

T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI
İKTİSAT BİLİM DALI

KIRGIZİSTAN VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ
SİSTEMİNDE REFORMLARIN
GELİŞİMİ

Kıdıkbek MAMBETOV

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Yrd.Doç.Dr. Haldun SOYDAL

Konya–2009

İÇİNDEKİLER

Bilimsel Etik Sayfası	ii
Tez Kabul Formu	iii
Özet	v
Summary	vi
Kısaltmalar ve Simgeler Sayfası	vii
Giriş	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ REFORMUNUN TEORİK BOYUTU VE TEMELLERİ 3

- 1.1. Vergi Reformu Tanımı ve Niteliği.....3
- 1.2. Vergi Reformunun Amaçları 7
- 1.3. Geçiş Ekonomilerde Vergi Sistemleri ve Sistemdeki Reformlar.....9

İKİNCİ BÖLÜM

KIRGIZİSTAN VERGİ SİSTEMİ VE REFORMLARIN ANALİZİ 12

- 2.1. Kırgızistan Vergi Sisteminde Reformların Gelişimi..... 12
- 2.2. Kırgızistan Vergi Sistemi Genel Yapısı ve Özellikleri..... 20
 - 2.2.1. Kırgızistan'ın Bütçe Gelirleri ve Vergi Gelirlerinin Payı..... 21
 - 2.2.2. Serbest Ekonomik Bölgede Kayıtlı Bulunan İşletmelerin Vergilendirilmesi 26
 - 2.2.3. Patent Nezdinde Vergilendirme..... 27
 - 2.2.4. Kırgızistan'da Vergi Yükünün Dağılımı 28
- 2.3. Kırgızistan Vergi Sisteminde Vergi Gelirlerinin Dinamiğinin Analizi 30
- 2.4. Kırgızistan Vergi Sisteminde Vergi Gelirlerinin Yapısının Analizi..... 38
- 2.5. Vergi Reformları Gerektiren Nedenler 46

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ REFORMU İLE İLGİLİ ÖNERİLER VE ÇÖZÜM YOLLARI..... 53

3.1. Vergi Kolaylıklarının (istisna, muafiyetlerin) Kaldırılması.....	53
3.2. Özel Tüketim Vergisi ile İlgili Öneriler.....	55
3.3. Serbest Ekonomik Bölgelerle İlgili Öneriler	56
3.4. Sosyal Fon Kesintileriyle İlgili Öneriler.....	56
3.5. Katma Değer Vergisi ile İlgili Öneriler	57
3.6. Gelir Vergisiyle İlgili Öneriler	58
3.7. Kurumlar Vergisiyle İlgili Öneriler	59

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

NASIL BİR VERGİ SİSTEMİ OLMALIDIR 60

4.1. Dünya ve Kırgızistan'daki genel iktisadi durum	60
4.2. Reform Gerekliliği	63
Sonuç	71
Kaynakça	73
Özgeçmiş.....	77



T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



BİLİMSEL ETİK SAYFASI

Bu tezin proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini, tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel kurallara uygun olarak atıf yapıldığını bildiririm.

Öğrencinin Adı Soyadı
(İmza)



T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



YÜKSEK LİSANS TEZİ KABUL FORMU

Kıdıkbek MAMBETOV tarafından hazırlanan “Kırgızistan Vergi Sistemi ve Vergi Sisteminde Reformların Gelişimi” başlıklı bu çalışma/...../..... tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak, jürimiz tarafından yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Ünvanı, Adı Soyadı	Başkan	İmza
Ünvanı, Adı Soyadı	Üye	İmza
Ünvanı, Adı Soyadı	Üye	İmza



T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Kıdıkbek MAMBETOV	064226001018
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İktisat İktisat	
	Danışmanı	Yrd.Doç.Dr. Haldun SOYDAL	
Tezin Adı		KIRGIZİSTAN VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ SİSTEMİNDE REFORMLARIN GELİŞİMİ	

ÖZET

İncelediğim bu konuda bağımsızlık sonrası Kırgızistan'ın attığı ilk adımlardan bugüne kadar vergi sisteminde izlediği yol ve reformlar incelenmiştir.

Tez çalışmamın birinci bölümünde vergi reformunun teorik boyutu dile getirilmektedir. Yani vergi reformu kavramı tanımlanmakta, vergi reformunun amacı ve araçları açıklanmakta ve geçiş ekonomilerine tabi olan vergi sisteminin özellikleri ve bu sistemde gerçekleştirilen reformlar açıklanmaktadır. İkinci bölümde ise Kırgızistan'ın vergi sisteminin genel yapısı ve özellikleri, bu sistemde 1991 yılında ülkemizin bağımsızlığını ilan etmesinden sonra yapılmış ve yapılmakta olan vergi reformları, bunların gelişimi, ilgili reformları gerçekleştirmede karşılaşılan sorunlar değerlendirilmeye alınmaktadır. Ayrıca vergi gelirlerinin dinamiği ve yapısı analiz edilerek vergi sisteminde reform yapılmasını gerektiren nedenler gerekçelendirilerek açıklanmaktadır. Üçüncü bölümde bazı ülkelerle karşılaştırılarak nasıl bir vergi politikası uygulanması gerektiği, adım atmadan önce ne tür doğru yol seçilmesi gerektiği analiz edilmiştir. Tez çalışmamda belirtilen bilgiler ışığında Kırgızistan'ın vergi sistemindeki reformlarla ilgili öneri ve çözüm yolları dile getirilmektedir.



T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Öğrencinin	Adı Soyadı	Kıdıkbek MAMBETOV	064226001018
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İktisat İktisat	
	Danışmanı	Yrd.Doç.Dr. Haldun SOYDAL	
Tezin İngilizce Adı		TAX SYSTEM OF KYRGYSTAN AND DEVELOPMENT OF REFORMS IN TAX SYSTEM	

SUMMARY

In this research topic the methods and the reforms that Kyrgyzstan implemented from the first step till today after getting the indepenence are examined.

In the first section on my thesis study the theoretical side of the tax reform is expressed. That is to say, the concept of tax reform, the aims and instruments of tax reform, the specifications of tax system that belongs to transition economies and reforms that are carried out in such systems are interpreted.

In the second section the general structure and characteristics of tax system of Kyrgyzstan and the reforms that are realized and ongoing reforms, progress of these reforms and the difficulties that come accross during the process since the declaration of indepenence in 1991 are evaluated. In addition to these the reasons for making reforms in tax system are stated by providing justifications with making analysis of the dynamics and structure of tax incomes.

In the third section the definition of the tax system that should applied takes place by comparing to some other tax systems of other countries. Also choosing the right way before making a movement is analyzed. Lastly the suggestions and algorithms for Kyrgyzstan's tax reform are mentioned in the lights of informations that are expressed in my thesis.

Kısaltmalar ve Simgeler Sayfası

SSCB- Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği

KDV- Katma Değer Vergisi

BDT- Bağımsız Devletler Topluluğu

İMF- İnternational Monetary Fund

KC- Kırgız Cumhuriyeti

CK- Cogorku Keneş

SEB- Serbest Ekonomik Bölge

KOBİ- Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme

GSYİH- Gayri Safi Yurt İçi Hasıla

GSMH- Gayri Safi Milli Hasıla

a.g.e- adı geçen eser

a.g.m- adı geçen makale

GİRİŞ

SSCB'nin dağılması ile bu birlikteki ülkelerde olduğu gibi Kırgızistan'da siyasi açıdan liberal sisteme, iktisadi açıdan ise piyasa ekonomisine geçiş süreci başlamıştır. Bunun doğal sonucu olarak ekonominin tüm sektörlerinde özelleştirme, reform çalışmalarına girilmiştir. Ekonominin kamu sektöründeki bu değişim süreci nezdinde kamu mali yönetim sisteminde, vergi sisteminde reformlar düşünülmüştür. Piyasa ekonomisine geçiş dönemi dolayısı ile geçiş ekonomilerin vergi sistemi açısından kendisine tabi özellikleri belirginleşmiştir. Yani işletmelerin sayısının artması ile vergi mükelleflerinin de artması, yeni kanun uygulamalarının yürürlüğe geçmesidir. İşte değişimlerin ışığında vergi sisteminin geçiş sürecinin özellik ve şartlarına uyum gösterecek halde yeniden yapılandırmalara gereksinim meydana gelmiştir.

Diğer açıdan Sovyetler Birliğinin dağılmasından sonra üye ülkelerde kamu finansman kaynaklarında şiddetli bir şekilde kıtlık meydana gelmiştir. Birliğin merkez bütçesinden dotasyonların kesilmesi, ülke çapında üretimin azalması ile vergi gelirlerinin azalması buna sebepleridir. Aynı zamanda geçiş sürecindeki reformlar, hem ülke içi hem de ülke dışı krizlerin etkileri dolayısı ile ekonomik ve sosyal sıkıntılarla mücadele programları için önemli ölçüde kamu harcamalarının gerçekleştirilmesini gerektirmiştir. Dolayısı ile devlet fonksiyonlarını yeterli ölçüde yerine getirebilmesi açısından vergisel kaynaklara önem verilmiştir. Bu doğrultuda yıllar itibariyle mevcut sisteme uygun yeni vergiler konulmuştur.

Planlı ekonomide kullanılan Muamele vergisi kaldırılarak KDV yürürlüğe konulmuştur. Geçiş ekonomilerinde dolaysız vergiler gelirlerinin giderek azalmasına karşın KDV gibi dolaylı vergilerin payı artmış bulunmaktadır.

Kırgızistan bu süreçte yapısal değişimler doğrultusunda vergi sisteminde bir takım reformlar gerçekleştirmiştir ve hala devam ettirmektedir. BDT ülkelerinden birincilerden olarak Vergi Kodeksi'ni kabul etmiş uygulamaya koymuş bulunmaktadır. Ama yeni kanun ve düzenlemelerin yapılması mevcut sistemdeki sorunları çözüme ulaştırmada yeterli olmamıştır. 1996 yılında kabul edilen vergi yasasında 2000 yılına kadar 300'den fazla değişiklik ve ekler yapılmıştır. Neticede

kanun doğrudan işleyen değil dolaylı enstrüman haline gelmiş, sistemdeki bütünlük zedelenmiştir. Geçiş sürecinde vergi ahlakının tam oturmuş olmaması, işletmelerde muhasebe kayıt sisteminin benimsenmemesi, vergilendirmenin reel göstergelere göre yapılmaması, vergi yükünün adil dağılmaması, vergi idaresi ve denetimindeki zaaflıkları gidermek vergi sisteminde yapılan reformların ana hedeflerinin gerçekleştirilmesinde engeller olmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ REFORMUNUN TEORİK BOYUTU VE TEMELLERİ

1.1. Vergi Reformu Tanımı ve Niteliği

Toplum halinde yaşayan insanların birlikte yaşamalarından kaynaklanan ortak gereksinimleri yerine getirmek, toplumsal organizasyonun en üst ve gelişmiş şekli olan devletin işlevidir. Devletin üstlenmiş olduğu işlevleri ifa edebilmesi, bunun için kamusal mal ve hizmetleri üretmek üzere yeterli ölçüde kamu gelirine yani finansman kaynaklarına ihtiyacı olduğu bahis konusudur. Bu açıdan kamu finansman sisteminde son derece önemli olan gelir kaynağı şüphesiz vergilerdir.

Verginin ne zaman, nerede, nasıl ortaya çıktığı ve ilk şekilleri bilinmemekle beraber, “her devrin giriş ve kuramları, genel olarak o devrin kazanılmış bilgi ve müessesesinden doğar” düşüncesinden hareket edildiğinden vergi zaman zaman “hediye, rica, yardım, fedakarlık” ve birkaç yüzyıldan beri de “cebri” veya “iştirak” kökünden kelimelerde anlam bulmuştur verginin mahiyetini açıklayan teoriler, kamu gelirlerinin yapısı ve bileşimine ilişkin iktisadi ve mali anlayışları zaman içinde büyük değişiklere uğramasına rağmen, “kamusal mal ve hizmetlerin finansmanını sağlamak” şeklinde ifade edebileceğimiz “mali amaç” halen verginin en önemli amacı olmaya devam etmektedir. Bu amaç ilk ve en eski amaç olup bugün de rasyonel bir vergi sisteminin kurulmasına önemler üzerinde durulması gereken bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır¹.

Vergi bir ülkede olan tüm kesimlerin iktisadi, siyasi ve sosyal faaliyet ve hareketlerinin odak noktasıdır. Sosyal dönüşümler neticesinde bir tür kaynak ve gelir paylaşım veya daha doğrusu yeniden dağıtım aracı olan vergi tabiatı ve yapısı

¹ YÜCE, M.(2005). The First International Conference Of The Fiscal Policies In Transition Economies. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları No:56, Kongreler Dizisi:5, Bişkek-Kırgızistan 2005, s.534.

zamanla değişmekte ve yeni şekil alabilmektedir.² Her ülkedeki vergi sistemi ilgili ülkenin ekonomik ve politik yapılarına bunlardaki değişimlere uyum sağlayabilecek şekilde tasarlanmasının önemi ve boyutları farklı olmakla beraber günün koşullarına göre vergi reformları sürekli olarak gündemdedir.³ Bir diğer açıdan yasalarla kurulan bir sistem ne kadar kusursuz olursa olsun o sistemin başarıyla uygulanması, sisteme olan güven, etkili bir denetim ile sisteme erken uyanları dllandirme ve uymayanları caydırma mekanizmalarına ihtiyaç gösterir. Bu durum vergi için de geçerlidir.⁴

Kamusal hizmetlerin kamusal yükünün topluma yüklenmesi ve bu yükün hangi vergi karması ile dağıtılacağı önemli bir konudur. Kamu harcamalarının sürekli artması, belirli gelir kaynaklarının önemini kaybetmesi, sürekli yeni vergi olanaklarının aranmasına ve sonuçta eski vergiler ile yeni vergiler arasında tamamlayıcı veya tahrip edici yöndeki çelişkili etkilere neden olabilmektedir. Vergilendirmede bu şekilde oluşan karışıklığa zaman zaman vergi yükünü azaltmaya yönelik olan ve bundan daha ziyade basit bir vergilendirme yapısına dönme amacını hedefleyen vergi reformları ile karşı karşıya çıkılmaktadır. Vergi reformu, her ülkede ilgili ülkenin ekonomik yapısı ve gelişmişlik düzeyine göre vergi idaresinin kapasitesini dikkate alarak rasyonel bir vergi sistemini oluşturmak amacıyla planlanmakta ve uygulanmaktadır.

Kavram olarak vergi reformu, birçok kişi tarafından farklı açıdan ve anlamlarda ele alınmıştır. Bu kavram konusunda birbirlerine benzer özelliklerinin bulunmasına rağmen değişik yönden farklı tanımlamalar söz konusudur.

Türk vergi reformlarının öncüsü Ali Alaybek’e göre; “Esas itibariyle bütün bir vergi sisteminde veya vergiler grubunda, ya da temel bir vergide yapılan ve yapı

² GÖKBUNAR, A. ve GÖKBUNAR, R. (1996). “Türk Vergi Sisteminde Vergi Yükünün Bölüşümü Yönünden Reform Gereği”. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:89, şubat-96. 34-36.

³ GÖKBUNAR, Alırıza. Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği. www.ceterisparibus.com

⁴ YILDIRIM, Ramazan. «Vergi Reformu zerine Genel Düşünceler». <http://www.dicle.edu.tr/dictur/suryayin/khuka/vergireformu.htm>

değişikliğini kapsayan iyileştirmelere büyük vergi reformu, büyük bir derecede kapsamlı ve önemli olmayan düzeltme ve değişikliklere küçük vergi reformu denilmektedir”. Kenan Bulutoğlu ise vergi reformunu, “Vergi yükünün yurttaşlar arasındaki bölüşümün önemli ölçüde değiştirilmesi” olarak tanımlamaktadır. Bora Ocakçıoğlu’na göre vergi reformu, “Belirli ekonomik ve sosyal hedeflere yönelik olarak vergi sistemlerinin bütününde ve bütünü meydana getiren unsurlarda yapılan, yapılması düşünülen temel nitelik değişiklikleridir.”⁵ Bir başka deyimle vergi reformunun ifade ettiği anlam toplumda vergi yüklerinin dağılımında, daha büyük ölçüde adalet ve eşitlik sağlamak için geniş kapsamlı bir gelir vergisi yapısı planlamak ve gerçekleştirmektir.

Bir çok tanım ve açıklamaya rağmen, vergi reform kavramı ile ilgili olarak üzerinde birleşebilecek bir tanım şu olabilir; “Vergi reformu, gayri safi yurt içi hasıla içindeki vergi oranlarında ya da vergi sisteminin yapısında veya her iki konuda yapılması öngörülen değişikliklerdir.”⁶ Kısaca vergi reformu bir vergi sistemindeki köklü düzeltme ve iyileştirme hareketlerini ifade etmektedir.⁷

Vergi reformu çok farklı şekillerde yorumlanabilmektedir. Öyle ki, vergi yükünün gelir grupları arasında paylaşımının önemli ölçüde değiştirilmesinden verginin üstlendiği fonksiyonlarını iyileştirildiğine kadar vergi reformunun alanı genişletilebilmektedir. Vergi reformları kapsamının genişliği veya yoğunluğuna göre; (i) Kısmı, (ii) Kapsamlı veya total vergi reformları olarak sınıflandırılmaktadır. Vergi yapısında kapsamlı değişiklikler kısmı değişikliklere göre çoğunlukla nadiren yapılmaktadır. Yapılacak vergi reformu kısa bir sürede ve bir yasal düzenlemeyle gerçekleştirilmesi durumunda kısmı vergi reformundan söz edilebilir. Kısmı vergi reform önerilerinin değerlendirilmesinde metot rasyonel kamu tercihi gerçeğidir. Karar vericiler kapsamlı gelir vergisi tabanını yatay adalet kriterine göre belirlerler. Fakat optimal vergi oranı yapısını dikey adalet kriterine göre farklılaştırabilirler.

⁵ GÖKBUNAR. a.g.m.

⁶ GÖKBUNAR, A. ve GÖKBUNAR, R. (1996). a.g.m.

⁷ NADAROĞLU, Halil. (1990). “Gelişmiş Ülkelerde Gelir ve Kurumlar Vergilemesindeki Yeni Yaklaşımlar”, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Otuzsekizinci Seri Yıl 1988/1989, İstanbul Üniversitesi Yayın, No:3659, İktisat Fakültesi Yayın No: 533, İstanbul. s.11

Optimum vergi teorisinden çıkarılabilen, birbirini tamamlayan bu iki kriter kısmı vergi reformlarını değerlendiren sistematik araçlardır.⁸

Kısmi nitelikteki vergi reformlarının gerçek bir reform olup olmadığı konusu, iki açıdan değerlendirilebilir;⁹ (i) Eğer vergi sistemi içerisinde önemli ağırlığı olan bir verginin yapısını tümü itibarıyla değiştirmeye yönelik bir reform işlemi ilgili verginin ağır sakıncalarını ortadan giderir ve vergiyi sistemin amaçlarına uygun bir unsur haline getirirse, bu girişim gerçek bir vergi reformu olarak nitelendirilebilir. (ii) Pek çok vergiyi içeren büyük ölçekli vergi reformların gerçek vergi reformu sayılabilmesi, yapılan değişikliklerin kendi aralarında uyumlu ve amaca uygun planlanıp planlanmadığına bağlıdır. Dolayısıyla uygulamada vergi reform planının bütün unsurları arasında amaçlara uygun bir uyum sağlanabilirse, gerçek anlamda bir vergi reformundan sözedilebilir. Vergi reformlarında uyum maliyetleri kısa zamanda yapılan kısmi yasa değişikliklerinde çok düşük, tedricen kullanılmaya başlanacak kısmi yasalarda orta düzeyde iken ertelenen kısmi yasalarda hayli yüksektir.

Kapsamlı vergi reformu, marjinal bir durumdur. Bu tür vergi reformları uzun dönem için göze alınabilir. Çünkü bir vergi reformunun gerçekleştirilebilmesi, kanunun güçlüğü ve siyasal sürecin uzunca bir zaman gerektirmesi nedeniyle uzun bir süre alabilmektedir.

Vergi reformunun kapsamlı tek bir pakette mi, zamana yayılarak mı başlatılacağı ve değişikliklerin nasıl sıralanacağı; ulusal şartlar, hukuki çerçeve ve politik öncelikler tarafından belirlenir. Kapsamlı vergi reformundan arzu edilen genellikle orta ve uzun dönemde elde edilebileceğinden radikal bir reform için politik koalisyonun oluşturulması gerekmektedir.

Ülkelerin vergi sistemlerini değerlendirmede genellikle üç kriter kullanılmaktadır. Bunlar; (i) Etkinlik, (ii) Basitlik, (iii) Adalettir. Vergi yapıları bir başka bireyin refah düzeyini azaltmaksızın, herhangi bir bireyin refah düzeyini

⁸ GÖKBUNAR, A. a.g.m.

⁹ TURHAN, Salih. (1993). Vergi Teorisi ve Politikası", İstanbul: Filiz Kitapevi. s.364

artırarak vergi gelirlerinin artışının mümkün olabildiği vergi sistemleri etkindir. Basitlik vergi sisteminin kendisini açıklayabilmesidir. Adalet ise tam anlamıyla tanımlanamamakla birlikte vergi reform önerilerinin temel gerekçelerindendir. Vergi sistemi farklı bireylere yönelik nispi işlemlerinde adil olması gerekir.¹⁰ Vergi reformu yapmayı düşünen ülkeler diğerlerine göre farklı yoğunluklarda önem verseler bile, geleneksel kamu maliyesi ilkelerine göre vergi reformlarının temel amaçları sürekli etkinlik, basitlik ve eşitliktir.

1.2. Vergi Reformunun Amaçları

Vergi reformu dinamik bir mali olaydır. Her ülkede vergi reformu, ilgili ülkenin iktisadi yapısı ve gelişmişlik düzeyine göre vergi idaresinin kapasitesini dikkate alarak uygun vergi sistemini oluşturmak üzere planlanmakta ve uygulanmaktadır. Adil gelir dağılımı, kaynak etkinliği, iktisadi etkinlik konularında önemli gelişmeler kaydetmek için vergi sistemini yeniden yapılandırma çalışmaları araştırılmaktadır. Bunlara vergi sistemini etkin hale getirmek, vergi mevzuatındaki kanun enflasyonundan arındırılarak sistemin basit, etkin ve adaletli olmasını sağlamak amaçları dahil edilebilir. Ayrıca vergi reformlarının siyasi açıdan makul görülmesi için mevcut sistemin zaafırlıkları gerekçelendirilerek açıklanmaya çalışılır, Vergi sistemi uygulanmakta olan toplumun adeta mali fonksiyonudur. Vergi reformu vergilemenin kendine mahsus ilkelerine uyularak kamu harcamalarının finansmanını sağlayacak fonların özel kesimden kamu kesime aktarılması ve bu arada ekonominin büyüme, istikrarı gibi amaçlarına ve gelirin daha adil dağılımı sayesinde sosyal adalet ilkelerine uygun şekilde yapılmasını amaçlar. Vergi reformu tek amaçlı kavram değildir. Bu sebepten ötürü vergi reformlarında zaman zaman birbiriyle çelişen farklı hedefler öngörülebilir. Vergileme ile optimal hasılayı sağlamak, adil gelir dağılımını gerçekleştirmek, istikrarın sağlanmasında ve optimum kaynak

¹⁰ DIEWERT, W. Erwin. (1988). "On Tax Reform". Canadian Journal of Economics, XXI No. 1, February. 2-3

dağılımında vergilerden yararlanmak, vergi yargısı da dahil olmak üzere vergi hukukunda köklü usul ve değişiklikleri yapmak, sermaye birikimine yardımcı olmak ve yatırımları yönlendirmek gibi amaçlar bu konuda birer örnek olarak gösterilebilir.¹¹

Verginin fonksiyonlarını yerine getirebilmesinde sorunlarla karşılaşılın dönemlerde vergi reformlarına ihtiyaç duyulur. Bu reformlar, verginin tüm fonksiyonları itibarıyla yapılabileceği gibi, gereksinime göre verginin fonksiyonlarında her birisini daha iyi hale getirilmesi amacıyla da yapılabilir. Verginin fonksiyonlarını etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için yapılacak vergi reformlarının maliyetlerinin asgari düzeyde tutulması gereklidir. Vergi sistemlerinde gerçekleştirilen yeniden yapılanma ve iyileştirmelerin reform niteliğine sahip olabilmesinin en önemli şartı köklü ve kapsamlı olmasıdır.¹²

Vergi bilincine ulaşmamış toplumlarda vergi ödemeyen kitleler enflasyon vergisi ve kalitesiz ve yetersiz kamu hizmeti ile karşı karşıya kalmaktadırlar. Dolayısıyla vergi reformuyla adil vergi sisteminin oluşturulacağı inancının topluma yerleştirilmesi ve kararlı yaklaşımının benimsenmesi gereklidir. Vergi reformu verimlilik ve adalet ilkeleri esas alınarak üretim ve yatırım üzerindeki olumsuzlukları giderecek biçimde yapılmalıdır. Piyasaların verimliliği sadece vergilerin nerelerden alındığına değil nerelerde harcandığına da bağlıdır. Dolayısıyla toplanan vergiler piyasaların doğal akışının değiştirici yönde harcanmamalıdır. Vergilendirmede esas olan belirli bir sektör için haksız rekabet şartlarının oluşturulmamasıdır.

Her ülkede vergi sisteminde vergi yükünün arttırılması yerine vergi yükü dağılımındaki adaletsizlikleri giderilmesi gereği öncelikli konudur. Bu açıdan sosyal adalet ilkesine ve iktisadi kıstaslara dayalı bir vergi yükü dağılımını hedefleyen vergi reformlarını yapılması icap eder. Vergi reformu nezdinde hedeflenen düzeltmeler,

¹¹ NADAROĞLU.(1990). a.g.e. 11-12.

¹² GÖKBUNAR, Alırıza (1995), "Kayıtdışı Ekonominin Vergilendirilmesine Yönelik Önlemler, Maliye Yazıları-47, Nisan-Haziran-95. 37-38.

vergi türü ve oranlarının arttırılması değil, vergi tabanının genişletilmesi ve vergi yükünün adil biçiminde dağıtımının gerçekleştirilmesi olarak şekillenmelidir.

1.3. Geçiş Ekonomilerde Vergi Sistemleri ve Sistemdeki Reformlar

Ülkelerin vergi sistemleri, tıpkı organizma gibi hiç durmaksızın belirli değişim içindedirler. Bu değişim ve yeniden yapılanmalar hem ekonomik hem de dış ekonomik etkilerden kaynaklanabilir. Ayrıca tarihin kaçınılmaz bir parçası olarak algılanan globalleşme süreci sayesinde tüm dünyada ekonomik açıdan serbest piyasa ekonomisi, siyasi açıdan ise liberalleşme doğrultusunda bir değişim rüzgarı esmektedir.

Merkezli planlı ekonomik sistemi bahis konusu olan Sovyet Birliği'nin dağılması ile ortaya çıkan bağımsız devletlerin hemen hemen hepsinde başlayan siyasi ve iktisadi değişim hareketleri komünist rejimlerin tasfiye edilmesine yol açmış, bundan sonra birçok kanun ve düzenlemelerle ekonomik kalkınma programı uygulanmaya başlamıştır. Bu ülkelerde yaşanan ekonomik sorunların ortadan kaldırılması için dışarıdan destekli mali reformlara girişilmesi bahis konusudur. Mali reformlar olarak ele aldığımız konuların başında etkin maliye politikası uygulayacak kurumların oluşturulması gelmektedir. Buna bağlı olarak iyi bir vergi reformu ile yeni bir vergi sistemi oluşturulması söz konusudur. Diğer taraftan mali reformların olmazsa olmazları olarak ifade edebileceğimiz özelleştirme ve borç yönetimi de reformlar içerisinde önemli bir paya sahiptir.¹³

Diğer açıdan ilgili reformların gerçekleştirilmesinde geçiş sürecindeki ülkelere İMF gibi uluslararası finansal kuruluşların verdikleri destek de önemlidir. Zira bu ülkelerdeki reformların gidiş şartını ilgili kuruluşlar belirlemiş ve denetlemişlerdir.

Reel ekonomide büyümede yaşanan daralma, enflasyon artışı ve bütçe açıklarının büyümesi, geçiş ekonomilerdeki karşılaşılan bu makroekonomik problemleri ortadan

¹³ MERİÇ, Metin. (2002). Geçiş Ekonomilerde Mali Reformlar: Kırgızistan için Dersler. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları:29, Kongreler Dizisi:3, Bişkek- Kırgızistan, 143-145.

kaldırmak üzere yapılan reformlar sebebiyle verimsiz kesimlerden verimli sektörlere geçişler ortaya çıkmış, fakat geçişlerde istenilen sonuçlar ilk anda olumsuz olarak gerçekleşmiş ve üretimde daralma ile karşılaşmıştır.

Kamunun en önemli finansman kaynağı olan vergiler, daha önceki dönemde bir vergi sisteminin olmaması nedeniyle arttırılamamıştır. Bunun sonucunda kronikleşen bütçe açıkları ortaya çıkmış, geçmişten gelen iyi bir mali sistemin sahip olunmaması bu reforma tabi tutmada yetersiz kalınması, mali dengenin sağlanmasını gittikçe zorlaştırmıştır. Bu durumda kaçınılmaz olarak borçlanma mekanizmaları devreye girmeye başlamıştır. Sonuçta artan borç, büyüyen bütçe açıkları kısır döngüsü ile karşılaşmıştır.

Kumanda ekonomisi sisteminde, farklı bakanlıklara bağlı kamu teşebbüslerinin fiyat politikaları merkez tarafından belirlendiği için karları ve dolayısı ile zararları da direkt devlete aitti. Bundan dolayı değişim süreci öncesi geçiş ekonomilerde kurum kazançları üzerinden alınan tam anlamıyla uygulanan kurumlar vergisi söz konusu değildi. Buna rağmen bu ülkelerde bazı kompleks ve farklılaştırılmış vergiler de mevcuttu. Ancak bu vergiler daha çok ihtiyari ve anlaşmaya açıktı. Vergi gelirlerinin temel kaynakları tipik olarak teşebbüs kar vergisi, işlem vergisi ve ücret vergisi idi. Bireyler üzerindeki dolaysız vergiler ise önemsiz düzeyde idi.¹⁴ Bundan dolayı geçiş ekonomilerde çoğu düzenli bir vergi sistemi oluşturulamamıştır.

Dönüşüm süreci başlayınca geçiş ekonomilerinde piyasa orijinli bir vergi sistemini oluşturmak üzere bir dizi reform çalışması başlatılmıştır. Bu çalışmalar başında önceden uygulanan vergilerin kaldırılması ve piyasaya yönelik kurumlar vergisi ve işlem vergisi yerine katma değer vergisi gibi vergilerin konulması bahis konusudur. Böylece dönüşüm sürecinin ilerleyen ilk yıllarında KDV geçiş ekonomilerinin çoğunda uygulanmaya başlamıştır. Bunlara ilave olarak birçok

¹⁴ ARIKAN, Zeynep. (2002). Geçiş Ekonomilerde Mali Disiplin. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 29, Kongreler Dizisi: 3, Bişkek, 2002, 215-216.

Kırgızistan gibi geçiş ekonomilerinde gerçek kişiler için gelir vergisi, toprak ve maden vergisi ile harç türü bazı vergiler uygulamaya konulmuştur. Ayrıca lkemizde yerel yönetim organlarınca belirlenen araba park vergisi, çöp toplama vergisi, piyango vergisi vb bazı yerel vergilere uygulamada yer verilmiştir.¹⁵ Vergilerin toplanması için vergi dairelerinin geliştirilmesi ihtiyaı bir görev olduğu anlaşılmıştır. Fakat gelirler idaresinin hukuk kuralları içinde hareket etmeye zorlamanın daha önemli ve etkili olduğu görülmüştür. Sorunlar eski Sovyetlerdeki birçok gelir idaresinin gelişmesiyle daha da zorlaştı ve birbiriyle koordinasyon içinde bulunmayan fakat aynı fonksiyonu yerine getiren idareler oluşmuştur. Örneğin Rusya’da vergi polisleri, vergi dairelerinin emri altında çalışan kurumlar olarak düzenlenmemiştir. Bu iki ayrı vergi kurumu, aynı tür vergiyi aynı mükelleflerden iki kez topluyorlardı.¹⁶

Geçiş ekonomilerinin bu güne kadar uyguladıkları mali sistemdeki reformlar birbirlerine bazı yönden benzerlik göstermelerine karşın bunlar arasında önemli derecede farklılıkların bulunması söz konusudur. Bu farklılık ülkenin geçiş stratejisi ile ilgilidir. Belirli zaman zarfına yayılmış bir geçiş stratejisini benimseyen ve reformları aşamalı olarak gerçekleştiren ülkeler gerek GSMH’daki reel artış, gerek büyüme oranında olumlu gelişmeler, gerekse enflasyon, zelleştirme ve diğer makroekonomik göstergeler açısından diğer şok terapisini uygulayan geçiş ekonomi ülkelerinden daha başarılı olmuşlardır. Dolayısı ile bugün geline nokta özellikle geçiş sürecinde başarılı olamayan ülkelerin başlatmış oldukları ilgili reformların aşamalı olarak tamamlamaları gerekmektedir.¹⁷

¹⁵ TüğEN, Kamil. (2002). Kırgızistan’da Kamu Harcamaları ve Gelir Sistemi. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 29, Kongreler Dizisi: 3, Bişkek, 198-199.

¹⁶ ANDERS, Aslund. (2000). «State and Governance in Transition Economies: Lessons for the Kyrgyz Republic», UNDP, October, 23.

¹⁷ YILDIZ, Habib.(2004). Geçiş Ekonomilerinde Dönüşüm Süreci ve Mali Reformlar. Proceedings of the First International Manas University Conference in Economics. KTMU Publications: 61, Conference Series:6, 23-24 september, 2004, Bishkek, Kyrgystan, 554-555.

İKİNCİ BÖLÜM

KIRGIZİSTAN VERGİ SİSTEMİ VE REFORMLARIN ANALİZİ

2.1. Kırgızistan Vergi Sisteminde Reformların Gelişimi

SSCB döneminde Kırgızistan’da halk vergi sistemi esasları çerçevesinde gelir vergisi, bekarlardan alınan vergi, tek ve az çocuklu ailelerden vergi, tarım vergisi, araba sahiplerinden alınan vergi, inşaat sahiplerinden alınan vergi, yer vergisi gibi vergiler uygulanmıştır. Bunların dışında belirli durumlarda devlet resimleri da alınmıştır. Ortalama olarak kişi başına düşen vergi miktarı azdı.¹⁸

Sovyetler Birliğinin dağılması ile 1991 yılında bağımsızlığını kazanan Kırgızistan, merkezi planlı ekonomik sistemden serbest piyasa ekonomisine geçiş sürecine başlamıştır. Bu dönemde ülkenin iktisadi ve siyasi yapılarıyla ilgili köklü değişimlerin yapılması için birçok karar alınmıştır. Alınan ilgili kararlar nezdinde ilk olarak fiyatlar ve ekonomik faaliyetler liberalleştirilerek özelleştirme hareketine başlatılmış, yabancı yatırımlara izin verilmiştir. Kırgızistan vergi sisteminde piyasaya yönelik reformların yasal dayanağı ülkenin bağımsızlığını ilan etmesinden fazla uzun süre geçmeden hazırlanmıştır. Yani Kırgızistan’ın yeni vergi sisteminin oluşturulmasına zemin atan kanunların parlamento tarafından kabul edilmesiyle reformlara ilk adım atılmış olmaktadır. Bu kanunlar 17Aralık 1991 tarihinde kabul edilen Kırgız Cumhuriyeti Vergi Sistemi Temelleri, Nüfustan Alınan Vergiler, Yerel Vergiler, Vergi Dışı Ödemeler hakkında kanunları idi.¹⁹ Üç ay içinde hazırlanıp, kabul edilip yürürlüğe konulan kanunların sayesinde ülkenin vergi sistemini yeniden yapılandırma pratiği hiç bir ülkede rastlanmamıştır.

İMF danışmanlığında gerçekleştirilen vergi reformu ile yeni vergi sistemin kurulmasında iki husus göz önüne alınmıştır: bu üretim ve vergi tabanının daraldığı dönemde ekonomik ve sosyal programların finansman kaynaklarını dikkate alarak bütçedeki vergi gelirlerinin düzeyinin azalmamasını sağlamak, diğer açıdan değişen

¹⁸ ERŞEN, Ercüment.(2006). Kırgızistan Vergi Sistemi ve Sorunları. Vizyon Dergisi, №6, 16.

¹⁹ SABKO, S.V. Mejdunarodnoye nalogooblojeniye. <http://www.ard-chechi.kg>

ekonomik ve politik düzende gelişmiş ülkelerin vergilendirme konusunda usul ve mekanizmaların uygulanabilirliğini temin etmek. Fakat bu ülkelerin vergi sistemlerinden örnek alınarak yeniden kurulan Kırgızistan vergi sistemi ülkenin mevcut şartlarını göz ardı etmiştir. Bir başka deyişle dünyanın gelişmiş ülkelerinin vergi sistemleri esas alınarak kurulan vergi sisteminin serbest piyasa koşullarını uygulamaya çalışan, sosyalist yapının ve niteliklerini tamamen benimseyen idari sistemin, vergi yönetiminin ve denetiminin zayıf olduğu, perakende ticaretin yol kenarlarında yapıldığı bir ülkede mevcut ekonomik şartlara uyum göstererek başarıyla uygulanmasının şansı çok düşüktü. Dolayısı ile sonra takip eden yıllarda kabul edilen kanunların birçok maddelerinde değişiklikler yapmak zorunda kalınmıştır. Ama bu değişiklikler bir bütünlük içinde yapılmadığından yapısal bütünlük zedelenmiştir.²⁰

17Aralık 1991’de kabul edilen Kurumlar, Organizasyonlar ve Kuruluşlardan Alınan Vergiler hakkında kanununun çerçevesinde KC Sınırlarının içindeki Otoyolların Kullanımı için Alınan Vergi uygulamaya konulmuştur. 1992 yılında yapılan vergi reformu şekil olarak Rus vergi sistemiyle özdeştir. Gerçekleştirilen reformun amacı üretim dolayısıyla vergi gelirlerinin azalması durumunda bu kaynakların başka mali yollarla temin edilmesi ve ülkedeki değişen yapıya uygun yabancı ülkelerin modern vergi kanunlarını benimsemektir. 27 Şubat 1992’de kabul edilip 1 Martta yürürlüğe geçen kanuna göre Olağanüstü Durumları Önlemek ve Tasfiyesi için Fon Kesintileri tüm tüzel kişileri için zorunlu sayılmıştır. 11 Mayıs 1993’te kabul edilen KC Hükümetinin Kararnamesine göre KC sınırları içindeki yeraltı zenginliklerin kullanımı için fon kesintileri uygulamaya konulmuştur. Bu Kırgızistan vergi sistemine has bir durumdur yani ülkede uygulanan vergiler kanunlar yanında hükümet kararnamesine göre uygulanmaktadır.

Vergi sistemindeki yeniliklerden 1992’de KDV ve Tüketim Vergisinin yürürlüğe konulması önem arz eder. Bu vergiler günümüzde vergi gelirlerinin önemli bölümünü sağlamaktadır.

²⁰ CAPAROV. A.(2005). Nalogi: Vçera, segodnya, zavtra. Nalogi i Pravo, №2, fevral, 34-35.

Kırgızistan’da KDV’nin %20 oranında uygulanması uluslararası standartlara göre en yüksek oran olmasına rağmen GSYİH’da ancak %5’lik payı tutmaktadır. Halbuki aynı oranda KDV uygulanan ülkelerde GSYİH’da payı %8-9’dur.²¹

Tablo 1. Devlet Bütçe Gelirleri (GSYİH %)

	1999	2000	2001	2002	2003
Toplam Gelir ve Resmi Transferler	16,6	15,3	17,0	19,2	19,4
Toplam Gelir	16,2	14,2	16,1	18,0	18,9
Cari Gelir	15,8	14,2	16,1	17,9	18,7
Vergi Gelirleri	12,2	11,7	12,4	13,9	14,3
Gelir Vergisi	1,1	1,2	1,3	1,4	1,4
Kurumlar Vergisi	1,2	0,9	1,3	1,3	1,1
KDV	4,6	4,6	5,7	6,4	6,6
Özel Tüketim Vergisi	2,6	2,3	1,5	1,4	1,4
Gümrük vergileri	0,6	0,4	0,4	0,6	0,5
Vergi Dışı Gelirler	3,6	2,4	3,6	4,0	4,0
Ticari Amaçlı Olmayan Satışlardan Elde Edilen İdari Resim ve Harçlar	0,4	0,3	0,2	0,3	0,5
Özel Araçlar	2,1	1,5	1,7	2,1	2,2
Sermaye Gelirleri	0,3	0,0	0,1	0,2	0,2
Resmi Transferler	0,6	0,9	0,8	1,1	0,6
Yıl Sonunda Kalan Bütçe ve Özel Gelirler	-0,1	0,2	-	-	-

Kaynak: KC Milli İstatistik Komitesi; “Ülkenin 1999-2003 y. arasında sosyal-ekonomik gelişmesi”

²¹ CAPAROVA, E.S.(2006). Nalogovoye regulirovaniye nasionalnoy ekonomiki. Vestnik KRSU, TOM6, №6, 73-74.

Bu durum en çok gelir sağlayan KDV'nin fiskal açıdan yeterli derecede efektif çalışmadığını göstermektedir. KVD iç tüketime yöneliktir, ihracat ve yatırım harcamaları vergiden muaftır. Dolayısı ile KDV'nin ihracata sıfır oran uygulaması ve vergi mükellefince kullanılan hammaddeler için ödenen KDV tutarının indirilebilir gider nitelikte olması önemli unsurlardır. 1 Temmuz 1996 tarihinde KC Vergi Kanunu yürürlüğe geçip vergilendirmenin yasal ve iktisadi temeli, vergi idaresinin organizasyonel formu değiştirilmiştir. Vergi idaresi, uluslararası standartlara uyum içinde gerçekleştirilmeye başlanmıştır. Vergi dairesi organlarının görevleri ve yetkileri, vergi tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil usulleri ve prosedürleri; vergi mükelleflerinin hak ve yükümlülükleri, vergi istisna ve muafiyet koşulları belirlenmiştir. KC Vergi Kanunu gümrük mevzuatınca düzenlenen gümrük vergisi hariç olmak üzere 8 ana kısım altında 34 bölüm 207 maddeden oluşmaktadır.

Vergi Kanunu ile ülkenin sosyal ve ekonomik yapısı arasında zamanla uyum sorunu ortaya çıkmıştır. Liberal ekonomik yapıya uygun, gelişmiş batı ülkelerin vergi sistemleri esas alınarak çıkartılan vergi yasasına hem halk hem de kurumlar hazırlıklı olmadığından denge bozulmuştur. Hükümet dengeyi sağlamak üzere yüzlerce değişiklik yapmak zorunda kalmıştır. Bunun doğal sonucu olarak vergi reformunun temel esasları zedelenmiş, vergi sisteminin bütünlüğü bozulmuş ve birbiriyle çelişen maddeler bir araya gelmiştir.²²

Vergi Kanunundaki dolayısıyla sistemdeki zaaflıklar ve sıkıntıların giderilmesi üzere daha Akayev döneminde yani 2004'te Yeni Vergi Kanunu Tasarısı hazırlanmıştır. Hazırlanan bu tasarı Mart 2005'te KC Maliye Bakanlığı, Uluslararası İşadamları Konseyi, Devlet Gelirler Komitesi temsilcileri ve Vergi Danışmanları Odası üyelerinden oluşan Uzlaştırma Komisyonunca değerlendirilmeye alınmıştır.

Vergi Yasasının yürürlüğe konulmasının daha ilk senelerinde GSMH dinamiği gösterdi ki, ilgili kanun ekonominin kalkınması konusunda gerekli koşulları sağlayamadı. Dolayısı ile 2000 yılı sonu itibariyle kanun ile ilgili 300 ek ve değişiklikler yapılmıştır. KC'nin 2010 yılına kadarki kalkınma programı

²² ERŞEN, Ercüment, Kırgızistan Vergi Sistemi ve Sorunları, Vizyon Dergisi, Mart, 2006, s.16.

çerçevesinde fiskal reformların gerçekleştirilmesine ilişkin 28 Haziran 2001 tarihli KC'nin Cumhurbaşkanı Kararnamesi ve 16 Temmuz 2002 tarihli 191 nolu 2005 yılına kadarki KC'deki Fiskal Reformların Stratejisi hakkında Cumhurbaşkanı Kararnamesinde vergi sistemindeki reformların yeni aşaması öngörülmüştür. Aynı yılı yani 26 Haziran 2001'de KC Cogorku Keneşi Gelir ve Kurumlar Vergilerinin oranlarının %10 olarak değiştirilmesine ilişkin kanunu kabul etmiştir. Böyle radikalizm hiç bir dayanağı olmadan gerçekleştirileceğine ilişkin şüpheler gün geçtikçe artıyordu. Aynı şüphe IMF temsilcilerinde de vardı. Olayların gelişmesi gösterdiği gibi vergi radikalizmi, imtihandan geçmedi. Sonuçta Gelir Vergisi oranları %10 ve %20 olarak (bu oran 1996'dan beri %5, 10, 15, 20, 33 olarak artan oranlı şekilde uygulanmaktaydı) değiştirilmiş, Kurumlar Vergisinin oranı da azaltılmıştır. 7 Aralık 2001 tarihli Küçük İşletmeler için Basit Usule göre Vergilendirme hakkında Kanun gereği 1 Ocak 2002'den toplam yıllık hasılası 3 milyon somu geçmeyen tüzel ve gerçek kişiler için basit usule göre vergilendirme uygulaması başlamıştır. Tüzel kişiler buna göre Kurumlar vergisi, Olağanüstü durumları önlemek ve tasfiyesi için Fon kesintileri, Otoyolların kullanımı için alınan vergi, Perakende satışlardan alınan vergi yerine tek vergi ödemekle yetinmekteydi.

Gerçek kişiler ise Gelir vergisi (stopaj usulüne göre ücretlerinden gelir vergisi kesilenler hariç), Perakende satışlardan alınan vergi yerine tek vergi ödeyeceklerdir. Mükellefin KDV için kayıt sınırını geçmesi halinde (2,5 milyon som 1 Ocak 2006 itibariyle) tek vergiden başka KDV'ni KC Vergi Kanunu'na göre ödeyecektir.²³ 2002'de tüm fiskal organların koordinasyonunu sağlamak amacıyla Devlet Gelirler Komitesi kuruldu.

2002 yılında vergi reformu çerçevesinde tarım sektöründe işlem hacmi 300 000 somu geçen işletmeler için KDV uygulandı.²⁴ 1 Nisan 2003'te Mülkiyet Vergisi ile ilgili kanun kabul edilmiştir. Bu verginin uygulanmaya konulmasının

²³ İGNATOVA, M.(2006). Nalogi i pravo Kırgızskoy Respubliki: Uçebnoye posobiye. Bişkek. 29-30

²⁴ NIKOLAYEV, V.(2003). Şag vpered, dva şaga nazad ili puti reformirovaniya nalogovoy sistemi. Rinok Kapitalov, №8-9 (58-59), 18-19.

sebebi bütçe gelirlerinin arttırılmasıdır. 2004 yılının başında Yeni Vergi Kanunu tasarısı üzerinde devlet ve eksper komisyonları çalışmaya başlamıştır. Maliye Bakanlığı ve Vergi Dairesi memurlarından oluşan çalışma grubu tarafından hazırlanan ilgili tasarıda bulunan şu hususlara ayrıca dikkat edilir:

- Mahkeme kararı olmaksızın vergi mükellefinin mülkiyetine el koyma (Anayasaya aykırıdır)
- Banka hesapları olan yabancılar dahil olmak üzere herkesin vergi dairesi nezdinde kaydının yaptırması
- Vergi denetim ve incelemesinin yeni türlerinin konulması, bunların sürelerinin uzatılması
- Vergi mükellefinin iş yeri veya yanında vergi inceleme noktalarının bulunması
- Daha 1990ların sonunda uygulamadan kaldırılacağı Hükümetçe belirlenen karayolları kullanımı için alınan vergi ile olağanüstü durumları önlemek ve tasfiye için fon ayırma uygulamaları yeni kanun tasarısında da yer almaktadır

Bu bilgiler ışığında anlaşılmaktadır ki böyle bir kanun tasarısının yasallaşması ile ülkemizdeki özel sektör tamamıyla kayıt dışı ve vergi dışı ekonomi alanlarında faaliyete devam edecektir. İşletmeler, yetkileri önemli derecede genişletilen vergi dairesinin izniyle ancak çalışabilmeleri görülmektedir.

Bir başka deyişle yeni Vergi Kanunu tasarısı günümüzdeki koşulları çok fazla değişmeden kalmasını vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini yerine getirmek için mevzuattaki boşlukları aramaları, yasa dışı yöntemleri, rüşvetçiliğe yönelmelerine devam ettirecektir. Zira mevzuatta belirlenen tüm yükümlülükleri tam olarak yerine getiren yükümlü aylık gelirinin %50'inden ayrılacaktır ki vergi ödemeyen rakipleriyle aksak rekabet neticesinde iflas eder. Resmi kaynaklara göre günümüzde vergi yükü GSMH'ya göre %20'dir. Halbuki reel vergi yükü bazı faaliyet türleri için %50'dir.²⁵ Bundan dolayı basit bir sonuca ulaşmak mümkün vergileri herkes ödememektedir. Şayet tüm vergi mükellefleri vergilerini tam olarak ödeseydiler

²⁵ SABKO, S.V. (2005). Stavki Nalogov i Nalogovaya Reforma. Palata Nalogovih Konsultantov, №12, Dekabr, 9-10.

vergi gelirleri GSMH'nın %50'ini oluşturarak 45 milyar somluk tutarı bulacaktı (günümüzde bu rakam ancak 18 milyar somdur).

Devlet organ yetkililerince hazırlanan yeni vergi kanun tasarısının alternatifi olarak özel sektör temsilcilerince kanun tasarısının diğer versiyonu hazırlanarak ileri sürülmüştür. İlgili versiyonda şu vergiler oranlarıyla yer almaktadır:

- ✓ Kurumlar Vergisi- %10
- ✓ Gelir Vergisi- %10
- ✓ KDV- %10-15 (faaliyet türüne göre)
- ✓ Tüketim Vergisi
- ✓ Sosyal Vergisi
- ✓ Arazi Vergisi
- ✓ Mülkiyet Vergisi
- ✓ Perakende Satışlardan Alınan Vergi
- ✓ Doğal Kaynakların Kullanımı için Alınan Vergi

Özel sektörün inisiyatifiyle hazırlanan kanun tasarısı devlet komisyonunca hazırlanan çok fazla fark etmemekle beraber (Karayolları kullanımı için alınan vergi ile olağanüstü durumları önlemek ve tasfiye için fon kesintileri hariç) KDV ve Sosyal Vergisi konusunda dikkati çekmektedir. KDV, hizmet sektörü için %10, diğer sektörler için %15 olarak belirlenmiştir. Sosyal vergisi ise Sosyal Fon Kesintisi yerine arz edilmektedir. Vergi konusu işçinin ücretidir fakat belirlenen oranın %7'ini işçinin maaşından, %15'i ise işveren tarafından ödenmektedir. Hem ülke içi, hem de yabancı eksperlerin belirttikleri gibi günümüzde işletmelerde ödenen ücretlerin reel olarak kayıtlara yansıtılmamasının önemli nedeni Sosyal fonu kesinti oranının yüksek olmasıdır. İlgili hesaplamalar özel sektörün ödeyebileceği en yüksek vergi oranları göz önüne alınarak hesaplanmıştır. Vergi oranlarının belirtilenlerden daha yüksek olmaları mükellefleri yasa dışı yöntemlere yönlendirecektir.

2004'te başlayan Vergi Kanununun yeni tasarısıyla ilgili tartışmalar hala sürmektedir. Bu süre içerisinde tartışmalara kamu ve özel sektör temsilcileri katılmış, 5 000den fazla sunuş ileri sürülmüş ve 300den fazla hususlarda uzlaşma yapılmıştır.

Vergi kanunu tasarısı günümüzdeki durumu yasallaştırmış bulunmaktadır. Yani devlet vergi toplamış vergi mükellefleri vergilerini ödemiş gibi görünümün söz konusudur. İlgili vergi kanun tasarısı şu sorunları düzeltme konusunda yetersiz kalmaktadır:

- 1) Vergi yükünün mükellefler arasında adil dağılımı
- 2) Mükelleflerin vergi kapasitesinin gerçekçi olarak tespiti
- 3) Vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonominin azaltılması
- 4) Vergi idaresinin koordinasyonu

Dolayısı ile yeni kanun tasarısı yürürlükteki kanuna göre teknik açıdan daha iyi hazırlanmasına karşın ülkenin ekonomik kalkınmasını sağlayacak vergileme açısından koşulların temin edilmesi, rüşvetçilik ve başka yasa dışı yöntemlerin arındırılmasını sağlayamamaktadır. Sonuç ise mevcut koşulların devamını isteyenlerin dedikleri gibi bir ortam bahis konusudur.

1 Ocak 2006'dan itibaren Gelir ve Kurumlar vergileri için %10 yani tek oran uygulaması, monopol konumundaki işletmeler için bu oran 1 Ocak 2007'den itibaren uygulanmaya başlanmıştır.²⁶ Aynı tarihte yani 1 Ocak 2006'dan itibaren 8 Aralık 2005 tarihli KC Vergi Kanunu'na Değişiklikler ve Ekler hakkında Yasa uyarınca yerel vergilerinden Yerel Sembollerin Kullanım Hakkı için alınan Vergi, Mal-Hammadde Borsalarında Gerçekleştirilen Anlaşmalardan Alınan Harç, Köpek Sahiplerinden Alınan Vergi, Ticari Amaçla Yapılan Yerel Yarışma ve Sergi, Piyango Çekilişi ile Açık Artırmalı Satışlar için Alınan Harç, Sera Şartlarında Çiçek Yetiştiren ve Onları Halka Pazarlayan Şahıslardan Alınan Vergi, Avcılık ve Balıkçılık için Resimler, Yabancı Ülkelere Turist olarak giden Gerçek Kişilerden Alınan Vergi, Sinema Salonları, Stadyum ve Spor Saraylarından Alınan Vergi fiskal açıdan etkin olmamalarından uygulamadan kaldırılmıştır.

²⁶ İGNATOVA, M. (2006) a.g.e. 35-36.

2.2. Kırgızistan Vergi Sistemi Genel Yapısı ve Özellikleri

Kırgızistan’da vergi mevzuatı aşağıda belirtilen kanunlardan oluşmaktadır:

- №25 sayılı 26 Haziran 1996 tarihli KC Vergi Kanunu
 - №102 sayılı 7 Aralık 2001 tarihli Küçük İşletmelerin Vergilendirilmesinin Basit Usulü hakkında Kanun
 - №49 sayılı 10 Nisan 2002 tarihli Yeraltı Zenginliklerinin Kullanımında Ürünlerin Paylaşımı ile ilgili Sözleşmeler hakkında Kanun
 - №66 sayılı 27 Mart 2003 tarihli Kırgız Cumhuriyet’indeki Yatırımlar hakkında Kanun
 - №1076-XII sayılı 16 Aralık 1992 tarihli Serbest Ekonomik Bölgeler hakkında Kanun
 - №760-XII sayılı 27 Şubat 1992 tarihli KC’de Olağanüstü Durumların Önlenmesi ve Tasfiye edilmesi hakkında Kanun
 - №660-XII sayılı 17 Aralık 1991 tarihli Şirketlerden, Kurumlardan, Organizasyonlardan Alınan Vergiler hakkında Kanun
- Kırgızistan’da merkezi ve yerel vergiler olmak üzere iki tür vergiler toplanmaktadır.²⁷ Merkezi vergiler, ülkenin sınırları içerisinde uygulanacak vergilerdir ve KC Vergi Kanunu’na göre belirlenir. Yerel vergiler, yerel yönetim organlarınca KC’nin Vergi Kanunu’na göre uygulanır.

²⁷ YILMAZCAN, Dilek. (2006). Yabancı Yatırımcılara Her Koşulda Güvencede Olacağı Garantisi Sağlanmalıdır. Vizyon Dergisi, №20, Mart, 18-20.

Tablo 2. Kırgızistan’da uygulanan Vergiler

Merkezi vergiler	Yerel vergiler
Kurumlar Vergisi	Servet vergisi
Gelir Vergisi	Reklam vergisi
Katma Değer Vergisi	Sağlık yurdu vergisi
Özel Tüketim Vergisi	Otel vergisi
Toprak Vergisi	Araba parkları için harç
Otoyolların kullanımı için alınan Vergi	Motorlu taşıtlarının sahiplerinden alınan vergi
Olağanüstü durumlar için alınan fon kesintileri	Meskun yerlerden çıkarılan çöp için alınan harç
Maden ocaklarının kullanımı için fon kesintileri	Halka ücret karşılığı hizmet sunma ve perakende satışlardan alınan

Kaynak. Ekonomika Kırgızskoy Respubliki. B.:2003

Ülkede mevcut vergi sistemine göre vergilendirme açısından ayrıca vergi rejimleri uygulanmaktadır:

- Serbest ekonomik bölgede kayıtlı bulunan işletmelerin vergilendirilmesi
- Yabancı sermayeli şirketlerin vergilendirilmesi
- Patent ödeyen mükelleflerin vergilendirilmesi

Bunlardan ayrıca serbest ekonomik bölgelerin ve patent nezdinde vergilendirmeyi belirtmek lazım.

2.2.1. Kırgızistan’ın Bütçe Gelirleri ve Vergi Gelirlerinin Payı

Vergi sistemin inceledikten sonra gösterilen vergi türlerinin her biri bütçeye ne kadar gelir sağladığını öğrenmenin tam zamanıdır. Verginin bütçedeki payı onun yaşamını devam ettirebilmesi için çok önemlidir, çünkü çok küçük bir paya sahip olan vergi çok da uzun süre için yaşamını sürdüremeyecek ve yerini başka bir vergi türüne verebilir veya tamamen ortadan kaldırılabilir. Tabi bu işin önemsiz tarafıdır.

Daha da önemli olanı, hem iktisatçılar için, hem kanun tasarısını hazırlayanlar için ve hem de son kararı alan politikacı yöneticiler için vergilerin bütçedeki paylarını bilmektir. Bu gibi bilgilere sahip olmayan insanın hangi vergini oranını arttırmak gerektiğini ve hangisinin de azaltmak veya kaldırmak gerektiğini nereden bilsin ki. Genel olarak konuşursak, Kırgızistan küçük ve geride kalmış ülke olduğuna göre bütçesi de o kadar büyük değildir. 2007 yılında ilk defa 1 milyar dolara ulaşmış ve geçen yıl da som olarak büyümesine rağmen dolar cinsinden hemen hemen aynı düzeyde kalmıştır. Dünyada parlayan Finans Krizi sonrası dolar kuru arttığı için bütün hesaplarda dolar cinsinden sanki bir yükseliş olmamış gibi gözükmemektedir, oysa ulusal para cinsinden her yıl yaklaşık %20 artan bir bütçemiz var. Fakat, gerçi bütçenin gücü önemli ekonomik problemlerin çözümünü bulamaz, ancak ve ancak devletin karşılamakta zorunlu olduğu ve olmazsa olmaz alanları finanse edebilir. Sonuçta her şey ekonominin durumuna göre olduğu için, üretim yoksa gelir nereden çıksın ki, dolayısıyla sözümüzü çok uzatmadan bütçeye bir bakalım.

Tablo 3. Kırgızistan Bütçe Gelirleri

	2007			2008		
	mln. som	Toplam vergi gelirle re göre %	GSYİ H'ye göre % ile	mln. som	Toplam vergi gelirler e göre %	GSY İH'ye göre % ile
Gelirler	35988,4		25,4	46596,4		25,1
İşlemlerden gelirler	35523,1		25	45479,5		24,6
Vergi Gelirleri	26544,8	100	18,7	35925	100	19,4
Onun içinde:						
Gerçek kişiler-Kırgızistan vatandaşlarının ödediği Gelir Vergisi	1888,1	7,1	1,3	2719,9	7,6	1,5

Gerçek kişiler-Kırgızistan vatandaşı olmayanların ödediği Gelir Vergisi	330,6	1,2	0,2	556,3	1,5	0,3
Kurumlar Vergisi	1411	5,3	1	2603,1	7,2	1,4
Katma Değer Vergisi	12701,6	47,8	9	16540	46,0	8,9
Kırgızistan sınırları içinde üretilen mal ve hizmetlerden KDV	2679,6	10,1	1,9	3598,9	10,0	1,9
Kırgızistan'a getirilen mal ve hizmetlerden KDV	10022	37,8	7,1	12941,1	36,0	7
Özel Tüketim Vergisi	1448,2	5,5	1	1575	4,4	0,9
Kırgızistan sınırları içinde üretilen mal ve hizmetlerden ÖTV	480,7	1,8	0,3	481,5	1,3	0,3
Kırgızistan'a getirilen mal ve hizmetlerden ÖTV	967,5	3,6	0,7	1093,5	3,0	0,6
Olağanüstü durumları önlemek ve kaldırmak için vergi	1277,2	4,8	0,9	1916,6	5,3	1
Uluslararası ticaret ve işlemlerden alınan vergi	3789,5	14,3	2,7	4633,5	12,9	2,5
Alınan resmi transferler	1789,5	6,7	1,3	1399,8	3,9	0,8
Vergi Dışı Gelirler	7188,8	27,1	5,1	8154,8	22,7	4,4
Onun içinde:		0,0			0,0	
Mülkiyet ve faiz gelirleri	2604	9,8	1,8	2756,5	7,7	1,5
Mal satışlarından ve hizmetlerden gelir	4195,1	15,8	3	4740,5	13,2	2,6
Finansal olmayan varlıkları satıştan gelirler	465,3	1,8	0,3	1116,8	3,1	0,6

Kaynak: Kırgızistan Rakamlarda 2009.

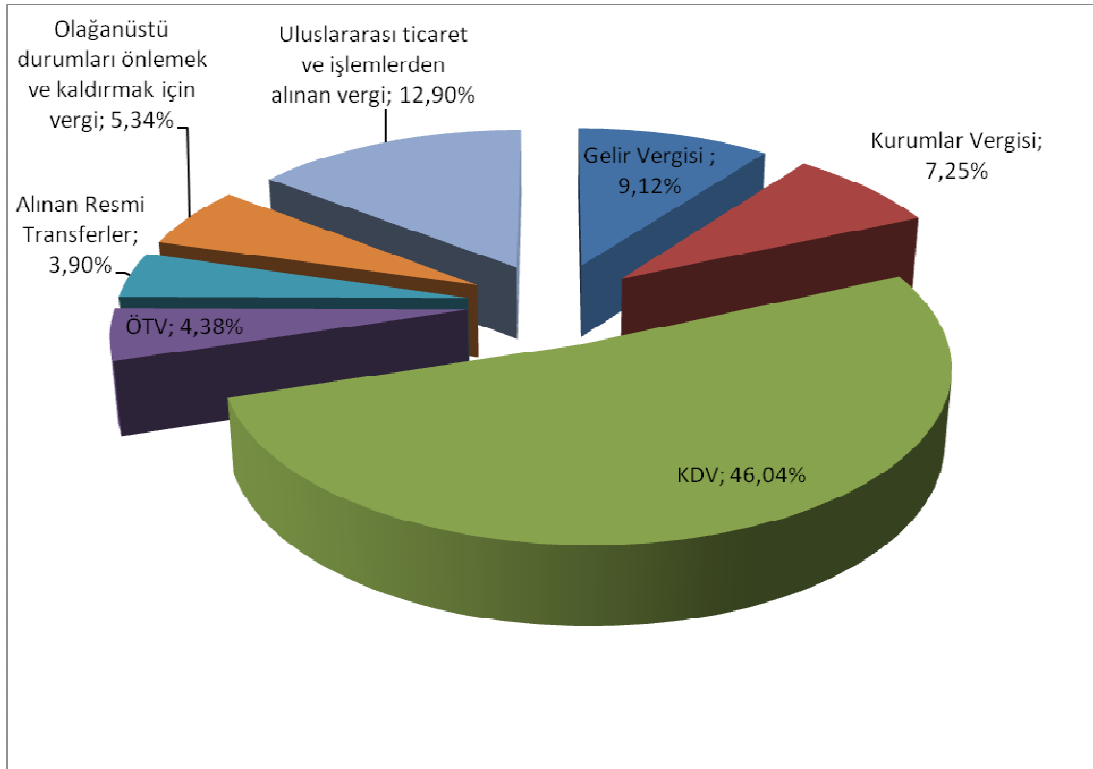
2008 yılında bütçe gelirleri 46596,4 soma veya cari kurla (1\$ = 43.5 som) 1 milyar ve 71 milyon dolara ulaşmıştır. 2007 yılında toplam gelirlerin %73'ü vergilerden toplanmış, 2008 ise bu rakam %77'i bulmuştur. Vergi gelirlerinin içinde

en önemli gelir kaynağı da KDV'dir. 2007'de toplam vergi gelirlerinin %47,8'ü vermiş, 2008'de de %46'ı bu vergi türü sağlamıştır. Bu rakamın da ancak ve ancak %10'u Kırgızistan'da üretilen mal ve hizmetlerden tahsil edilmiş, kalan %36'ı da ithalattan tahsil edilen KDV'dir. Demek ki ülkedeki üretim düzeyi çok düşük, ülke ithalat ile yaşamaktadır.

Diğer bir ilgi çekici durum Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi alanında vardır. Bunların toplam Vergi Gelirleri içindeki payı sırasıyla %9,1 ve %7,2'dir. Diğer ülkelere karşılaştırıldığında bu rakamlar çok küçüktür, ve buna en önemli sebep olan ülkedeki üretimin çok aşağı düzeylerde olmasıdır. İkinci önemli gelir kaynağı olarak uluslararası ticaret ve işlemlerden alınan vergilerdir ve onun payı %12,9'dur. Burada da değinmek gereken şey ithalattır. Örneğin 2008 yılında ülkenin dış ticareti 5714,6 milyon doları bulmuş, fakat ithalatın ihracata göre fazlası korkunçtur. İthalat 4072,4 milyon dolar, ihracat ise 1642,2 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. Bu rakamlara baktığımızda hemen anlaşılmaktadır ki neden KDV'nin içinde özellikle İthalattan alınan KDV önem göstermekte olduğu ve aynı durum da uluslararası ticaret ve işlemlerden alınan vergilerde de söz konusudur. Burada ilginç olan tek soru şudur: ülke bu kadar dolar açığını nereden temin eder?

Türkiye örneğinde özellikle önemli olan ve vergi gelirlerinin %24'ü sağlayan Özel Tüketim Vergisi burada ancak %4,4'ü bulmaktadır. Buna neden olan bir çok nedenleri söyleyebiliriz, oranların daha düşük olması, vergiye tabi olan mallar listesinin daha kısa olması v.b. üzerimizdeki yıl sonunda bu oranın daha da az olacağı beklenmekte, çünkü daha önce de değindiğimiz gibi, ÖTV'ye tabi olan mallar listesi kısaltılmıştır. Vergi dışı gelirlerden belirtmek gereken kalem ise Mal Satışlarında ve Hizmetlerden Gelirdir. Tabi ülkedeki yöneticiler ülke mallarını nasıl satmayı ve nasıl paranın yarısını kendi ceplerine sokmayı iyi bildikleri için bu da önemli gelir kaynağı haline gelmiştir (%13,2).

Şekil 1. Toplam Gelir Vergilerine Göre % ile (2008).



Kaynak: Kırgızistan Rakamlarda 2009.

Yukarıdaki tabloda 2008 yılının verileri burada şekil olarak verilmiştir. Şampiyon burada şüphesiz KDV'dir, ve sırasıyla Uluslararası Ticaret Vergileri veya daha alışkan bir kelime ile Gümrük Vergileri %12,9 ile gelmektedir. Daha sonra Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi olarak devam etmekte.

2.2.2. Serbest Ekonomik Bölgede Kayıtlı Bulunan İşletmelerin Vergilendirilmesi

Daha önce belirtildiği gibi vergilendirme açısından ülkede bir kaç vergi rejimleri uygulanmaktadır. Bunlar genel vergi rejimi, SEB için vergi rejimi, patent nezdinde rejimi, basit vergi rejimi. Basit vergi rejimi genelde KOBİ'ler için uygulanmakta. Bu rejimden yıllık cirosu 3 milyon somu geçmeyen hem gerçek kişi hem de tüzel kişiler yararlanabilirler. İlgili uygulama diğerlerine nazaran basit, rüşvetçiliğe daha az alan bırakan fakat adil değildir. Zira burada iş adamının giderleri dikkate alınmamaktadır yani giderlerin indirilmesi söz konusu değildir. Devlet vergi mükellefinin giderleriyle ilgilenmez, belirli tür önemli olan gelirlerdir fakat bunun içinde hem giderler, hem kar veya zarar da vardır²⁸. Basit vergi rejimi verginin tek türünü öngörmekte ancak bu vergi gayrisafi hasıladan alınmaktadır. Rejimden özel tüketim vergisine tabi malları üretenler gayri safi hasılası 3 milyonu geçmemesine rağmen yararlanamazlar.

Patent nezdinde vergileme rejimi ise, vergi sisteminde en yaygın olarak kullanılan hem de basit olanıdır. Ekonomik faaliyete göre çeşitli vergiler yerine patent ödemekte yeterli olmaktadır. Bazı tür faaliyetler için patent alınması kanunen zorunlu tanınmıştır bazı tür faaliyetler için de vergi mükellefleri gönüllü olarak patentle çalışabilirler. Zorunlu patentle, patent için ödenecek oran kanunen belirlenmekte. Gönüllü patentte ise ödenecek tutar, vergi mükellefi ile vergi idaresinin ortasındaki uzlaşma nezdinde belirlenmekte. Patent her ay ödenmekte ve diğer tüm vergileri ikame etmekte.

Serbest ekonomik bölgeler, yabancı sermayeyi çekmek suretiyle ülkede üretimi artırarak iktisadi kalkınmayı sağlamak üzere kurulmuştur. Bu bölgelerin vergilendirme konusunda Kırgızistan Vergi Kanun değil ayrıca serbest ekonomik bölgeler hakkında kanunla düzenlenir. Ülkede Bişkek, Karakol, Narın, Maymak olmak üzere 4 ilgili bölge bulunmakta. Fakat sadece Bişkek serbest ekonomik

²⁸ Plusı i minusı nalogovoy politiki v Kırgızstane.(2006). İntervyu s sovetnikom premyer ministra Gani Abdrasulovim. www.tazar.kg

bölgesi iktisadi açıdan etkin ve yoğun çalışmakta diğerleri ise ülke ekonomisine çok az düzeyde katkı yaptıkları görülmekte. Bunun nedeni ilgili bölgelerde iktisadi faaliyetin gerçekleştirilmesi için gereken yapı oluşturulmamıştır. Serbest ekonomik bölgeler hakkında kanun, ilgili bölgelerde bulunan işletmelerce Kırgızistan'a ithal edilen mallar KDV ve özel tüketim vergisine tabi olduklarını belirtmekte. Eğer mal ilgili bölgede üretilmemişse gümrük vergisine de tabidir. Serbest ekonomik bölgelerde faaliyette bulunan işletmeler Kırgızistan'ın iç pazarına hizmet sunan firmalar hariç SEB genel müdürlüğüne sağlanan vergi kolaylıklar için yıllık satış gelirlerinde %0,1-2'lik pay ödemektedirler²⁹.

2.2.3. Patent nezdinde Vergilendirme

Patent yönteminin yürürlüğe girmesiyle daha önceden vergilendirilmesi mümkün olmayan kayıt dışı olarak faaliyette bulunan kumarhaneler, bilardolar, disko kulüpler, otoparklar gibi yerlerin açığa çıkmasına imkan sağladı. Mevcut sistemde zorunlu patent yöntemi 6 tür teşebbüslük için öngörülmüştür. Patent oranları kanuna göre belirlenmektedir. Bunlar:

- (1) Gazinolar için her oyun masası için 50 000som; her oyun makinesi 25 000som
- (2) Disko, disko kulüpler için Bişkek ve Oş şehirlerinde 25 000som, diğer şehirlerde patent bedeli yerel yönetim organlarıncaya belirlenir;
- (3) Otoparklar için her araba park yerine 60som;
- (4) Bilardolarda her oyun masası için 3 000som;
- (5) Döviz değişim büroları için 8 000som;
- (6) Hamamlar için 3 000som;

Bununla beraber patent nezdinde vergilendirmenin önemli özelliklerini özetlersek

- Patent, mükellefçe her ay ödenmekte
- Patent, tüm vergilerin yerine geçmektedir

²⁹ KRIVOLYAKİN, Aleksandr.(2003). Deyatelnost SEZ na territorii Kırgızskoy Respubliki. Nalogi i Pravo, №1, 35-36.

- Zorunlu patent oranları kanunca belirlenir
- Gönüllü patent oranı vergi mükellefi ve vergi dairesi arasındaki uzlaşma nezdinde belirlenmektedir

Eğer 2001’de patent yöntemi nezdinde bütçeye 12,6 milyon som, 2002’de ise 63,22 milyon somluk gelir sağlamıştır. Bu ise bu tür verginin amaca yönelik uygun ve iyi kullanıldığı göstermektedir. Kırgızistan Cumhurbaşkanının danışmanlığı yapan Anders Osland’a göre de son yıllardaki ekonominin canlanması veya açığa çıkmasının bir nedeni de patent yönteminin, uygulamaya konulmasıdır. Bir başka önemli husus da patent sayesinde vergi yükümlüleri devletin vergi daireleri aracılığındaki aşırı ölçüdeki müdahalesinden kurtulmuş olmaktadır³⁰.

2.2.4. Kırgızistan’da Vergi Yükünün Dağılımı

Kırgızistan’da vergi yükünün dağılımına bakacak olursak böyle sonuca ulaşabiliriz. 2001 yılı itibariyle GSYİH’daki vergi gelirlerinin payı %12,4, Sosyal fon ödemeleriyle ise %16,6’dır.

Devlet organlarına göre bütçeye ve Sosyal fona yapılan ödemeler, ekonominin efektif olarak kalkınmasını sağlayacak limittedir. Halbuki özel sektör ve bağımsız eksperler bunun tam tersi fikrindedirler. GSYİH’nın yapısına bakarak vergi yükünün ekonominin sektörleri arasında farklı daha doğrusu eşit olmayarak dağıtıldığı açıkça görülmektedir. Tarım sektörü GSYİH’da önemli bir paya sahip olduğu halde vergi gelirleri açıkça görülmektedir. Tarım sektörü bir paya yani GSYİH’nın%0,3’lük bir paya (2001 itibariyle) eşittir. Vergi gelirlerinin önemli bölümünü ise sanayi ve inşaat sektörlerinde faaliyet gösteren 150-200 işletme sağlamaktadır. Bunlar vergi gelirlerinin %60-80’ini temin etmektedirler. Halbuki ülkede resmi olarak 300.000’den fazla onun içinden 6000 büyük ve orta çaplı işletme faaliyette bulunmaktadır.

³⁰ ASLUND, Anders.(2004). O plyusah i minusah ekonomiki Kırgızstana. Nalogi i Pravo, №6, İyun, 25-26.

Durumu detaylaştıracak olursak 2001 itibariyle Kurumlar Vergisi mükelleflerinin toplam sayısı 20649 olduğu ve bütçeye ilgili vergi nezdinde 993,7 milyon som tahsil edilmesine rağmen onlardan ancak 73 işletme (yani toplam mükelleflerin %0,4) 711,3 milyon som (yani %71,6) vergi ödemiştir.

Sayısı 6702 olan KDV mükelleflerinden 1351,6 milyon som tahsil edildiği halde onlardan 64 mükellefince (yani toplam sayısı %1) 653,2 milyon somluk vergi borç miktar (%6,6) tahsil edilmiştir.

Toplam sayısı 110 olan Tüketim Vergisi yükümlülerinden 613,7 milyon som bütçeye vergi olarak tahsil edilmiştir. Ama onların sadece 23'ü (%19,5) 503,4 milyon somluk (%62,1) vergi borç miktarını ödemiştir. Bu durumu daha net olarak aşağıdaki şekil göstermektedir.

Sektörler	GSYİH'ya göre (%)	Vergi yükü(%)
Sanayi	16	38
Tarım	36	3
Hizmet	41	56
İnşaat	2,5	3,5

Bu şekilde görüldüğü gibi sanayi sektörü GSYİH'nın %16-17'ini sağlarken 2,3 kat fazla vergilendirildiği görülmekte. Halbuki tarım sektörü GSYİH'nın %36'ını sağlayıp nüfusun %40 tarımda çalışırken vergi yükü ancak %3'tür.

Bu durum günümüzde de geçerli olduğuna göre mevcut vergi sistem ve politikasının yeniden yapılanmasının gerekli olduğunu göstermektedir.

2.3. Kırgızistan Vergi Sisteminde Vergi Gelirlerinin Dinamiğinin Analizi

Tablo 4. Devlet Bütçesinde Vergi Gelirlerinin Dinamiği (milyon som)

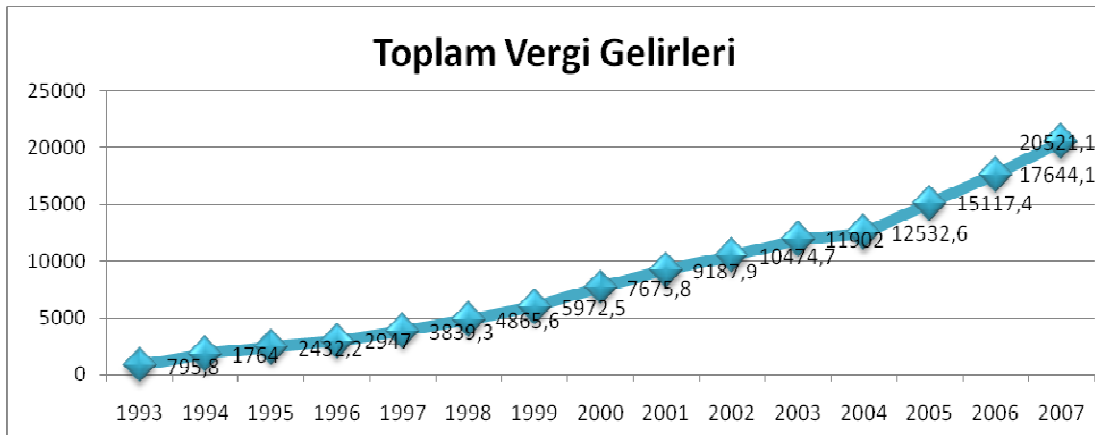
	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Toplam Vergi Gelirleri	795,8	1764	2432,2	2947	3839,3	4865,6	5972,5	7675,8
Gelir Vergisi	73,4	225,2	287	289,2	331,8	405,4	546,2	753,8
Kurumlar Vergisi	230	434,6	433,2	372,1	336,1	452,4	567,6	572,8
KDV	233,9	528,8	739,8	1247,5	1728,3	1967,3	2976,2	2926,2
Özel Tüketim Vergisi	74,2	172,4	308,3	254,7	451,5	722,2	1252,6	1518,4
Toprak Vergisi	4,9	58,3	72,4	122,3	274,3	291	370,3	367,9
Diğer vergiler	179,4	344,6	591,5	662,2	717,2	1027	964,2	576,5

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Toplam Vergi Gelirleri	9187,9	10474,7	11902	12532,6	15117,4	17644,1	20521,1
Gelir Vergisi	960,9	1083,3	1208	1285,3	1403,2	1800,9	1893,6
Kurumlar Vergisi	993,7	967,6	912,4	811,6	1052,4	1171,1	1084,9
KDV	4221,4	4793,7	5522,9	6123,8	5505,9	8205,5	9814,4
Özel Tüketim Vergisi	1102,6	1081,9	1164,0	1140,3	955,9	1337,2	1502,8
Toprak Vergisi	208,7	318,2	312,2	1447,3	231,2	365,9	361,8
Diğer vergiler	513,8	749,4	728,8	2679,9	3376,9	4763,5	5863,6

Kaynak: KC Milli İstatistik Komitesi

Yukarıdaki tabloda görüldüğü gibi 1993 yılından itibaren Kırgızistan konsolide bütçesinde vergi gelirlerinin mutlak anlamda arttığı görülmektedir. 2001 yılına kadar geçiş ekonomi şartlarında üretimin dolayısıyla vergi tabanının daralması sebebiyle GSYİH'daki yeri gittikçe azaldığı izlenmektedir. Vergi gelirleri GSYİH'nın 1994'te- %14,1, 1996'da- %12,6 iken 2001'de - % 12,4; 2002'de- %13,9; 2003 yılında %14,3'ünü sağlamıştır. Belirttiğim gibi 1994'te vergi gelirleri GSMH'nın %14,1; Sosyal Fon ödemeleriyle ise %18,1'i oluşturmuştur. KC Vergi Kanunu'nun yürürlüğe geçmesiyle ise bu göstergeler %12,6 ve %18,9 olarak 1995 yılındaki göstergelere (%15,0; %21,9) nazaran 2,4 birime azalmıştır. Bu eğilim 1997 yılı için de geçerli olduğu söz konusudur. Yani vergi gelirleri GSMH'nın %12,2 oluşturmuş Sosyal Fon kesintileriyle beraber bu %18,3 olarak gerçekleşmiştir. Bu azalma dolaysız vergilerle ilgili kolaylıkların sunulmasıyla ilişkilendirilir. Diğer açıdan Vergi Kanununun yürürlüğe geçmesinin ilk yıllardan itibaren kendine konulan stratejik yükümlükleri yerine getirmemiş, sistemdeki mevcut sorunlara çözüm üretmediği bahis konusudur. 1998'de ise vergi gelirlerinin GSMH'daki payı %14,2 kadar artmıştır. Bu artışın sebebi toplam vergi gelirlerindeki dolaylı vergilerin payının artmasıdır. Ayrıca KDV ve Özel Tüketim Vergisi vergi gelirlerinin toplamının %55,2'ini oluşturmuştur. KDV gelirlerinin artmasının bir nedeni bu verginin kısmi olarak “tahsis edilen ülke” ilkesine göre uygulanmaya başlamasıdır.

Şekil 2. Vergi Gelirlerinin Dinamiği



Kaynak: Kırgızistan Rakamlarda 2008.

1999 yılı vergi gelirleri konsolide bütçenin %12,2; Sosyal Fon kesintileriyle beraber %17,4'lük payını oluşturmuştur. Böyle azalış dolaylı vergilerin tam olarak tahsil edilmemesidir. KDV tahsilatının düzenlenen planın %90,1 düzeyinde yani 246 milyon som eksik olarak gerçekleşmesi; özel tüketim vergisi tahsilatının ise planın %85,1 veya 218,8 milyon som eksik; uluslararası satışlardan ve dış ekonomik faaliyetlerin vergilendirilmesinden planın %63,3 yerine getirilmiş, 177,7 milyon som tahsil edilmemiştir.

2001 yılından itibaren Özel Tüketim Vergisinin azalma göstermesine rağmen vergi gelirleri arasında KDV'den sonra ikinci önemli vergi gelir kaynağı olmaktadır. Bu vergi 1993 yılında vergi gelirlerinin %9,3'lük payını oluştururken 2000'de %19,8'ini oluşturmuştur. Bu artışın sebepleri böylece açıklanabilmektedir:

- ✓ Özel Tüketim Vergisinin oranlarının arttırılması
- ✓ Özel Tüketim Vergisi ile yüksek karlı faaliyetlerin vergilendirilmesi
- ✓ İthalat hacminin artışı

2002'de vergi gelirleri GSYİH'nın %13,9 veya önceki yıla göre 1,5 birime artmıştır. Vergi gelirlerinin yarısından fazlasını yani %56,1'ini KDV (%45,8-4793,7 milyon som) ve Özel Tüketim Vergisi (%10,3- 1081,9 milyon som) sağlamıştır. Vergi gelirlerindeki artış bununla beraber perakende satış ve ücretli hizmetlerden alınan verginin oranının %3'ten %4 olarak yükseltilmesi, tarım için kullanılmayan topraklardan da toprak vergisinin alınmaya başlamasıdır. Bunun sayesinde 62,8 milyon som veya GSYİH'nın %0,1'lik bir artış meydana gelmiştir. Zorunlu patentleme nezdinde gerçekleştirilen iktisadi faaliyet türlerinin genişletilmesi sayesinde 85,2 milyon som veya GSYİH'da %0,1'lik bir artış söz konusudur. Vergi gelirleri arasından toprak vergisi 1999-2000 y. 1993 yılına göre 75 kat artmıştır. 1996'daki Özel Tüketim Vergisinde meydana gelen sert düşüş bu yılı alkollü içkilerden alınan bu verginin oranının yükseltilmesinden kaynaklanmıştır.

Belirtilen bu göstergelerin ışığında vergi yükünün GSYİH'ya oranı ekonominin kalkınması için gerekli olan sınırı geçmediği söylenmektedir. Fakat bununla beraber Kırgızistan'da vergi dışı ekonomi son derece önem arz etmektedir.

Bazı değerlendirmelere göre kayıt dışı ekonomi GSYİH'nın %12'ini oluşturmaktadır ve ekonominin bu bölümü tamamen vergiden serbesttir.³¹

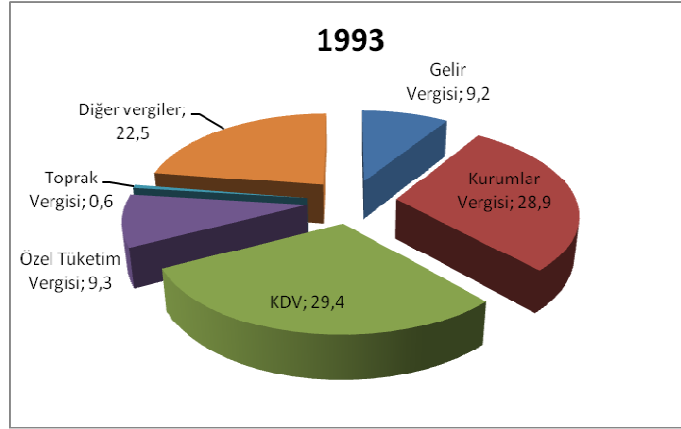
Tablo 5. K.C. Bütçesindeki Vergi Gelirlerinin Durumu 1993-1999 (%)

	1993	1994	GSYİH ya göre	1995	1996	GSYİH' ya gore	1997	1998	1999	2000
Toplam Vergi Gelirleri	100	100	14,1	100	100	12,6	100	100	100	100
Gelir Vergisi	9,2	13,3	1,9	11,8	9,8	1,2	8,6	8,3	9,1	9,8
Kurumlar Vergisi	28,9	25,1	3,5	17,8	12,6	1,6	8,8	9,3	9,5	7,5
KDV	29,4	30,6	4,3	30,4	42,4	5,3	45	40,4	37,8	38,8
Özel Tüketim Vergisi	9,3	10,2	1,4	12,7	8,3	1,1	11,8	14,8	21,2	19,8
Toprak Vergisi	0,6	2,7	0,4	3	3,6	0,5	7,1	6	6,02	4,8
Diğer vergiler	22,5	18,1	2,6	24,3	23,3	2,9	18,7	21,1	16,1	19,8

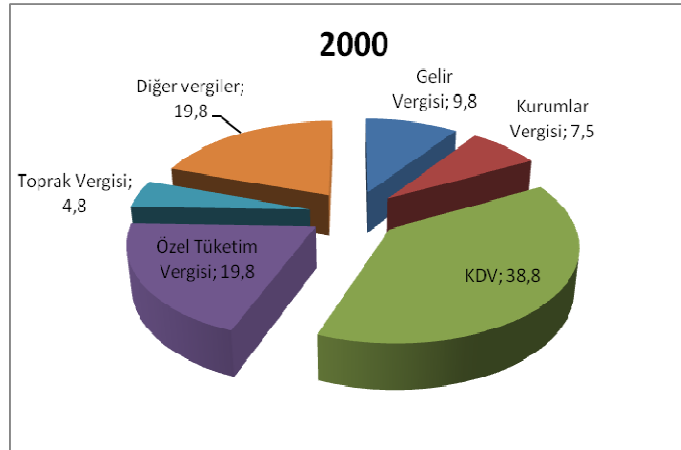
Kaynak: Kırgızistan rakamlarda 2008.

³¹ CAPAROV, A. .(2004). Nalogi: Vera, segodnya, zavtra... Problemy soverşenstvovaniya nalogovoy politiki Kırgızskoy Respubliki. Bişkek: şam. 71-72.

Şekil 3. Vergilerin Yapısı



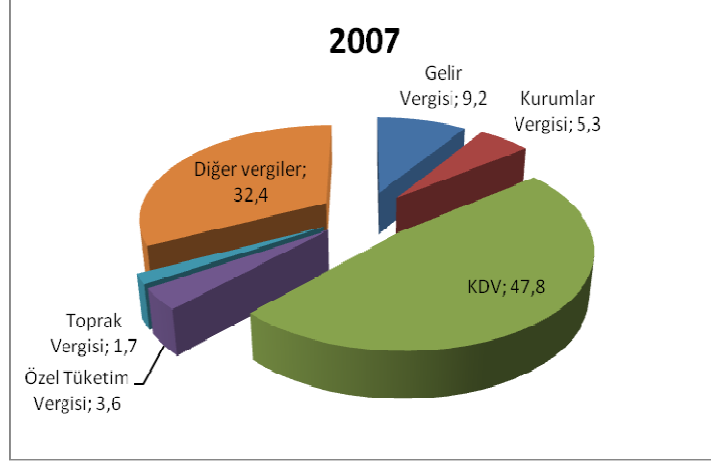
Şekil 4. Vergilerin Yapısı



Dikkat edilirse, devlet bütçe vergilerinin yapısı 1993'ten 2000'e kadar çok değiştiği görülmektedir. 1993 yılında Kurumlar Vergisinin toplam Vergi gelirlerinin içindeki payı 28,9% iken, bu veri 2000 yılında 7,5% olmuştur. Bu kadar düşüşün en önemli sebebi SSCB dağılışımdan sonra ülkedeki üretim birimlerinin yıkılmasıdır. Bu yıllar arasında KDV'nin payı ise 29,4'ten 38,8'e kadar yükselmiştir. Bu dönemlerde özellikle ticaret ve dolayısıyla da ticari işletmelerin gelişmesi gözlemlenmiştir, bu sonuçta KDV'nin payının artmasına yol açmıştır. Aynı zamanda Özel Tüketim

Vergisinin payı da doğal olarak artmıştır. Daha sonraki dönemlerde bakılım ne olmuştur.

Şekil 5. Vergilerin Yapısı



Daha sonraki dönemlerde KDV'nin önemi daha da artmıştır ve artık Bütçe gelirlerinin yaklaşık yarısını bu vergi türü sağlamaktadır. Kurumlar vergisinin payı ise 5,3%'lere kadar inmiştir. Gelir Vergisine bakıldığında yıllar itibariyle küçük değişiklikler göstermesine rağmen aynı seviyede kalabilmiştir.

Tablo 6. K.C. Bütçesindeki Vergi Gelirlerinin Durumu 2000-2007 (%)

	GSYİH' ya göre	2001	2002	GSYİH' ya göre	2003	2004	2005	2006	2007
Toplam Vergi Gelirleri	12,3	100	100	13,9	100	100	100	100	100
Gelir Vergisi	1,2	10,4	10,3	1,4	10,1	10,2	10,7	10,2	9,2
Kurumlar Vergisi	0,9	10,8	9,3	1,3	7,6	6,4	8,08	6,6	5,3
KDV	4,8	45,9	45,8	6,4	46,4	48,8	42,2	46,5	47,8

Özel Tüketim Vergisi	2,4	12	10,3	1,4	9,7	9,1	7,3	7,6	3,6
Toprak Vergisi	0,7	2,3	2,6	0,4	2,6	2,9	1,7	2,07	1,7
Diğer vergiler	2,3	18,6	21,7	3	23,6	22,6	30,02	27,03	32,4

Kaynak: KC Maliye Bakanlığı Yayınları

2004 itibariyle vergi gelirleri toplam tutarı 13986,7 milyon som olarak gerçekleşmiştir. Tüm vergi gelirlerinin yaklaşık $\frac{3}{4}$ yani (%74,6, 2003 ise %73,9) 4 vergi türünden temin edilmiştir. Yani KDV (vergi gelirlerinin %46,6), gelir vergisi (%10,3), tüketim vergisi - %6,9, Kurumlar vergisi – %6,6’dır

2003’e göre vergi gelirleri %17,4 yani 2070,2 milyon somluk bir artış (GSYİH’nın %14,2’den %14,9’a) göstermiştir.

Vergi gelirlerindeki değişikliklerini etkileyen faktörler:

1. akaryakıt ithalat hacminin azalması (2003’te)
2. Kumtör’den vergi gelirlerinin artması (%11 – 107,3 milyon)
3. 1 Aralık 2003’ten itibaren sigaralara tüketim vergisinin farklılaştırılmış oran uygulanması (iç ürünler için tüketim vergisi gelirlerini 171,2 milyon sonra azalttı)
4. BDT’ye ihracat hacminin artması neticede KDV iadelerinin artması (bütçeden 409,4 milyon som iade edilmiştir)
5. Vergiye tabi ithalatın artması (1586,6 milyon som – yakın ülkeler - %23; uzak ülkeler - % 37,6). Vergi gelirlerinin önemli payını Bişkek şehri (toplamın %70,5), Çüy ili (%9,4), Oş ili (%7,1) sağlamaktadır. Diğerleri Calalabad - %5,5, Issık Göl - %4,2, Narın %1,6, Talas ve Batken - %0,7.

2005 itibariyle vergi gelirleri GSYİH'nın %6,7'ını oluşturmaktaydı. Merkez bütçeye 606,5 milyon somluk vergi gelirleri tahsil edilmiştir.

Gelir vergisi gelirleri toplam olarak 1744,2 milyon som olarak gerçekleşmiştir. 2003'e göre 301,3 milyon soma artmış. Yani nominal artış - %20,9; reel ise - %13,2'dir. GSYİH'daki Gelir Vergisinin payı %1,7'dir.

Zorunlu patent gelirleri 125,3 milyon som olarak gerçekleşmiştir. 2004'e göre 22,7 milyon som fazla tahsil edilmiştir.

Önceden belirlenen 6 faaliyet türü itibariyle 9862 patent verilmiştir, bunların tüzel kişiler tarafından 1806 patent için ödenen 92,9 milyon som ve 8056 patent için gerçek kişilerce 29,7 milyon som ödenmiştir.

Gelir vergisi toplam olarak 39,4 milyon som olarak tahsil edilerek geçen seneye göre 2,6 milyon somluk artış göstermiştir.

İç ürünler içi KDV gelirleri 1337,4 milyon som olarak gerçekleşip geçen seneye göre 106,2 milyon somluk bir azalış söz konusudur. Bunun nedenini ülkedeki sanayi mal üretiminin daraldığı ile açıklamaktadır. Önemli daralmalar madencilik, elektrikli cihazlar üretimi gerçekleşen sektörlerde meydana gelmiştir.

Kurumlar vergisi gelirleri 1283,2 milyon som olarak gerçekleşmiştir. GSYİH'ya göre %0,3 artış, taşımacılık, telekomünikasyon, finansal-kredi kuruluşların karlarının artmasıyla ilişkilendirilmektedir. Bununla beraber elektrik enerjisinin üretimini yapan işletmelerden tahsilat %49 azalmış durumda, petrol – doğal gaz şirketlerinden ise - %30 söz konusudur.

Yerel vergiler ve harçlar, gelirleri perakende satış vergisi hariç, 38,4 milyon som olarak gerçekleşmiştir. Geçen seneye göre 3 milyon som yani %7,1'e az tahsilat söz konusudur. Vergi alacak miktarı 10785 milyon som, gecikme için işlenen faizler – 395,9 milyon som, vergi cezaları – 743,6 milyon somdur.

Vergi alacağının oranlı payı KDV - %63,9 yani 689,2 milyon som, Kurumlar vergisi - %16,4 yani 196 milyon som oluşturmaktadır. Bölgeler itibariyle en çok tabii ki Bişkek şehri. 2005 itibariyle vergi dairesi organlarınca 15293 vergi denetimleri gerçekleştirilmiştir. Bu 2004'e göre % 3,4 fazladır. Kontroller sonucunda 582,5

milyon somluk vergi, vergi cezaları kesilip bütçeye 223,3 milyon som (%36,4) tahsil edilmiştir.

2006 itibariyle Devlet Vergi Dairesi 9606,7 milyon somluk vergi gelirleri temin etmiştir. GSYİH'ya payı %8,5 olarak geçen seneye göre 660,4 milyon somluk (nominal olarak %10,1) bir artış göstermiştir.

Merkezi bütçeye tahsilat toplam olarak 6422,5 milyon som olarak geçen seneye göre 362 milyon soma yani %6 artış söz konusudur.

Gelir Vergisi, nezdinde 1620,3 milyon somluk gelir bütçeye tahsil edilmiştir. Geçen seneye göre 694,3 milyon som veya nominal olarak %6,4'lük bir artış söz konusudur. GSYİH'da payı ise %7,9.

Stopaj (kaynakta kesme) yöntemiyle gelir vergisinin 1373,6 milyon somluk kısmı tahsil edilerek 2005'e göre 29,6 milyon somluk bir artış kaydetmiştir. Bu artış reel sektördeki ücretlerin arttırılması ile açıklanmaktadır³².

Vergi dairesi organlarınca tahsil edilen gelir vergisi tutarı 43,5 milyon somu bularak geçen döneme göre 4,1 milyon som veya %10,3'lük artış söz konusudur.

2006 döneminde toplam olarak 684643 patent verilerek geçen seneye göre 75336 patente yani %12,4 bir artış bahis konusudur. Patent nezdinde bütçeye 376 milyon som ödenmiştir. Zorunlu patent ödemelerinden 157,4 milyon somluk gelir sağlanmıştır.

İç ürünler için KDV ödemeleri tutarı 1191,6 milyon som (GSYİH'da payı %1,1) söz konusudur. Tüketim vergisi ödemeleri ise iç ürünler için 471,7 milyon somu (GSYİH'da %0,4) bulmuştur.

2.4. Kırgızistan Vergi Sisteminde Vergi Gelirlerinin Yapısının Analizi

Daha önceden belirttiğim gibi Kırgızistan'ın vergi sisteminde merkezi ve yerel olmak üzere vergi ve harçlar uygulanmaktadır. Dolayısıyla vergi gelirleri de

³² Kaynak Milli İstatistik Komitesi 2006 için

merkezi ve yerel bütçelere arasında ilgili kanunca düzenlenen tertip ve oranda tahsis edilmektedir. Konunu detaylaştırmak için şekil kullanayım. İlgili tablolarda görüldüğü gibi merkezi bütçeye KDV-%100, Otoyolların kullanımı için alınan vergi-%100, Olağanüstü durumları önlemek ve tasfiyesi için fon kesintileri -%100, Doğal kaynakların kullanımı için fon kesintileri -%100, Gelir Vergisi -%65 , Kurumlar Vergisi- %65 olarak tahsis edilmektedir. Yerel bütçelere ise Gelir Vergisi -%35, Kurumlar Vergisi -%35, Toprak Vergisi -%100 olarak tahsis edildiği söz konusudur. Özel tüketim vergisi her sene değişik oranlarda bütçeler arasında bölüşüldüğü görülmektedir. Bu oran 1996’da merkezi bütçe: %66,7- yerel bütçe: %33,3; 1998’de %78,5- %21,5; 2000 yılında ise %81,1 - %18,9 olarak gerçekleşmiştir.

Tablo 7. Bütçeler arası Vergi Gelirlerinin Bölüşümü (%)

	1996		1997		1998		1999		2000	
	MB	YB	MB	YB	MB	YB	MB	YB	MB	YB
Toplam Bütçe gelirleri	59,8	40,8	78,3	21,7	79,0	21,0	82,1	17,9	81,2	18,8
Vergi Gelirleri	56,9	43,1	81,0	19,0	79,8	20,2	82,3	17,7	80,3	19,7
Gelir Vergisi	41,0	59,0	61,1	38,9	63,8	36,2	64,6	35,4	65,0	35,0
Kurumlar Vergisi	54,9	45,1	56,7	43,3	57,9	42,1	63,0	37,0	65,0	35,0
KDV	52,7	47,3	100	-	100	-	100	-	100	-
Özel Tüketim Vergisi	66,7	33,3	77,5	22,5	78,5	21,5	82,0	18,0	81,1	18,9
Toprak Vergisi	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100
Otoyolların Kullanımı için al. v.	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0

Olağanüstü Durum-ı önlemek için fon k.	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0
Doğal Kayn. Fon kesintileri	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0
Su kayn. Kullanımı için ödemeler	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0
	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100
Orman kayn. için ödemeler	0	100	0	100	0	100	0	100	0	100
Gümrük vergileri	100	0	100	0	100	0	100	0	100	0

Kaynak: KC Milli İstatistik Komitesi MB: Merkezi Bütçe, YB: Yerel Bütçe

Vergi gelirlerinin yapısında dolaylı vergiler önemli paya sahip olduğu bahis konusudur. Bunlardan bilhassa Katma Değer Vergisi tüm vergi gelirlerinin yaklaşık yarısını temin etmektedir. Yani KDV, 1999 yılında tüm vergi gelirlerinin %37,8 ve GSYİH'nın %4,6'nı oluşturmuştur. Merkezi bütçeye tahsil edilen 2253,1 milyon somluk KDV'nin 1106,4 milyon somluk kısmı iç ürünlerden; 1146,7 milyon somluk kısmı ithal mallardan sağlanmıştır. 2000'de KDV gelirleri 2976,2 milyon som (1237,3 milyon som- iç ürünlerden; 1738,9 milyon som- ithal ürünlerden) olarak vergi gelirlerinin %38,8'ini oluşturmuştur.

KDV hem bütçenin önemli gelir kaynağı hem de vergi mükellefleri açısından en ağır vergi türü olduğu bahis konusudur. KDV'nin %20 olarak uygulanması (Kazakistan'da %15; Rusya'da %18, %10) uluslararası standartlara göre en yüksektir. Fakat KDV'nin gelirleri GSYİH'nın %5'ini aşmamaktadır, halbuki KDV'nin %20 olarak uygulandığı ülkelerde bu vergi GSYİH'nın %8-9

oluşturmaktadır. Demek bu verginin uygulanmasında onun etkinliğini engelleyen sorunlar vardır.

Özel tüketim vergisi 1999 yılında GSYİH'nın %2,6; 2000'de- %2,3; 2001'de - %1,5 oluşturmuştur. Toplam vergi gelirlerinin en az 2005'te %7,3; en çok 2000 yılında %19,8 sağlamıştır. 2001'den itibaren bu vergi gelirlerinin azalması Hükümetin milli üreticileri desteklemek için vergi oranlarının azaltmaya gitmesinden kaynaklanmıştır. Ülkemizde 9 tür mala bu vergi uygulanmaktadır. İlgili mallar üretimi ve mallar sosyal açıdan zararlı(alköllu içkiler, sigara-tütün), ekolojik açıdan zararlı(petrol ürünleri) ve aşırı karlı() olarak değerlendirilmektedir. Tabloda görüldüğü gibi ilgili verginin gelirlerinin %80'ini ithal mallardan (bira, petrol ürünleri ayrıca) sağlanmaktadır.³³ 1999 yılında bu verginin gelirlerinden 225,8 milyon som yerel bütçelere; merkezi bütçeye ise 438,7 milyon som tahsis edilmiştir. 2000'de ise yerel bütçelere 368,1- merkezi bütçeye ise 683,9; 2001 yılında 214,8- 398,9; 2002'de 193,9- 360,1; 2003'te 246,9- 458,5; 2004 yılında ise 260,2- 483,1 milyon som şeklinde yerel – merkezi bütçeler arasında tahsisi gerçekleştirilmiştir.

Kurumlar vergisi 1993'te vergi gelirlerinin 1/3 yani %28,9 oluştururken 2006 yılı itibariyle %6,6'lık payını oluşturmuştur. Bu azalmanın sebeplerini şöyle gösterebiliriz:

- ✓ Vergi oranının yüksek olması(2002'e kadar %30)
- ✓ Mevzuattaki değişimler (1995'te tarım sektörünün bu vergiden muaf tutulması)
- ✓ Üretimdeki azalma
- ✓ İşletmelerin karlılık oranının düşmesi

Kurumlar vergisini büyük çaplı işletmeler , onların büyüğünden dolayı karını vergilendirmeden kaçınma mümkün olmadığından ödemektedirler. Çok sayıdaki küçük ve orta büyüklükteki işletmeler hem vergiden kaçınmaktadırlar hem de vergi ödemekten kaçınmaktadırlar. Dolayısı ile mevcut vergi sisteminde bunların vergi ödemelerini sağlayacak mekanizmanın bulunmadığından dolayı bu verginin

³³ CAPAROV (2004) a.g.e. 34-35.

oranını azaltmaya gidilmiştir. 1 Ocak 2006 itibaren Kurumlar vergisi %10 olarak uygulanmaktadır.

2000 yılından itibaren kurumlar vergisi gelirleri merkezi- yerel bütçeler arasında %65- %35 oranında tahsis edilmektedir. 2000’de 753,3 milyon somu bulan toplam kurumlar vergisi gelirlerinin 490,0 milyon somu merkezi bütçeye; 263,8 milyon somu ise yerel bütçelere tahsis edilmiştir. Yerel bütçelere 2002’de 338,7; 2003’te 323,0; 2004 yılında ise 347,5 milyon som tahsis edilmiştir. Kurumlar vergisi gelirlerinden merkezi bütçeye ise 2002 – 628,9; 2003- 599,9; 2004 yılında ise 645,3 milyon som tahsis edilmiştir.

Tablo 8. Vergi ve Harç türleri itibariyle Bütçe Gelirlerinin Dinamiği (milyon som)

Vergi türü	Bütçe türü	1999	2000	2001	2002	2003	2004	Değişim
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Vergi Gelirleri	Yerel	1053,7	1286,6	1490,4	1764,3	2077,7	2204,5	+126,8
	Merkezi	4900,3	6389,0	7697,5	8710,4	10392,6	10762,5	+369,9
	Konsolide	5954,0	7675,6	9187,9	10474,7	12470,3	12967,0	+ 496,7
Gelir Vergisi	Yerel	193,5	263,8	336,3	379,1	428,8	446,3	+17,5
	Merkezi	352,7	490,0	624,6	704,1	796,2	829,0	+32,8
	Konsolide	546,2	753,3	960,9	1083,5	1225,0	1275,3	+50,3
Kurumlar Vergisi	Yerel	210,3	200,7	347,8	338,7	323,0	347,5	+24,5
	Merkezi	357,3	372,1	645,9	628,9	599,9	645,3	+45,4
	Konsolide	567,6	572,8	993,7	967,6	922,9	922,8	+69,9
KDV (toplam)	Merkezi	2253,1	2976,2	4221,4	4793,7	5805,2	5883,2	+78,0
İç ürün-n KDV	Merkezi	1106,4	1237,3	1351,6	1530,8	2066,3	2133,2	+66,9

İthal mal-n KDV	Merkezi	1146,7	1738,9	2869,8	3262,9	3738,9	3750,0	+11,1
ÖTV		1252,6	1518,3	1102,6	1081,9	1346,1	1408,0	+61,9
İç ürün-lerden	Yerel	225,8	368,1	214,8	193,9	246,9	260,2	+13,3
	Merkezi	438,7	683,9	398,9	360,1	458,5	483,1	+24,6
	Konsolide	664,5	1052,0	613,7	554,0	705,4	743,3	+37,9
İthal mallardan	Merkezi	588,1	466,3	488,9	527,9	640,7	664,7	+24,0
Motorlu Taşıtların Sahipleri- Gerçek Kiş-n Alınan Vergi	Yerel	-	-	34,9	41,9	44,8	46,0	+1,2
	Merkezi	6,7	34,8	-	-	-	-	-
Otoyolların Kullanımı için Al. V.	Merkezi	176,8	434,7	374,6	336,7	447,0	442,2	-4,8

Vergi türü	Bütçe türü	1999	2000	2001	2002	2003	2004	Değişim
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Olağanüstü Durumları Önlemek için fon kesintileri	Merkezi	382,7	589,1	580,3	651,3	802,1	864,0	+61,9
Dar Mükellefiyete tabi olanlardan al. Gelir Vergisi	Yerel	-	15,8	12,0	17,1	14,0	11,6	-2,4
	Merkezi	-	23,5	22,2	32,5	25,9	21,5	-4,4
	Konsolide	-	39,3	34,2	49,6	39,9	33,1	-6,8

Mülkiyet Vergisi	Yerel	0,1	0,2	0,1	-	65,6	67,3	+1,7
Halka Ücretli Hizmet Sunma ve Perakende Satışlardan Al. Vergi	Yerel	186,6	231,9	305,1	410,4	519,2	542,6	+23,4
Toprak Vergisi	Yerel	198,9	179,7	208,7	318,3	380,5	383,5	+3,0
Doğal Kaynakların Kullanımı için fon kesintileri	Merkezi	306,6	275,1	24,8	191,5	340,5	331,0	-9,5

Kaynak: KC Maliye Bakanlığı

Gelir vergisi Kurumlar vergisine nazaran istikrarlı düzeydedir. Şekilde görüldüğü gibi Gelir vergisi 1993'te toplam vergi gelirlerinin %9,2; 1995- %11,8; 1997- %8,6; 2002- %10,3'lük payını oluşturduğu izlenmektedir. Bu vergi %40, %33; 2002 yılından itibaren ise %20 oranında uygulanmıştır. 2002'de gerçekleştirilen değişiklik neticesinde 2002'de bu verginin gelirleri 10474,7 milyon som, 2003 yılında ise 12470,3 milyon som olarak gerçekleşmiş. Yani 1995,6 milyon somluk bir artış bahis konusudur. İlgili verginin yönetilmesinde önemli farklılık vardır. Stopaj yöntemiyle kaynaktan kesilerek tahsil edilen gelir vergisi, vergi beyannamesi nezdinde vergilendirilen gelir vergisine göre daha kolay idare edilmektedir. Örneğin 2005 yılı itibariyle gelir vergisi toplam olarak 1744,2 milyon som veya belirlenen planın %106,1 düzeyinde gerçekleşmiştir. Bu 2004 yılına göre 301,3 milyon somluk bir artış olduğu söz konusudur. Yani nominal artış %20,9; reel ise %13,2 olarak gerçekleşmiştir. İlgili verginin GSYİH'daki payı %0,2'lik artış göstererek %1,7

düzeyinde gerçekleşmiştir (bu gösterge 2003'te- %1,4). Stopaj yöntemiyle gerçekleştirilen vergi geliri ödemeleri 1344,0 milyon som düzeyinde yani geçen seneye göre 251,4 milyon somluk artış söz konusudur. Bu ücretlerin reel düzeyinin %11,9'luk artış göstermesi ile ilişkilidir.³⁴ Vergi dairelerince tahsil edilen gelir vergisi tutarı 39,4 milyon somluk tutarı bulmuştur. Yani geçen seneye göre 2,6 milyon somluk bir artış söz konusudur. Patentleme nezdinde tahsil edilen gelir vergisi tutarı ise 336,0 milyon som düzeyinde (toplam olarak 609307 patent tahsilatı) gerçekleşmiştir.³⁵

Toprak vergisi merkezi bir vergi olmasına rağmen bu verginin gelirleri tamamen yerel bütçeye tahsil edilmektedir. Şekilde görüldüğü gibi 1999 yılında ilgili vergi gelirleri 198,9 milyon som (toplam vergi gelirlerinin % 6,02) düzeyini bulmuştur. Bu gösterge 2000- 179,7 milyon som (%4,8); 2001- 208,7 milyon som (%2,3); 2002 yılında ise 318,3 milyon som (%2,6). İlgili verginin oranı çok düşük olduğu dile getirilmektedir. Bir başka deyişle tarım sektörünün GSYİH'daki payı %40 civarında olduğu halde bu sektörün ödediği toprak vergisi gelirleri toplam vergi gelirlerinin %3 bile oluşturmamaktadır. Dolayısıyla bu vergi gelirleri tamamen yerel bütçeye tahsis edildiğinden böyle düşük vergi oranları yerel yönetim seviyesinde hizmet sunma imkanlarını önemli ölçüde sınırlamaktadır.

Olağanüstü durumları önlemek ve tasfiyesi için fon kesintileri, otoyolların kullanımı için alınan vergi, doğal kaynakların kullanımı için fon kesintileri bu üç vergi türü Vergi Kanununun yürürlüğe geçmesinden önce uygulamaya konulmuştur. Vergi kanununun yürürlüğe geçmesiyle bunların uygulamadan kaldırılacağı düşünülmüştür.³⁶ Fakat bütçe açığı ve bunları ikame edecek alternatif gelir kaynaklarının olmamaları nedeniyle ilgili vergiler hala kullanımdadır. Dolayısıyla bunların kaldırılması gelir ve kurumlar vergilerinin kayıt dışı ekonomiden çıkan işletmeler sayesinde vergi matrahlarının genişlemesi ve KDV'nin idaresinin düzeltilmesi ile yakından ilişkilidir.

³⁴ Kaynak: KC Milli İstatistik Komitesi, Ocak-kasım 2005 için veriler

³⁵ 2005 yılı için Devlet bütçesinin gelirlerinin analizi. <http://www.sti.gov.kg>

³⁶ CAPAROV (2004) a.g.e. 37-38.

Yerel vergiler ve harçlar. 1 Ocak 2006'dan itibaren önceden uygulanan 16 tür gelir vergisinin 8'i uygulamadan kaldırılmış bulunmaktadır. Bunlardan sadece Halka ücretli hizmet sunma ve perakende satışlardan alınan vergi ile Motorlu taşıt araç sahipleri- gerçek kişilerden alınan vergi yerel bütçelere gelir kaynağı teşkil etmektedirler. Diğer vergiler çok küçük miktarda gelir sağlamaktadırlar. Halbuki hem devlet hem de vergi yükümlüleri bu vergilerden dolayı giderlere katlanmak zorundadırlar.

Halka ücretli hizmet sunma ve perakende satışlardan alınan gelir %4 oranında uygulanmaktadır. Devamlı artış eğiliminde olan bu vergi yerel vergi gelirlerinin ¼ sağlamaktadır. Tabloya göre bu vergiden yerel bütçelere 1999 yılında 186,6 milyon som, 2000- 231,9; 2001- 305,1; 2002- 410,4; 2003 – 519,2; 2004 yılında ise 542,6 milyon som düzeyinde gelir sağlanmıştır. 2003 yılında geçen seneye göre 108,8 milyon somluk, 2004'te ise önceki yıla göre 23,4 milyon somluk artış bahis konusudur.

2.5. Vergi Reformları Gerektiren Nedenler

Vergi politikasının belirlenmesinde devletin üstlenmiş olduğu ekonomik işlevleri üç derecelidir:

1. Makroekonomik istikrarı sağlamak
2. Gelirin yeniden dağılımı ve halkın refahını temin etmek
3. Ekonomik kaynakların efektif kullanılmasını sağlamak

Vergilendirme, belirtilen bu işlevlerin önemli unsurudur. Zira ilgili unsur makroekonomik istikrarın sağlanmasında, gelirin yeniden dağılımı ve halkın refahını temin edip kıt kaynakların etkin kullanılmasını saptamaktadır.

Vergi politikası, devletin ekonomik birimler arasında gelirin yeniden dağılımını temin etmek suretiyle iktisadi ve sosyal yönlendirmeye gerçekleştirilmektedir. Dolayısı ile vergilendirmenin ekonomik kanunlarını

değiştirmeyecek düzeyde yürütülmesi icap eder.

Bağımsızlığını ilan etmesinden Kırgızistan'da vergi mevzuatında ve idaresinde yeniden yapılanma döneminde mevcut vergi sisteminde sorunlarla karşılaşmıştır ve bu sorunlar halâ mevcuttur.

a. Vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılmaması

Kırgızistan GSYİH yapısına bakarak ekonominin sektörler arasında vergi yükünün adil dağılmadığı açıkça görülmektedir. Örneğin tarım sektörü GSYİH yapısında %40'lık paya sahipken vergi gelirlerinin yapısına bakarak 1994'ten beri onun payı ancak %2-3 arasında gerçekleştiği görülmektedir. Böyle durum tarım üreticilerine sağlanan vergi kolaylığından değil, vergi beyan ve idaresinin basitleştirilmesinden ibarettir.

Yer vergisi diğer tüm vergilerine yerine geçen sabit ödeme olması lazımdı. Fakat yer vergisinin oranlarının belirlenmesinde sosyal faktör büyük etki yapmaktadır. Halkın önemli bölümünün tarım sektöründe istihdam edildiği süreçte yer vergisinin oranlarının arttırılması mümkün olmamaktadır. Her sene Kırgızistan hükümeti Kırgızistan Cogorku Keneşi'ne yer vergisinin oranlarının arttırılması hususunda teklifine rağmen bu konu politik pazarlamanın konusu olmaktadır. Dolayısı ile parlamento mevzuattaki diğer değişiklikleri kabul ederken vergi oranlarının arttırılmasına imkan tanımamaktadır.

1 Temmuz 1996'ya kadar kurumlar vergisi oranı %50'yken Vergi Kanunu'nu yürürlüğe konmasıyla vergi oranı %30 daha sonra ise %20 (monopolistler hariç olmak üzere) olarak değiştirilmiştir. Finansal hizmetler KDV'den istisna tutulmuştur.

Geleneksel olarak vergilerin önemli ödeyicisi olarak sanayi sektörü sayılır. GSYİH'nın %11-12'lik payına sahip olan sanayi sektöründen vergi gelirlerinin %50, 100-150 büyük sanayi sektörlerinden sağlanmaktadır. örneğin 2001 itibariyle mevcut 20.649 Kurumlar-Vergisi mükellefinden 993,7 milyon som bütçeye tahsil edilmişken bunlardan sadece 73 şirket (%0,4) 711,3 milyon somluk (%71,6) vergi ödemesi gerçekleşmiştir. (Kırgızistan'da fiskal reformların 2005'e kadar stratejisi).

Farklı değerlendirmelere göre vergi dışı ekonomi GSYİH'nın %12-60'ını oluşturmaktadır. Piyasada ise vergilendirilen mal ve vergilendirilmeyen mal dolayısı ile rekabetin sağlanması mümkün olmamaktadır. Yani vergi mükelleflerin vergi yükü artarken ekonominin kalkınmasına fren olmaktadır.

Ekonomik faaliyetlerin başı spesifik türleri mevcut ki onlar işin vergi mevzuatında ayrıca belirlenmesi icap eder. Bunlara yeraltı zenginliklerin işletilmesi, madencilik, finansal-kredi kuruluşlar, sigortacılık örnek olabilir.

Sigorta şirketlerinin vergilendirilmesi her sene önemli derecede değişikliklere uğramaktadır. Peryodik olarak bunlar kurumlar vergisi mükellefi olarak tanımlanmaktadır. Bugün ise vergi konusu sigorta demeler toplam tutar sayılmaktadır.

Gazino, lotoların vergilendirme sistemi hala oluşturulmamıştır. Bunların sorunlu patente bağlanması mevcut soruna ancak geçici çözüm bulmaktadır fakat ilgili problemin optimal çözümü olmamaktadır.

b. Vergi matrahının gerçek olarak değerlendirilmemesi

Vergi Kanunu'nda belirtilen prensipler, tüm ekonomik birimlerin tüm gelir ve kazançlarını kayda geçirerek beyan etmelerinde tam olarak gerçekleşecektir. Halbuki perakende ticaretin, halka ücretli hizmet gösterenlerin reel gelirlerini tam olarak bilmek mümkün olmamaktadır. Çünkü demeler nakit olarak gerçekleştirilmektedir. Patent deme tutarı gelir vergisine eşitlenecek şekilde belirlenmeye çalışılmaktadır. Organize olmayan piyasa şartlarında nakit ödeme nezdinde ekonomik faaliyette bulunanların vergilendirilmesinin tek çaresi olmaktadır. Fakat patent sisteminde vergilendirmenin adaetlik prensibi göz ardı edilmektedir. Mevcut durumu piyasada kaçak malların ve vergi dışı ürünlerin bulunması daha da zorlaştırmaktadır.

c. Yatırımların gerçekleştirilmesini teşvik edecek vergi önlemlerinin bulunmaması

Bugün vergi mevzuatında hem yerli hem de yabancı yatırımlar teşvik edecek önlemler bulunmamaktadır. Fakat Eylül 1997'de kabul edilen yabancı yatırımlar

hakkında kanun ilgili işletmeleri kuruluş sermayesinin en az %30'nun döviz ile ödemesinde kurumlar vergisinden muaf tutulacağını öngörmekteydi. Vergi tarihi, faaliyet tümüne bağlı olanak kazancın elde edilmesinden 2-5 senelik bir süre olarak tanımlanmaktaydı. Kuruluş sermayesinin tutarı kanunda öngörülmediğine göre her işletme döviz hesabındaki 30 dolar ile kurumlar vergisinin 2-5 sene ödemekteydi. Daha sonra tespit edildiği gibi bu işletmelerin vergi tarihi sona erince işletmelerini tasfiye ederek yeni işletme kurup yeniden vergi kolaylıklarında kullanabilmekteydiler. Bundan sonra bu norm iptal edilmiştir. Fakat bugün de Eylül 1997'e kadar kayıt edilen 'yabancı sermayeli' işletmeler var ki, hiç kar elde etmeyip kurumlar vergisinden hala muaf tutulmaktadır. Serbest Ekonomik Bölgeler hakkında kanun da belirli ölçüde yabancı yatırımları teşvik etmektedir. Fakat bu kolaylık sadece SEB sınırında ve ihracat teslimatları ve SEB sınırı içindeki taşımalar için geçerlidir. SEB sınır dışındaki işletmeler vergi mevzuatınca öngörülen tüm vergileri ödemektedirler³⁷. Mevcut mevzuat, karın yeniden yatırıma yönlendirmesini, yerli hammadde ve işgücünün kullanılmasını teşvik etmemektedir.

d. Patent sisteminin zaafılığı

Vergilendirmede patent sisteminin kullanılması vergi mükelleflerinin reel gelirlerinin gerçekçi olarak vergilendirilmesine her zaman imkan tanımamaktadır. Ancak bu tek sorun değildir. Gönüllü patent, gelir vergisinin basit formu olarak kayıt sınırının geçilmesi halinde KDV (300000 som) ödemek mecburdur. Ama vergi mükellefinin KDV açısından vergi doğuran olayın vukuu konusunda gerçekçi bilgiler olmadığına göre KDV hala bunlar tarafından ödenmemektedir.

Bazı tür faaliyetler için zorunlu patent sisteminin kabul edilmesi vergilemedeki adaletsizliği daha da derinleştirmiştir. Ve birden fazla faaliyet türüyle uğraşanların kayıt sistemini bozmuş durumdadır.

e. Yerel vergiler sisteminin etkinsizliği

Yerel vergilerin önemli bölümünü perakende satış ve halka ücretli hizmet

³⁷ CAPAROV (2004) a.g.e. 59-60.

göstermelerde alınan vergi oluşturmaktadır. Bu vergi KDV ile beraber aynı vergi konusu geçerlidir. Vergi konumunun kabul edilmesinden önce kullanılan ilgili vergi çift vergilemeye önlemleri üzere kaldırılmış fakat daha sonra yeniden %2-4 oranlarında konulmuştur.

Diğer yerel vergilerin payı çok küçüktür. Yerel vergiler sistemi etkisizdir. Zira yerel yönetim organları istememektedirler. Kendi gelirlerinin artması durumunda bunlara merkezi bütçeye de ayrılacak dotasyonlar kısıllacaktır ki, mahalli idarelerin gelirlerinin azalmasına neden olacaktır. Bişkek şehrinin haricinde hiç bir ülke bölgesinde yerel vergilerin tahsili ve idaresiyle ilgili sistem tam olarak oluşturulmamıştır.³⁸

f. Vergilerin idaresinin eksikliği

Mevzuattaki boşluklar ve karışıklıklar vergilerin idaresindeki eksikliklere neden olmakta. Bununla beraber gelirlerin kayıt sisteminin oluşturulmaması, beyan sisteminin, vergi cezaların kesilmesindeki sıkıntı ve sorunlar söz konusudur.

Mevcut vergi idaresi, vergi ve kayıt dışı ekonomisini önlememekte tam tersine vergi yükümlülüklerini yerine getiren mükelleflerini bir nevi cezalandırmaktadır. Mevzuata göre vergi yükümlülüklerini yerine getiren mükellefin ekonomik yaşamı fazla sürmemektedir. Zira mükellef faaliyete başlamasıyla vergi ödemeye başlamaktadır. Halbuki gelirin vergilendirilmesi gerekirken faaliyet yani iş (işlem hacmi) için vergi ödenmektedir.

g. Gelir vergisindeki sıkıntılar

1. Dar mükellefiyete tabii vergi yükümlülüklerini vergilendirme mekanizması, vergi dairesinde kayıt tertibi, bunların vergi beyanname verme usulü, vergilendirme amacıyla yabancıların ülke sınırlarında bulunma sürelerinin denetiminin, mekanizması oluşturulamamıştır.

2. Tam mükellefiyete tabii yabancı gerçek kişilerin vergilendirme

³⁸ NİKOLAYEV (2003) a.g.m. 17-18.

mekanizması belirlememiştir. Onun dahilinde tam ve dar mükellefiyetliğin belirlenmesi, kayıt sistemi vergi beyanname verme usulü, bunların Kırgızistan sınır dışında elde edilen gelirlerinin vergi beyannamesine dahil etmesinin kontrolü.

Yukarıda belirtilen vergi sistemindeki sorunları vergi mevzuatının vergi ve vergilendirmeye ilişkin tüm soruları yanıtlamaması, boşluk ve çelişkilerin bulunması, vergi muaflığı ve istisna sistemi nezdinde vergi yükünün bir gruptan başka birisine yüklenmesi gibi sorunlara dahil etmek mümkün.

3. Vergi sistemindeki zayıflıklar

Ülkelerin vergi sistemlerinin değerlendirmede genellikle üç kriter kullanılmaktadır. Bunlar basitlik, etkinlik ve adalettir. Vergi yapılan bir başka bireyin refah düzeyini azaltmaksızın, herhangi bir bireyin refah düzeyini arttırarak vergi gelirlerinin artışına mümkün olabildiği vergi sistemleri etkindir. Birlikte vergi reform önerilerinin temel gerekçelerindendir. Vergi sisteminin, farklı bireylere yönelik işlemlerinde adil olması gerekir³⁹.

Vergileme tarafsız olmalı, ekonomik birimlerin değiştirmeyecek kadar olmalıdır. Vergi sistemlerini ülkenin mevcut ekonomik koşullarından bağımsız olarak düşünmek mümkün değildir. Dolayısıyla vergi sistemleri ekonomik değişimlere karşı esnek olmalıdır. Vergi kanunları herkes için anlaşılır, rasyonel, açık ve basit halde düzenlenmelidir. Bunun için sistemdeki gereksiz zorlukları ve uygulamaları kaldırma icap eder.

Yürürlükteki yerel vergilerin bir çoğu fiskal açıdan etkin olmayan vergilerdir. Bu açıdan bunlardan etkin olanlarının haricinde diğerlerinin yürürlükten kaldırılması gerekmektedir. Sistemdeki mevcut muafiyet ve istisnalar bir grubun vergi yükünün azaltılması, diğerinin vergi yükünün arttırılması ile mümkün olmakta. Diğer açıdan bunlar vergi gelirlerinde önemli kayıplara yol açmaktadırlar. Bu açıdan ilgili gereksiz muafiyet sisteminin kaldırılması gerekir.

Mevcut sistemde dağınık şekilde örgütlenmiş Maliye Bakanlığına bağlı

³⁹ DIEWERT.(2005). a.g.e. 57-58.

Devlet Vergi Dairesi, Devlet Gelirler Komitesi ve Başbakanlığa bağılı Finansal İstihbarat Teşkilatı ve ilgili diğler kurumların çalışmalarıının sistemleştirilmesi vergi sisteminin etkinliğini arttırması yönünden yararlı olacaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VERGİ REFORMU İLE İLGİLİ ÖNERİLER VE ÇÖZÜM YOLLARI

3.1. Vergi Kolaylıklarının (istisna, muafiyetlerin) Kaldırılması

Vergi sistemi ve sistemdeki yapılan reformların analizi onun ekonomiye etkisi, diğer ülkelerin tecrübelerine bakmak, vergi mevzuatı ve idaresindeki eksiklik ve yetersizlikleri nezdindeki bütçe kayıpları ve yukarıda belirtilen bilgilerin ışığında vergi sisteminin yeniden yapılanması ile ilgili öneriler ve çözüm yolları ileri sürülebilir. İlgili öneri ve çözüm yolları, hem vergi gelirlerin arttırılmasına, hem ekonominin kalkınmasına uygun ortamın sağlanmasına yöneliktir ve ülkenin kalkınma programları ile 2005 yılına kadarki Kırgızistan'daki fiskal reformun stratejisinde belirlenen amaçlarla uyum içinde olmalıdır.

Gelir ve Kurumlar vergilerinin oranlarının azaltılması ekonominin canlanmasına etki yapabilir. Bununla birlikte doğal kaynakların kullanımına ilişkin vergilerin ve mülkiyet vergilerinin fiskal rolü arttırılarak yerel bütçelerin önemli gelir kaynaklarından olmalıdır. Yakın zamanlarda vergi gelirlerinin yapısında KDV ve diğer dolaylı vergiler önemli yer alacaktır.

Vergi reformunun bir diğer önemli adımı ekonominin vergi yükünün reel anlamda azaltılması olmalıdır. Bu önlemler vergi tabanının genişletilerek vergi kolaylıklarının (muafiyet ve istisnaların) kaldırılmasını öngörmekte diğer açıdan mevzuatta mevcut olan vergi kaçaklığına yol açan boşluk ve kanalların kapatmasını öngörmelidir.

Vergi sistemi KDV, Kurumlar vergisi, gelir vergisi, tüketim vergisi, doğal kaynakları kullanım için vergi, gümrük vergisi, devlet rejimleri, özel vergi rejimleri nezdinde alınan vergiler, yerel vergilerden oluşmalıdır.

Reformlar sürecinde kademeli bir şekilde aşağıdaki vergilerin kaldırılması icap eder:

1.Otoyolların kullanımı için vergiler

2.Perakende satış ve halka ücretli hizmet ifa için vergiler

3.Bazı tür yerel vergiler

Vergi sisteminin genel olarak bu yönde yapılanması, vergi dışı gelirlerin vergilendirme yeni kayıt dışı ve vergi dışı ekonominin yasallaşmasına zemin hazırlayacaktır.

- Vergi Kanunu, ülkede vergilendirmeyi düzenleyen tek mevzuat haline getirilmesi gerekmekte. Bunun için diğer yasalarla düzenlenen vergiler (olağanüstü durumlar vergisi, karayolları kullanım vergisi, madenciliğin geliştirilmesi için alınan vergi rejimini düzenleyen kanunlar ya kaldırılmalı ya da Vergi Yasasına dahil edilmelidir.

- Vergi mevzuatı, vergilendirme sorunları ve vergilerin uygulanması ile ilgili yönetmeliklerin hazırlanması, açıklanması ve yorumlanması tek organ yani Kırgızistan Maliye Bakanlığı tarafından gerçekleştirilmesi gerekmekte. Bu uygulama günümüzde çeşitli kurumlar (Maliye Bakanlığı, Devlet Vergi Müfettişliği, Devlet Gelirler Komitesi, Merkez Bankası) tarafından vergi mevzuatı ve vergilerin idaresi koşulları konusunda çeşitli çelişkili açıklama yapmalarını önlemek için imkan verecektir.

- Merkez bütçeden yerel bütçelere dağıtılacak grant tutarını, yerel yönetim organlarınca toplanan vergi tutarına doğrudan doğruya ilişkilendirmek. Bu vergilere ilk önce patent nezdindeki gelir vergisi, iç ürünler için tüketim vergisi örnek olarak gösterilebilir. İlgili bağımlılık ilişkisi, kanuna dayatılmak ve bölgedeki nüfus sayısı, altyapının gelişmişliği gibi faktörlerin yanında yerel yönetim organlarının vergilerin toplanması konusundaki etkinliği dikkate alınmalıdır. Böyle bir durum idareler arası ilişkilerde şeffaflığı sağlayarak yerel yönetim organlarını vergi toplamalarını etkinleştirmeye ve vergi gelirlerini arttıran iktisadi faaliyetlerin teşvik edilmesini sağlayacaktır.

- Fiskal organlarının memurlarının resmi ücretlerinin arttırılması

ve bütçeye vergi tahsilatını arttıracak teşvik ve ceza mekanizmalarının uygulanması. Aynı zamanda memur sayısının azaltılması gerekir. Bu vergi organlarına kalifiye işçilerin çekilmesi ve yolsuzluklara yol açan işçilerden kurtarılmasını temin edecektir. Böyle reformun yapılması tüm devlet kurumları için geçerli olmasına rağmen ilgili reformun finansmanı açısından vergi organlarının önemli role sahip olması söz konusu ve bu reformu ilk bu kurumda yapılmasına neden olmaktadır.

- Vergi mükelleflerinin vergi sistemiyle ilişkilerinin stratejisi geliştirilmeli. İlgili strateji mükelleflerin ekonominin etkin ve sosyal adaletin sağlayacağını temin edeceğini gösteren uzun vadeli haber kampanyası lazım
- Vergi idaresi asgari düzeydeki harcamalarla azami düzeydeki vergi gelirlerinin toplanmasını sağlamalıdır. İlgili harcamalar sadece vergi dairesinin vergi toplamaya giden harcamaları değil vergi yükümlülerinin vergi mevzuatınca yükümlülüklerini yerine getirmek için katlanmış oldukları harcamalar için de söz konusudur.

Kırgızistan vergi sistemin önemli belirtilerinin biri vergi yükünü, vergi yükümlülükleri arasında adil dağıtılmasını önlemek üzere vergi yükünün arttırılması ile olmaktadır. Fakat günümüzde devlet, ihtiyacı olan grupları doğrudan mali açıdan destekleyemediğine göre, ilgili vergisel kolaylıkların kaldırılması kademeli bir tarzda gerçekleştirilmelidir.

3.2. Özel Tüketim Vergisi ile İlgili Öneriler

1. Uluslararası sözleşmeleri göz önüne alarak ulusal mevzuatın düzenlenmesi
2. Özel tüketim vergisinin uygulanmasının ve alınmasının, markaların kullanılmasının denetim sistemin oluşturulması
3. Özel tüketim vergisinin şuurlu sayıda mükellefleri bulunması nedeniyle kolay idare edilir. Bununla beraber, Kazakistan ve Özbekistan gibi

lkelerde özel tüketim vergisinin oranlarını ülkelerin hükümetlerince belirlenmektedir. Bu durum mevcut ekonomik şartlara göre hkmetlerin vergi oranlarını değiştirebilmesini sağlamaktadır. Kırgızistan hükümeti ise böyle bir imkana sahip olmadığına göre hem ülke içi hem de ülke dışı ekonomik şartlara kısa sürede uygun önlemleri alması mümkün olmamaktadır. Dolayısıyla zel tüketim vergisinin oranlarının belirlenmesinin uzun süre ve prsedrleri kapsadığına göre kısa sürede düzeltmeyi sağlayacak vergi oranlarını belirleme sistemi oluşturulmalı.

3.3. Serbest Ekonomik Bölgelerle İlgili neriler

1. Serbest ekonomik bölgelerde faaliyet gösteren işletmelerin ürünleri ihracata yönelmelidir. Zira bunlar vergi kolaylıklarından yararlandıklarına göre ilgili işletmelerce üretilen mal ürünlerinin yerli piyasaya sunulması diğer yerli şirketlere göre daha avantajlı hale gelmekte, aksak rekabete yol açmaktadır. Dolayısıyla ilgili işletmelerin Kırgızistan toprak sınırlarındaki faaliyetleri genel kurallara göre vergilendirilmelidir.
2. Vergi idaresinin ve gümrük organlarının yapısının geliştirilmesi.

3.4. Sosyal Fon Kesintileriyle İlgili neriler

- Aylık geliri 4000 somun üzerinde olanlar için sefer oranlı Sosyal Fon Kesintilerinin uygulanması gerekmektedir. Böyle bir uygulama önemli ölçüde vergiden kaçınma ve kaçakçılığı azaltarak reel ücret düzeyinin yasallaşmasına yol açacaktır. Sosyal Fon kesintilerinin oranlarının önemli derecede azaltılması kayıt dışı ve vergi dışı ekonominin önlenmesini vergi tabanının genişlemesini sağlayacaktır.
- Sosyal Fon kesintileri, gelir vergisi ödemeleri ve emekli maaşı ve sağlık hizmetlerinin durumu arasındaki bağımlılık ilişkisi sağlamlaştırılmalıdır. Bu vatandaşların Sosyal Fon kesintilerinin zamanında ve tam ödemelerini teşvik edecektir. Bununla beraber

düşük gelirli grupların sosyal açıdan korunmalarını sağlayacak tedbirler gerekmektedir.

3.5. Katma Değer Vergisi ile İlgili Öneriler

- Satın alınan maddi kaynaklar için KDV/Tüketim Vergisinin zamanında ve tam indirilmesi, ihracatçı işletmeler için KDV iadesinin bütçeden sağlanmalıdır. Böyle bir mekanizma ilgili işletmelere sağlanan kolaylık değil, bir tüketim vergisi olarak uygulanmasına sağlayacak KDV/Tüketim vergisinin idare koşulları olarak olağan bir şekilde algılanmalıdır.

- Tarım sektörüne KDV uygulanmalıdır. Bu

Tarım ürünlerini işleten üreticilere düşen vergi yükünü azaltılmasını

Tarım işletmelerinin özvarlıklarına yatırım yapılmasını

Tarım ürünlerinin ihraç edilmesini (ihracat için %0 oranlı KDV uygulaması)

Tarım sektöründe faaliyet gösterenlerin KDV faturasını verecek satıcılardan / üreticilerden maddi kaynakları satın almalarını dolayısı ile kayıt dışı ekonominin daralmasını sağlayacaktır.

Çok sayıdaki çiftçiler için KDV'nin idaresinin göç olması nedeniyle KDV'nin hesaplama yükümlülüğünü ilgili çiftçilere değil tarım ürünlerini işleten işletmeler ve çiftçilerden ürünlerini satın alan ticaret işletmelerin üzerine koymak icap eder.

- Belediye hizmetlerine KDV'nin uygulanması. İlgili hizmetlerden başkalarından farklı etmediğine göre diğer açıdan orta vadeli sürede ilgili sektörün tamamen özelleştirileceğine göre vergilendirilmesi olağandır. Fakat ilgili uygulama köyler için geçerli değildir.
- Hizmetlerin KDV ile vergilendirilmesinin uluslararası sözleşme şartlarının yerine getirilmesi sağlanmalıdır. Bu hizmet sektörünün (ayrıca telekomünikasyon) geliştirilmesi ve ülkenin ihracat potansiyelinin artmasını sağlayacaktır.

3.6. Gelir Vergisiyle İlgili Öneriler

Vergileme adaletlik ilkesi uyarınca vergi sistemindeki gelir vergisinin yapısının artan oranlı olması icap eder. Mevcut sistemdeki gelir vergisi ve bütçe dışı sosyal fonuyla beraber gerçek kişilerin gelirlerinden alınan vergi değil, işçilerin ücretlerinden alınan bir vergi konumundadır. Dolayısıyla gelir vergisinin tüm toplumun ücret karşılığı çalışan alt ve orta sınırlarına düşmekte. Neticede faiz gelirleri elde eden, veya maaş dışında gelir ve kazanç elde eden sınıf vergi dışı kalmaktadır. Böyle bir durum gelir vergisinin artan oranlı bir hale getirerek çözüme ulaştırmak imkansızdır. Zira vergi oranlarının arttırılması vergi mevzuatındaki boşluklardan yararlanılarak vergiden kaçınmalara veya vergi kaçaklığına neden olacaktır.

Düz oranlı gelir vergisi, gelirlerin beyan edilmesine ve yüksek gelirli grupların verginin efektif oranının arttırılmasına temin artar.

Gelir vergisiyle ilgili öneriler

- Vergilendirilebilir gelirin gerçekçi olarak tespit edilmesi için toplam gelirden indirilebilir giderler reel harcamalara yansıtılmalıdır.
- Basit vergilendirme sisteminin onun çeşitli formlarında geliştirilmesi lazım. İlgili sistemin kullanılması temel sistemin alternatifi ve ihtiyari / yani vergi mükellefinin isteğine göre) olmalıdır. Basit usulün geliştirilmesi, gelir vergisinin yerine ödeyecek tek ödeme tutarına mevzuata göre belirlenen diğer vergisel yükümlülüklerin de dahil edilmesi ile olabilir. Bunun istisnası olarak mülkiyet vergisi gösterilebilir.
- Patent nezdinde vergilendirilecek faaliyet türlerinin tespiti, günümüz mevcut şartlarında gelirlerinin tam olarak tespit edilemeyen faaliyet türlerinden ibaret olmalıdır. İlgili faaliyet türlerinin listesi olduğunca sıkı tutulmalı ve sınırlandırılmalı ki alternatif vergilendirme usulü öngörülmemektedir.
- Vergi tabanının genişletilmesi kaydıyla vergi oranının azaltılması

3.7. Kurumlar Vergisiyle İlgili Öneriler

- Kurumlar vergisinin, vergi gelirlerinde küçük bir paya sahip olması onun tamamen kaldırılmasına neden olmaz. Zira ödeme türü vergilendirilen mükellefin (tüzel, gerçek kişi) seçimine bağlıdır. Yani vergilendirilebilir gelirin elde edilmesinin (oluşmasının) mekanizmasının statüsünü değiştirerek vergilendirmeden kaçınmayı önlemek için vergilerin (kurumlar ve gelir vergisi) oranları olduğunca birbirine yakın tutulmalıdır.
- Kurumlar vergisinin oranın %10 olarak belirlenmesi, kurumlar vergisi mükellefi olan birçok işletme için kayıt dışı ekonomiden arındırılarak gelirlerini yasallaştırmasına, çift muhasebe kayıt tutmalarını önleyecektir.

DÖDÜNCÜ BÖLÜM

NASIL BİR VERGİ SİSTEMİ OLMALIDIR

4.1. Dünya ve Kırgızistan'daki genel iktisadi durum

XX yüzyılın sonunda ve XXI yüzyılın başında insanlık küreselleşme adlı, dünyanın biçimlenmesini ve karmaşık hale gelmesini, dağılmasını ve birleşmesini içeren karmaşık bir çağa girmiştir. Küreselleşme dünyanın ülkelerine ve bölgelerine her türlü etki göstermektedir. Ondan bazı “altın milyar” dediğimiz gruba giren gelişmiş ülkeler önemli ölçüde yarar görmektedir. Bu kuzey yarım kürede yaşayan halkın yaklaşık %20’sini oluşturmakta ve fakir ülkelerin halkına göre gelirleri 61 kat yüksektir. Birleşmiş Milletler Örgütü Gelişme Programının verilerine göre bu yüksek refahlı ülkelerin halkı dünyada üretilen mal ve hizmetlerin %90’nı, enerjinin %60’nı tüketmektedir ve dünya otoparkının %85’ne sahiptirler.

Dolayısıyla küreselleşme şartlarında Batının lider olarak davranması ve yeni ilerlemelere maddi ve diğer zeminler hazırlaması rastgele bir olgu değildir. Ünlü Polonya’lı bilim adamı Kolotko’nun fikrine göre, eski Sovyetler Birliğinin ülkeleri ile sanayileşmiş gelişmiş ülkelerin ekonomik gelişkinlik düzeyleri arasındaki fark son on yılda azalmamış, tersine artmıştır. Bu geri kalmayı aşabilmek için 50 yıl değil, hatta bir kaç yüz yıl gerekebilir. “Soğuk savaş” sonrası ilk yıllarda postsovyet ülkelerinin ümitleri ve beklentileri artık serap haline gelmiştir.

İktisadi hayat karmaşık, çok yanlı, her an değişen pek çok siyasi, sosyal, maddi ve diğer süreçlerin birleşmesinden oluşmaktadır. Her geçen yıl ekonomideki karmaşık olaylar, faktörler ve aykırılıklar hakkında yeni bilgilere ulaşılmaktadır. Ancak, dünya ülkelerinin neredeyse hiç birisi fakirlik ve işsizlik gibi ezeli problemlerin çözüm yollarını bulamamışlardır. Mesela, ekonomik büyümenin boyutlarına göre son on yıllık emsali olmayan bir dönem olmuştur: her yıl dünya ekonomisi kendine 10 trilyon dolar eklemiştir. Ancak aynı zamanda 1,1 milyar insan açlıktan mustarip olmakta, 1,6 milyar insan okur-yazar olmayanlar, insanlığın 1/5’i ise fakirlikte yaşamaktadır.

“Altın milyon” “fakir Güneyin” sosyal problemlerine dair pazar bencilliği ve ilgisizliği gittikçe kendini daha net belli etmektedir, ve bu da dünyada “Güney-Kuzey” olarak kutuplaşma olgusunu daha da güçlendirmektedir. Her geçen yıl “Zengin Kuzey” ülkelerine “Güneyin borcu” problemleri de şiddetlenmektedir. Eğer dünyanın güçlülere tarafından siyaset, ekonomi ve kişilik ilişkileri arasında denge sağlanmazsa, zaten artmakta olan global korkunçlar çok ciddi güvenlik tehlikelerine dönüşebilir.

Kırgızistan kendi ekonomik sistemini serbest piyasa ekonomisi yoluna yöneltmektedir. Bu geçiş ekonomide yapısal değişikliklere yol açmakta, onun çok yapıya oluş gelişimine ve özel sektörün genişlemesine yardımcı olmaktadır. Serbest piyasa ekonomisi sistemin seçmek şu anlama gelmektedir: ülke ekonominin istikrarlı büyümesi için elverişli ortam hazırlamalıdır.

Serbest piyasa ilişkilerine geçmek ülkenin ekonomisinin istikrarlı büyümesinde, devletçiliğin ve vergi disiplinin sağlamaştırılması önemli koşul olarak vergi sisteminin kurulması ve iyileştirilmesi gerektiğini güçlendirmektedir. Dolayısıyla ulusal bilimin önünde vergi sisteminin metodolojik yaklaşımlarını ve ana fikirlerini, onun mekanizmalarını, serbest piyasa ekonomisi prensiplerini sağlamaştırmaya ve onun taleplerine uygun kontrol sistemini kurmaya yönelik yöntemleri geliştirme zorunluluğu yatmaktadır.

Kırgızistan’da son yıllarda küçük ve orta boyutlu girişimciliğin artmakta olduğu bir eğilim vardır. Devlet tarafından onların gelişmesi için bazı şartlar hazırlanmış olmasına rağmen, daha da yapılacak çok işler vardır. “Siyaset, din ve güvenlik” adlı araştırma merkezi tarafından yürütülen soruşturma, ülkedeki özel girişimciliğin gelişmesini engelleyen problemler konusunda özel girişimciler arasında fikir dağınığının olduğunu ortaya koymuştur. Sorulanların büyük bir kısmı temel engel olarak kanunların, ilk olarak Vergi Kodeksinin yetkin olmadığını görmekte; diğerleri ilk sıraya ülkenin yargı ve hukuk savunucu ve maliye organlarındaki rüşveti koymaktadır. Üçüncüleri ise kendi işlerini kredi alma işlemlerin çok zor olduğundan dolayı yürütememekte olduklarından emin durumdadır.

Araştırmanın sonuçlarından görebileceğimiz gibi, çoğunlukla problemler devletin iş açmak için şartlar düzenledikten sonra onu bırakmasına, yani, ancak vergi toplamak için ona başvurur, fakat diğer problemleri ile ilgilenmediğine ilişkin olmaktadır. Özel girişimciliğin gelişimine yardım yapacak büyük çaplı devlet programları yürütülmemektedir. Yine gözlemlenebileceği gibi, küçük ve orta girişimciliğin sayısının her yıl çok şiddetli değiştiği ve yeni kurulan işletmelerin de birçoğu başarılı olamadığı da bir gerçektir. Bunu nedenleri arandığında bir türlü cevap mevcut değildir. Yerli girişimcilerin veya girişimci olmak isteyenlerin çoğunluğu bu işte acemidirler, dolayısıyla riskleri en aza indirmek için neler yapmaları gerektiği konusunda çok bilgili değildir. Bu gibi şartlarda başrolü piyasa taleplerine esnek tepki gösteren ve çok masraflı yatırımları gerektirmeyen, küçük ve orta işleri destekleyecek devlet mekanizmasının kurulması oynamalıdır, ve bu da sonuçta sanayinin bu dalında yasal istihdamın, çalışanların sosyal korunmalarının ve bütçe gelirlerinin artmasına yol açacaktır.

Ülkenin istikrarlı kalkınması için ilk olarak istikrarlı ekonomik büyümenin olması gerekir, bu Kırgızistan'ın ekonomik güvenliğini ve egemenliğini etkin sağlamaya yardımcı olacaktır. Bu durumda istikrarlı kalkınma sadece ekonomik büyüme değil, aynı zamanda ekonomide üretilen hayırların adil dağıtılması anlamına gelmektedir: bu kalkınma çevre şartların bozmaz, tersine iyileşmesine destek verecektir, bu kalkınma insanları onları fakirlik içine sokmaz, tersine zenginleştirir.

Siyaset ve ekonomi her zaman birbiriyle sıkı bağlıdır. Fakat, yeni dünya şartlarında uluslararası hak ve eğitim ile beraber ekonomik faktör birinci sıraya çıkmakta olup dünya siyasetini belirlemektedir. Siyaset ve ekonominin ortasındaki bağın kopmazlığına dair çalışmalar 1970 yy. meydana çıkmaya başlamıştır, bugün artık teorik okullar ve yaklaşımlar geliştirilmiştir.

Ülkedeki kriz durumun aşabilmek ve gerçek egemenliği saptayabilmek ekonomik stratejinin hazırlanması ile bağlıdır. Diğer bilimler gibi İktisadi bilim de her hangi bir hükümet kararnamesi ile yeni bir çizgi bulması için veya ülkenin gelişme ana fikrin hazırlaması için zorlanamaz. Ulusal ekonomik bilim geliştirme problemi bugün bizim için çok güncel konudur. Biz hatta kendimize, neden bizde

uluslararası düzeydeki iktisatçıların olmadığını sormak için cesaret edemiyoruz. Bu yüzden, belki, çoğunlukla “deneme yanılma” yöntemini kullanmaktayız.

4.2. Reform Gerekliliği

Günümüzde bütün dünyada özel girişimciliği genişletmenin önemini anlama önem kazanmaktadır. Gelişmiş ülkelerin tecrübesi göstermektedir ki, orta ve küçük girişimciliği destekleyen ülkeler son üç on yıllık dönem içerisinde göreceli refah elde etmişlerdir. Aynı zamanda özel girişimciliği engelleyen ülkelerin ekonomik durumu zayıflanmıştır. Maalesef, böyle sorunlar bazı eski Sovyetler Birliği ülkelerinde de vardır. Bu, ekonomiyi kaldırmak için azimli girişimcileri desteklemek gerektiğinin önemini postsovyet elitlerin tamamen anlamadığından haber etmektedir. Bu birincisi.

İkincisi, orta ve küçük girişimciliği destekleme konusunda elimizde dünyanın en ideal ve yetişkin kanunlar formülasyonu varsa bile, onları girişimciler bilmezlerse ve maliye organlarının müfettişleri tarafından onlar yanlış yorumlanırsa, ancak yapıntı olarak kalır.

Üçüncü olarak, problem yalnız Vergi Kanununda değildir, ama hükümetin de, halkın da girişimcilere yaptığı davranışlarındadır. Bu durumda suçlu olan vergi müfettişleri değil, sistemdir. Durumu değiştirmek için insanlardaki “baş sistemleri” değiştirmek gerekir, yani profesyonel kültür ve etik yaratmak zorundayız. Girişimciler bilir ki, onlar için zor olan yetkin olmayan Vergi Kanununa göre çalışmak değil, vergi organlarındaki insanlarla çalışmaktır. Yani vergi organlarının örgütsel kültür ve problemlerini geliştirmek söz konusudur.

Kırgızistan’da bileşimi ve oranlarına göre vergiler gelişmiş ülkeler ile hemen hemen aynı düzeyde olmasına rağmen, girişimcilerin fikrine göre, vergi çevresi yatırımların gelmesini teşvik etmemekte, ülkedeki özel girişimciliğin gelişmesini engellemekte, işletmelerin ve insanların piyasadaki aktivitelerini bastırmaktadır.

Batının vergi sistemi, genel olarak “orta sınıf” olarak adlandırılan halkın yüksek gelirleri üzerine kurulmuştur. Bu sistem tamamen saydamdır: bu ülkelerin ekonomisi başarılarla gelişmekte, ve halkın gelirleri istikrarlı büyümektedir. Üstelik,

Batıda gelirin tamamı vergilendirilmez, önce vatandaşın yaşam için temel ihtiyaçlarını karşılayabileceği miktar çıkartılır, ve kalan tutara vergi hesaplanır.

Bizim ekonomimiz ise zor durumdadır; işletmeler sık sık finansal problemler yaşamaktadırlar. Muamelede “cash” para payı yüksektir. Gelirlerin büyük bir kısmı gölgede kalır. Bu yüzden batılı girişimcileri zorlandırmayan vergiler bizim ülkemizde ekonomik güvenlik için korkunç faktörü olabilir.

Vergi sistemin reforma tabi tutmak problemi bugün Kırgızistan’da öncelik kazanmaktadır. Mesele şu ki, istisnası olmadan bütün ülkelerin istikrar ve güvenliği onların vergi sistemlerinin, devletin bütçe giderlerini karşılayabilmek için yeterli vergi gelirleri sağlayabilme yeteneğine bağlıdır. Bizim ülke için devlet giderleri çok büyük olan devlet dış borcu ödemeyi de kendine almaktadır. Dolayısıyla vergilendirmenin amaçların başarılı gerçekleştirmek için bizim şartlarımızda, mükemmel vergi politikası olsa bile onu hazırlamak ve gerçekleştirmek yetersizdir. Daha da önemli olan ülkenin vergi organların reforma tabi tutmaktır, ve bu da mevcut stratejinin olmasını, ki en önemlisi, güçlü siyasi iradeyi gerektirir.

İşte bütün bu sebeplerden ve yürürlükte olan Vergi Kanunun analizi onun bazı ilkelerinin iyileştirmeye ihtiyaç duyduğundan dolayı Kırgızistan Cumhurbaşkanının 13 Ocak 2004 № 13 emri gereği, Kırgız Cumhuriyetinin yeni Vergi Kodeksinin tasarısı üzerinde çalışmalar başlamıştı. 4 yıllık bir çalışma ve tartışma zamanı geçtikten sonra, sonuçta 17 Ekim 2008’de Meclis ve Cumhurbaşkanı tarafından onaylanan ve imzalanan yeni Vergi Kodeksi 1 Ocak 2009’dan itibaren yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla eski ve yeni vergi mevzuatlarını karşılaştırarak analiz yapmak ve ondan da bazı sonuçlar elde etmek zaman talebidir.

4.3. Yeni Vergi Kodeksi (Kanun)

Tablo 9. Vergi Mevzuat Tasarısının Karşılaştırmalı Tablosu

	Yürürlükteki Vergi Kanunu	Eski Vergi Kanunu
1.	VERGİ SİSTEMİ	
	Merkezi vergileri: 1. Gelir Vergisi 2. Kurumlar Vergisi 3. KDV 4. ÖTV 5. Toprakaltı servet için Vergi 6. Satışlardan Vergi 7. Özel Vergi Rejimleri Yerel vergiler: 8. Toprak Vergisi 9. Servet üzerinden alınan vergi Özel Vergi Rejimleri: 1. Zorunlu patent Vergisi 2. Gönüllü patent Vergisi 3. Birleşik Vergi 4. Vergi Sözleşmesi 5. SEB Vergi Rejimi 6. Özel varlıklar Vergisi	Merkezi vergileri: 1. Gelir Vergisi 2. Kurumlar Vergisi 3. KDV 4. ÖTV 5. Maden ocaklarının kullanımı için fon kesintileri 6. Toprak Vergisi 7. Olağanüstü durumlar için alınan fon kesintileri 8. Otoyollar için Vergi Yerel Vergiler: 9. Kür Evi Vergisi 10. Reklam Vergisi 11. Araba parkları için harç 12. Çıkarılan çöp için alınan harç 13. Otel Vergisi 14. Halka ücret karşılığı hizmet ve perakende satışlardan alınan Vergi 15. Motorlu taşıtların sahiplerinden alınan Vergi 16. Servet üzerinden alınan Vergi Özel Vergi Rejimleri: 1. Zorunlu patent Vergisi

		2. Gönüllü patent Vergisi 3. Birleşik Vergi 4. SEB Vergi Rejimi
--	--	---

Kaynak: Kırgızistan Vergi Kanunu.

Kırgız Cumhuriyetinin yeni Vergi Kanunu tasarısı bir sürü ilkesel sorunların çözümünü öngörür, öncelikle, yatırım akımların ve girişimcilik faaliyetlerin etkinleştirmek için olabildiğince elverişli ortam hazırlamak, vergi idaresinin kaliteli iyileştirilmesi, vergi mevzuatının ülkedeki diğer mevzuatlar ile uyumlaştırılması, Kırgızistan Vergi Kodeksinin normları üzerinde gereksiz tartışmaları ve aykırılıkları ortadan kaldırmak gibi problemler başta gelmektedir.

Vergi reformu, dolaysız vergi yükün azaltmak amacıyla ülkedeki vergi politikasının yetkinleştirilmesine yöneliktir ve vazifeşinas ve dürüst mükellefleri teşvik etmeyi öngörür. Vergi reformu ekonomiye yatırım çekmede, ülkenin sanayi sektörünün gelişmesine yardım edecektir. Yukarıdaki tablodan da görüldüğü gibi, vergilerin sayısı 16'dan 9'a kadar indirilmiştir. Önceden 8 Merkezi, 8 Yerel ve 1 de Özel Vergi Rejimi olarak toplam 17 vergi türü varken, yeni vergi sistemine göre 6 Merkezi, 2 Yerel ve 1 de Özel Vergi Rejimi olarak toplam ancak 9 vergi çeşidi kalmıştır. Burada bazı gereksiz ve girişimciliği engelleyen vergilerin kaldırılması ve onların yerine da bazı yeni vergilerin konması söz konusudur. Ancak yeni vergiler öncekileri gibi engel veya sıkılmalar yaratmayacak, tersine bazı olumsuz olay veya eğilimlerin azalmasına yönelik olmuştur. Aşağıdaki tabloda yapılan en önemli değişiklikler verilecektir.

Tablo 10. Vergi Oranlarının İndirimi ve Vergi Sisteminin Basitleştirilmesi

	Yürürlükteki Vergi Kanunu	Eski Vergi Kanunu
2.	KATMA DEĞER VERGİSİ	
	1. Oran – 12% .	1. Oran – 20% .
	KURUMLAR VERGİSİ	
	1. Tarımsal üretim vergiden muaf. 2. Medencilik işletmeleri için %50 hızlandırılmış amortisman normu. 3. Vatandaş olmayanlar için - %10 4. Başka bir sürü kolaylıklar.	1. Vergi muafiyeti yok. 2. Hızlandırılmış amortisman yok. 3. Vatandaş olmayanlar için - %30.
	BİRLEŞİK VERGİ	
	1. Üretim – 4%; 2. Ticaret – 4%; 3. Diğer faaliyet türleri – 6%.	1. Üretim – 5%; 2. Ticaret – 6%; 3. Diğer faaliyet türleri – 10%.
	SATIŞLARDAN VERGİ	
	1. KDV ödeyenler için: a. Ticaret için – 1,5%; b. Başka faaliyetler için – 2,5%. 2. KDV ödemeyenler için: a. Ticaret için – 2,5%; b. Başka faaliyet türleri için – 3,5%.	1. Halka ücret karşılığı hizmet ve perakende satışlardan vergi – 4%; 2. Olağanüstü durumlar için alınan fon kesintileri – 1,5%; 3. Otoyollar vergisi – 0,8 ve 0,08%.

Kaynak: Kırgızistan Vergi Kanunu.

Tablodan gözlemlenebileceği gibi, en önemli değişiklik Katma Değer Vergisi alanında gerçekleşmiştir. Günümüzde KDV dünya ülkelerinin çoğunluğunda en önemli bütçe gelir kaynaklarının biri haline gelmiş ve Kırgızistan da bu durumda istisna değildir. Onun bütçedeki payı bugün 48%'lere ulaşmakta olmasına rağmen hemen 8% oranda bir indirim gerçekleştirme ile ülke çok cesaretli davranmıştır.

Gerçekleşen kayıpları ilk üç yıl içerisinde Satışlardan alınan vergi ile kapatıp, daha sonra o da ortadan kalkacaktır. Girişimciliği etkileyecek olan adımı birçok yeni Vergi Mevzuatını hazırlayanlar işte buradan görmektedirler. Yürürlüğe giren mevzuat bugün ancak yedi aylık ömrünü tamamladığından burada ne gibi sonuçlar elde edildiğinden bahsetmek daha erkendir. Diğer vergi oranlarındaki değişiklikler de tablodan görüldüğü gibi indirimlere tabi tutulmuştur.

Tablo 11. Zorunlu Patent

	Yürürlükteki Vergi Kanunu	Eski Vergi Kanunu
3.	ZORUNLU PATENT	
	1. Saunalar, hamamlar – 30 000 som, 50 000 som (yüzölçümüne göre). 2. Bilardo – 10 000 som (masasına). 3. Oyun makinaları – 10 000 (her bir). 4. Kazino – 300 000 som (bir masa). 5. Değişim bürosu – 20 000 som. 6. Diskotek – 100 000 som. 7. 24 saat otoparklar – 100 som (her park edici yer için).	1. Saunalar, hamamlar – 30 000 som, 50 000 som (yüzölçümüne göre). 2. Bilardo – 400-2500 som (masa). 3. Oyun makinaları – 2500 som. 4. Kazino – 50 000 som (bir masa). 5. Değişim bürosu – 2500-8000 som. 6. Diskotek – 30 000 som. 7. 24 saat otoparklar – 70 som (her park edici yer için).
	ÖTV'ye TABİ OLAN MALLARIN KISALTILMASI	
	ÖTV'ye tabi mallar: 1. Etil ispiertosu; 2. Malt birası, üzüm şarabı, likörler ve diğer alkollü içkiler; 3. Tütün mamulleri; 4. Diğer sigara ürünleri; 5. Mücevheratlar ve onların değerli taştan parçaları – perakende satış aşamasında oranı %25'ten %5'e indirilmiştir. 6. Petrol ve petrol ürünleri.	ÖTV'ye tabi mallar: 1. Etil, içilir ve temizlenmiş ispiroto, besin maddelerinden ispiroto; 2. Votka; 3. Likör-votka içkileri; 4. Alkollü sular ve balzamlar; 5. Şaraplar; 6. Konyaklar; 7. Şampanya şarapları; 8. Biralalar; 9. Tütün ürünleri;

ÖTV'den muaf olan mallar:	
1. İşlenmiş ve işlenmemiş kürklü deriler;	10. Diğer sigara ürünleri;
2. Palto, yarıpalto, ceket, kap, eşarp, baş giysisi, ve diğerlerini içeren kürklü eşyalar;	11. Altın, gümüş veya platinden mücevheratlar;
3. Doğal deri giysileri;	12. İşlenmiş ve işlenmemiş kürklü eşyalar;
4. Ateşli ve gaz silahları;	13. Palto, yarıpalto, ceket, kap, eşarp, baş giysisi, ve diğerlerini içeren doğal kürkten eşyalar;
5. Kristal eşyaları;	14. Doğal deri giysileri;
6. Kahve ve kakao;	15. Ateşli ve gaz silahları;
7. Halı ve halı eşyaları.	16. Kristal eşyaları;
	17. Petrol ve petrol ürünleri;
	18. Kahve ve kakao;
	19. Halı ve halı eşyaları.

Kaynak: Kırgızistan Vergi Kanunu.

Yürürlükteki vergi mevzuatının, veya bir başka deyişle yeni mevzuatın en tartışmalı konusu da Zorunlu Patent olmuştur. Yukarıdaki tablodan görüldüğü gibi, patent hakkın satın almak için girişimciler bazı alanlarda 2 kat daha fazla ödemek zorunda kalmışlar ise, bazı alanlarda fiyat 6 kat artmıştır. Mesela daha önce ayda bir oyun masası için kazinolar 50 000 som ödemek zorunda ise, yeni sisteme göre bunlar aynı masa için 300 000 som ödemek sorunda kalmışlardır. Aynı durum bilardoda, oyun makinalarında, diskotek ve değişim bürolarında da söz konusudur. Fakat dikkat edilecek bir husus, bu alanların hepsi halk tarafından genellikle hoş görülmeyen, kumar oyunları oynanan alanlar olduğu için bu gibi değişiklikler getirilmiştir. Yoksa adam elbise veya yiyecek üreticisi ise, onun ödemesi gereken patent ücreti veya onun karşılığı olan vergi bu kadar arttırılmamış, tersine daha önce gördüğümüz gibi indirilmiştir.

İlginç değişiklikler ÖTV alanında da gerçekleşmiş. Burada da daha önce bu vergi türüne tabi olan birçok mallar listeden çizilmiştir, bir başka deyişle ÖTV'ye tabi olan mallar listesi göreceli kısaltılmıştır. Kırgızistan'da Türkiye'de olduğu gibi ÖTV oranları çok yüksek bir düzeyde olmamasına rağmen, malların bu vergiden

muaf olması girişimciler için büyük bir destektir. Herkesin bildiği gibi bütün vergileri sonuçta tüketici ödeyecektir, fakat tüketici psikolojisini her zaman malın fiyatı göreceli etkiler ve fiyatta olan değişiklikler sonuçta satış miktarlarına yansıyacaktır. Dolayısıyla bu gibi adımları girişimciliği pozitif yönde etkileyebilecek diyebiliriz. Bu vergi türüne ülkemizde sadece çevreye veya insan sağlığına her hangi bir şekilde zarar verebilecek mallar grubu tabi tutulmuştur. Politika çok mantıklı ve bütün dünya ülkelerinde yaygın olarak kullanılan araçtır.

SONUÇ

Kırgızistan'ın bağımsızlık yılları bu ülkede gerçekleştirilen reformlarla yakından bağlantılıdır. Bilhassa ekonomi alanındaki yeniden yapılanma girişimleri son derece önem arz etmektedir. Dolayısıyla dönüşüm sürecine giren ülkenin ekonomisine devletin de müdahale ve düzenleme enstrümanları ilgili yeniden yapılanmalara uyum göstermesi gerekmektedir. Vergi sistemindeki zaaflıkları önleyerek ülke ekonomisinin kalkınması için araç seçimi önemlidir. Kırgızistan bunu ülkenin politik istikrarsızlık zor şartlarında gerçekleştirmektedir. Tabi ki sistemde yapılan reformlar sayesinde çok şey yapıldı. Piyasa ekonomisine yönelik vergi sistemi oluşturulmuş bulunmaktadır. Fakat bu reformların gerçekleştirilmesinde karşılaşılan problemlerle ilgili çözüm kararlarının alınmasında politik miyopizm, ülkenin gerçek şartları, halkın kültürü, mentalitesi, gelenekleri hakkında fikir sahibi olmayan yabancı danışman uzman danışmanların yardımı ters etkilerini vermiştir. Yani şok terapisi dolayısıyla getirilen yeniliklerin sonuçları ne olacağı zamanında belirlenememiştir.

1990'lı yıllarda geçiş ekonomilerinden biri olan Kırgızistan'ın bütçe gelirlerinin %50'den fazlası yabancı kaynaklardan oluşmuştur. Fakat 1995 sonrası artık yabancı kaynaklardan gelir temin etme imkanın kısılması ülke içindeki kaynakları kullanma ve akümüüe etme gerekliliği meydana gelmiştir. İlgili ülke içi kaynakların vergi sistemi ile regule ve akümüle edilmesi bahis konusudur. Geçiş ekonomilerine tabi olarak vergi gelirlerinde dolaylı vergilerin payı gittikçe arttığı görülmektedir. Ayrıca KDV, 1990'lıların başında vergi gelirlerinin ¼ oluşturmaktayken günümüzde ise 2/4 sağlamaktadır. Dolayısıyla belirtilen sorunların çözüme ulaştırılmasında vergi sisteminde yapılacak olan reformların temel yönleri şunlar olmalı:

Vergi tabanının genişletilerek mükellefler üzerindeki vergi yükünün azaltılması gerek.

Vergi yükümlüleri arasında vergi yükünün adil dağılımı ve şirketlerin

ekonomik faaliyetlerini sürdürebilmeleri için vergileme açıdan uygun ortamı sağlayarak ülke ekonomisinin gelişmesini dolayısı ile bütçede vergi gelirlerinin artışıını temin etmektir. Vergi idaresini, vergi organlarının yönetim sistemini sağlamlaştıarak kayıt dışı ekonomisi ve vergi dışı ekonomisini önlemek lazım. Bununla beraber vergi politikası, ekonominin temel sektörlerini teştıvik edici enstrüman olarak oluşturulmalıdır.

KAYNAKLAR

- №25 sayılı 26 Haziran 1996 tarihli KC Vergi Kanunu
- №102 sayılı 7 Aralık 2001 tarihli Küçük İşletmelerin Vergilendirilmesinin Basit Usulü hakkında KC Kanunu
- №49 sayılı 10 Nisan 2002 tarihli Yeraltı Zenginliklerinin Kullanımında Ürünlerin Paylaşımı ile ilgili Sözleşmeler hakkında KC Kanunu
- №66 sayılı 27 Mart 2003 tarihli Kırgız Cumhuriyeti'ndeki Yatırımlar hakkında KC Kanunu
- №1076-XII sayılı 16 Aralık 1992 tarihli Serbest Ekonomik Bölgeler hakkında Kanun
- №760-XII sayılı 27 Şubat 1992 tarihli KC'de Olağanüstü Durumların Önlenmesi ve Tasfiye edilmesi hakkında KC Kanunu
- №660-XII sayılı 17 Aralık 1991 tarihli Şirketlerden, Kurumlardan, Organizasyonlardan Alınan Vergiler hakkında KC Kanunu
- Kompleksnaya osnova razvitiya Kırgızskoy Respubliki do 2010 goda. (2001). Bişkek.
- Konsepsiya soverşenstvovaniya nalogovoy politiki v Kırgızskoy Respublike. (2001)
- Postanovleniye Pravitelstva KR «O proekte Konsepsii soverşenstvovaniya nalogovoy politiki v Kırgızskoy Respublike» ot 29 maya 2001 g. №255
- Strategiya fiskalnoy reformı v Kırgızskoy Respublike do 2005 goda.(2002). Bişkek.
- ARIKAN, Zeynep.(2002). **Geçiş Ekonomilerde Mali Disiplin**. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 29, Kongreler Dizisi: 3, Bişkek, 2002, 215-216.
- ASLUND, Anders.(2000) **State and Governance in Transition Economies: Lessons for the Kyrgyz Republic**. UNDP,October, 23.

ASLUND, Anders.(2004) **O plyusah i minusah ekonomiki Kırğızstana**. Nalogi i Pravo, №6, İyun, 25-26.

CAPAROV, A. Ü.(2004). **Nalogi: Vçera, segodnya, zavtra... Problemi soverşenstvovaniya nalogovoy politiki Kırğızskoy Respubliki**. Bişkek: Şam. 71-72.

CAPAROV, A.(2005). **Nalogi: Vçera, segodnya, zavtra**. Nalogi i Pravo, №2, fevral, 34-35.

CAPAROVA, E.S.(2006). **Nalogovoye regulirovaniye natsionalnoy ekonomiki**. Vestnik KRSU, TOM6, №6, 73-74.

DIEWERT, W. Erwin :“**On Tax Reform**”, Canadian Journal of Economics, XXI No. 1, February 1988.

ERŞEN, Ercüment. (2006). **Kırğızistan Vergi Sistemi ve Sorunları**. Vizyon Dergisi, №6, 16.

GÖKBUNAR. Alırıza. **Türk Vergi Sisteminde Reform Gereği**.

<http://www.ceterisparibus.com>

GÖKBUNAR, A. ve GÖKBUNAR, R. (1996). “**Türk Vergi Sisteminde Vergi Yükünün Bölüşümü Yönünden Reform Gereği**”. Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:89, Şubat-96. 34-36.

İGNATOVA, M.(2006). **Nalogi i pravo Kırğızskoy Respubliki**: Uçebnoye posobiye. Bişkek. 29-30.

Kırğızistan Ekonomisi.(2003). Bişkek: Kırğızistan- Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları:24, Ders Kitapları Dizisi: 12.

Kırğızistan v sifrah. Ofisialnoye izdaniye. (2002).Bişkek.

KİM, T.(2005). **Noviy podhod k reformirovaniyu nalogovoy sistemi**. Nalogi i pravo, №12, 23-25.

KİM, T. (2006). **Nesistemniye nalogoviye reformı i poroki vlasti**. AKİpress, №6, 19-23.

- KOYÇUYEV, T. (2003). *Ekonomika Kırgızskoy Respubliki*. Bişkek.
- KRİVOLYAKİN, Aleksandr.(2003). **Deyatelnost SEZ na territorii Kırgızskoy Respubliki**. *Nalogi i Pravo*, №1, 35-36.
- KURMANBEKOV, O. (2006). **O pokazatelyah nalogovogo bremeni ne predpriyatiyah Kırgızskoy Respubliki**. *Vestnik KRSU*, №6, TOM6, 88-91.
- LEDNEVA, N. ve ZUBAREVA, L.(2003). **Nalogovaya sistema ot klassičeskih principov do optimalnoy modeli**. *Nalogi i pravo*, №1, 27-29.
- MERİÇ, Metin.(2002). **Geçiş Ekonomilerde Mali Reformlar: Kırgızistan için Dersler**. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları:29, Kongreler Dizisi:3, Bişkek- Kırgızistan, 143-145.
- NADAROĞLU, Halil.(1990). **“Gelişmiş Ülkelerde Gelir ve Kurumlar Vergilemesindeki Yeni Yaklaşımlar”**, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Otuzsekizinci Seri Yıl 1988/1989, İstanbul Üniversitesi Yayın, No:3659, İktisat Fakültesi Yayın No: 533, İstanbul, 11-12.
- NİKOLAYEV, V.(2003). **Şag vpered, dva şaga nazad ili puti reformirovaniya nalogovoy sistemi**. *Rınok Kapitalov*, №8-9 (58-59), 18-19.
- Plusı i minusı nalogovoy politiki v Kırgızstane**.(2006). İntervyu s sovetnikom premyer ministra Gani Abdrasulovım. www.tazar.kg
- SABKO, S.V. **Mejdunarodnoye nalogooblojeniye**. <http://www.ard-chechi.kg>
- SABKO, S.V. (2005). **Stavki Nalogov i Nalogovaya Reforma**. *Palata Nalogovıh Konsultantov*, №12, Dekabr, 9-10.
- TÜĞEN, Kamil. (2002). **Kırgızistan’da Kamu Harcamaları ve Gelir Sistemi**. Küreselleşme ve Geçiş Ekonomileri Uluslararası Sempozyumu. Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları: 29, Kongreler Dizisi: 3, Bişkek, 198-199.
- TURHAN, Salih (1993), **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul: Filiz Kitapevi, 364-365.

TURSUNOVA, Saltanat, R. CUMAŞEV ve A. RAHMATOV. (2004). Kırgız Respublikasının finansısı: Okuu kuralı. Bişkek: Niva.

YILDIRIM, Ramazan. **Vergi Reformu Üzerine Genel Düşünceler.**

<http://www.dicle.edu.tr/dictur/suryayin/khuka/vergireformu.htm>

YILDIZ, Habib.(2004). **Geçiş Ekonomilerinde Dönüşüm Süreci ve Mali Reformlar.** Proceedings of the First International Manas University Conference in Economics. KTMU Publications: 61, Conference Series:6, 23-24 september, 2004, Bishkek, Kyrgystan, 554-555.

YILMAZCAN, Dilek. (2006). **Yabancı Yatırımcılara Her Koşulda Güvencede Olacağı Garantisi Sağlanmalıdır.** Vizyon Dergisi, №20, Mart, 18-20.

YÜCE,M. (2005).The First International Conference on the Fiscal Policies in Transition Economies, Kırgızistan-Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları No:56, Kongreler Dizisi:5, Bişkek-Kırgızistan, 534-535.

<http://www.minfin.kg>

<http://www.sti.gov.kg>

<http://www.stat.kg>

<http://www.budget.kg>

<http://www.nalogi.kg>

<http://www.ard-chechi.kg>



T.C.
SELÇUK ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü



Özgeçmiş

Adı Soyadı:	Kıdıkbek Mambetov			
Doğum Yeri:	KIRGIZISTAN			
Doğum Tarihi:	16.12.1984			
Medeni Durumu:	Bekar			
Öğrenim Durumu				
Derece	Okulun Adı	Program	Yer	Yıl
İlköğretim	No:3		Kırgızistan	1991
Ortaöğretim	No:3		Kırgızistan	1995
Lise	T.Satılğanov		Kırgızistan	1995-2001
Lisans	Manas Ün.	İktisat	Kırgızistan	2001-2006
Yüksek Lisans	Selçuk Ün.	İktisat	Kırgızistan	2006-...
Becerileri:				
İlgi Alanları:	Coğrafi, Mimarlık, Spor			
İş Deneyimi:				
Aldığı Ödüller:	2000 yıl il olimpiadında Coğrafiden 3.lük 1996.yıl Karakol şehri futbol turnavasında 1.lık 2005-2006 Manas üniversitesi takımlar arası multi spor 1.lık			
Hakkımda bilgi almak için önerebileceğim şahıslar:	Pr.Dr. Zekayi Özdemir-İstanbul Ün. 0533 3602288 Pr.Dr. Selahattin Sarı-Beykent Ün. 0505 7309986			
Tel:	+90 554 849 03 84			
E-Posta:	kid84@mail.ru			
Adres	İskakova 10, Karakol şehri , Isık Göl, Kırgızistan			