

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

KIRGIZ CUMHURİYETİ'NDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELERİN TABİ OLDUKLARI VERGİSEL MÜKELLEFİYETLER

Yard.Doç.Dr. Mehmet YÜCE

Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F.

Kommersiyalık Enstitüsü Türk Dünyası İşletme Fakültesi Öğr.Üyesi

1. GİRİŞ

Vergi modern devletlerin ürettikleri mal ve hizmetlerin finansmanında başvurdukları vazgeçilemez temel bir kaynaktır. Bununla birlikte devlet, içinde bulunulan sosyo- ekonomik koşulların gerektiği önlemleri almak üzere sık sık vergi politikasına başvurmaktadır. Bu nedenle vergilemenin mali amacı yanında ekonomik, sosyal ve siyasal amaçları da bulunmaktadır. Kamu harcamalarını karşılayabilecek bir gelirin sağlanması her ne kadar verginin en temel amacını teşkil ediyorsa da, tasarruf ve yatırımları teşvik etmek, üretim ve tüketimi teşvik etmek ya da kısıtlamak, ödemeler dengesini düzeltmek, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik yapıyı değiştirmek, gelir ve servet dağılımını yeniden düzenlemek gibi mali olmayan amaçlar da günümüzde vergiden beklenen önemli işlevlerdir. Bu nedenle, sadece gelir sağlama amacına matuf bir vergi politikası, çağdaş bir vergi sayılamayacağı gibi, toplumsal bazı dengeler üzerinde de tahribatta yol açabilir. Dolayısıyla siyasi iktidar, vergi politikasını belirlerken bu dengeyi gözetmelidir.

Bu çalışmada Sovyetler birliğinin çözülmesiyle serbest piyasa ekonomisine geçiş kararı alan, bu çerçevede yeni politik ve ekonomik dönüşüm programları hayata geçirmeye çalışan Kırgız Cumhuriyeti'nin gecikmeli de olsa uygulamaya koyduğu (27 Aralık 1996) yeni vergi yasası ile işletmelere getirilen vergisel yükümlülükler ele alınacaktır.

2. GEÇİŞ EKONOMİLERİNDE VERGİNİN ÖNEMİ

Toplum halinde yaşamının ortaya çıkardığı bir takım ihtiyaçların karşılanması görevini üstlenmiş bulunan devlet, söz konusu bu ihtiyaçları giderecek olan mal ve hizmetler üretip sunarken, bunların finansmanda kullanılacak bir takım gelir kaynağına ihtiyaç duymaktadır. Devlet, sosyal mukavele olarak da adlandırılan anayasanın kendisine yüklediği ve devlet olma vasfının zorunlu kıldığı, devlet anlayışına ve benimsenen iktisadi sisteme göre değişen, fonksiyonlarını ifa ederken, anayasanın kendine verdiği yetki sınırlar içinde, başvurduğu çeşitli kaynaklardan elde ettiği gelirin tümüne "kamu gelirleri" denir. Kamu gelirlerinin belli başlıları mamelek gelirleri, hizmet satışları, vergiler, vergiye benzer kamu gelirleri, borçlanma ve Hazine imkânlarından sağlanan gelirlerdir. Ancak gelişmiş ülkelerde kamu gelirlerinin yüzde 80 ila 90'ını vergilerden oluşmaktadır. Bu nedenle kamu gelirleri denildiğinde ilk akla gelen şey vergilerdir.

Devlet açısından bu denli önemli olan vergi, fertler için de büyük önem taşımaktadır. Kişi hak ve özgürlüklerini yakından ilgilendiren vergiler günlük yaşamın bir parçası haline gelmiştir. Kişileri bir bütün olarak etkileyen ekonomik nitelikli araçlardan biri olan vergi, bireylerin

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

ekonomik davranışları hem doğrudan hem de dolaylı olarak etkilemektedir. Vergilerin doğrudan etkisi, ya malların nispi fiyatlarını ya da kişilerin gelirlerini (genellikle ikisini birden) değiştirmek şeklinde olmaktadır. Vergilerin dolaylı etkileri ise daha karmaşık olup, ekonominin işleyişini ilgilendirmektedir. Vergilendirme, sadece, harcamaları değil işgücü arzı ve hatta genel seçimlerde insanların oy verme biçimini bile etkilemektedir (Uçak, 1994: 13-14). Hatta daha da ileri geçip, siyasi bir hüviyet kazanarak ülkelerin demokrasiye geçmesine ve parlamenter rejimlerin kurulmasına önayak olmuştur.

Vergilemenin temel amacı mali amaçtır. Mali amaç demek, kamu harcamalarının temel olarak vergilerle finanse edilmesi demektir. Diğer bir ifadeyle, kamu harcamalarının yükünü topluma yayan temel araç olan vergilerin birinci işlevi, gelir sağlamaktır. Bu amaca ulaşma derecesi, harcamaların vergilerle finanse edilme derecesi ile ölçülür (Önder, 1993: 30). Verginin mali amacı yanında iktisadi, sosyal ve siyasal amaçları da vardır ki, bunlara mali olmayan amaçlar denir. Çağdaş bir vergi sistemi bu amaçlara birden hizmet eden vergi sistemidir.

Vergilemenin mali olmayan amaçları içerisinde yer alan önemli bazı konular ise yatırımları teşvik etmek, üretim ve tüketimi teşvik etmek ya da kısıtlamak, ödemeler dengesini düzeltmek, tasarrufu teşvik etmek, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik yapıyı değiştirmek, gelir ve servet dağılımını düzenlemektir. Vergiler yolu ile ülkeler, yatırım yapılacak alanlarda yatırımcılara bazı avantajlar getirerek ilgili alanlarda yatırımların maliyetini ucuzlatarak üretimi artırmaya çalışırlar. Vergilerle, ihracatı ve döviz kazandırıcı işlemleri ve yabancı sermayenin girişimini teşvik, ithalatı ve döviz kaybettirici diğer işlemleri kısıtlayıcı yönde düzenlemeler yapılmaktadır. Diğer taraftan ekonomide bazı dönemlerde meydana gelen enflasyon ve deflasyon durumlarında vergiler önemli bir araç olarak kullanılmaktadır. Modern maliye teorisinde konjonktürel dalgalanma zamanlarında vergi yükünün hafifletilmesi, genişleme zamanlarında ise vergi oranlarının değiştirilmesi yani esnek bir vergi politikasının uygulanması tavsiye edilmektedir. Bunun yanında devlet vergisel önlemler yardımıyla iktisadi büyümeyi belirleyen faktörleri etkileyebilir. Örneğin, vergi politikası, iş gücü potansiyelini nitelik ve nicelik bakımından artırması, özel tasarrufları ve yatırımları teşvik ederek sermaye birikimini hızlandırması ve nihayet dinamik bir üretim faktörü olan teknolojik gelişimin teşviki yönünde kullanılabilir (Turhan, 1975: 249).

Tüm bunlarla birlikte bu amaçlardan üzerinden en çok tartışılanı, vergi yüklerinin adil dağılımı (kuralını) içeren sosyal amaçtır. Sosyal amacın gerçekleştirilmesi ise ekonomik faaliyetlerin kayıt altına almasıyla mümkündür. Ekonomik faaliyetlerin çok büyük bir kısmını kayıt altına, gelir ve servet vergilerinden artan oranlılık ilkesini uygulayan gelişmiş ülkeler vergilendirmenin mali ve ekonomik amaçları yanında, sosyal amacını da başarıyla gerçekleştirmişlerdir (İSO: 1997: 3).

Geçiş ekonomilerden verginin ayrı bir önemi vardır. Çünkü bu ülkeler, bir taraftan kalkınmalarını gerçekleştirmek için en sağlıklı kaynak olan vergiye gereksinim duyarlar, diğer taraftan da henüz emekleme döneminde olan yerel müteşebbisleri de vergi yükü altından ezdirmemek ve yatırım şevklerini kırmamak, bilakis, vergisel kolaylıklar tanıyarak onları desteklemek zorundadırlar. Ayrıca yabancı sermayeyi ülkeye çekmek için bunlara bir takım vergisel teşvikler tanımak gerekmektedir. Vergiyle yeni tanışan geçiş dönemi toplumlarında, vergi ahlakı yerleşmediği, vergi bilinci oturmadığı ve vergi uyumu tam olarak

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi

ISSN:1694 – 528X

Sayı: 2

Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

gerçekleşmediğinden, mükelleflerin vergiye karşı tepkileri oldukça serttir. Bununla birlikte devlet de vergi deneyiminden yoksundur.

Bilindiği üzere geçiş öncesi dönemde merkezi planlı ekonomiye sahip devlet yaygın ve etkin bir vergi sistemi ile yönetimi oluşturmaya ihtiyaç duymadan, içinde bulunduğu ekonomik ve idari yapılandırmanın bir sonucu olarak kolaylıkla vergi gelirlerini (satış vergileri, maaşlar üzerinden alınan vergiler ve kamu işletmelerinden alınan vergiler) artırabiliyordu. Söz konusu dönemde devletin etkin bir vergi sistemini kurmasını engelleyen unsurlar şunlardı (Tanzi and Tsibouris, 2000: 13):

- Devlet teşebbüsleri tarafından üretilen malların miktarı ve fiyatları hakkında planlama çalışmaları sonucunda sağlanan bilgi,
- Ödemelerin nasıl yapılacağına ve ödemelerle ilgili süreç hakkında yetkilendirilen monopol devlet bankacılığı,
- Vergi toplamayı ve denetimi kolaylaştırmak amacıyla ekonomik faaliyetlerin az sayıdaki büyük işletmeler eliyle yürütülmesi.

Diğer taraftan bu vergilerin bir kısmı fiyatla kaynaştığından, diğer bir kısmı da kaynaktan kesinti yöntemi ile tahsil edildiğinden mükellefler üzerinde vergi tazyiki oluşturmamaktaydı. Dolayısıyla bu vergilerin hem tahsili kolay hem de bunlara karşı mükelleflerin olumsuz tepkisi yok denebilecek seviyede idi.

Oysa, geçiş dönemi ile birlikte başlayan liberalleşme hareketleri sonucu devlet pek de hazırlıklı olmadığı yeni bir düzen ile karşı karşıya kaldı. Bu düzende vergi tahsilatında kendisine kolaylık sağlayan kurumlar mevcut değildi. Ülkede bir belirsizlik ortamı hakimdi. Bu belirsizlik ortamından en çok etkilenen kesim ise, vergiye pek alışık olmayan, ülkede yeni gelişmeye başlayan ve ekonomik kalkınmanın gerçekleşebilmesi için ihtiyaç duyulan girişimci sınıf idi. Devlet bir taraftan büyük hacimli ve özel sektör tarafından verimsiz olarak görülen yatırımları bizzat üstlenmek, diğer taraftan kalkınmanın temel dinamiği olan yatırım artışları sağlamak üzere özel sektörü yönlendirmek durumundadır. Bu durumda devlet öyle bir vergi politikası izlemelidir ki, hem yeni filizlenen özel girişimci zarar görmesin hem de üstlenmiş oldukları fonksiyonlarını ifa edebilme olanağını sağlayacak gerekli finansman kaynağını temin etsin.

İşte bu nedenle, geçiş ekonomilerde devlet vergi politikasını belirlerken şu noktalara da dikkat etmesi gerekir (Türk, 1989: 277);

- Verimli yatırımlarda kullanılmayan iktisadi kaynaklar vergilendirilmelidir,
- Mükellefleri, iktisadi kalkınma yararına kullanılmayan vergi ödeme gücüyle orantılı olarak vergilendirilmelidir,
- Vergi, milli gelirdeki artışları yakında izlemeli, gelir esnekliği yüksek olmalı, milli gelir artıca gayri safi vergi yükü de artmalıdır,
- Vergi yükü ekonominin çeşitli sektörleri ve sosyal tabakalar arasında dengeli bir biçimde dağıtılmalıdır.

3. İŞLETMELERİN TABİ OLDUKLARI VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLER

Kırgız Cumhuriyeti Vergi Kanununun (K.C.V.K.)' da vergiler, merkezi vergiler ve yerel vergiler şeklinde ikiye ayrılmaktadır. Bu iki grupta yer alan vergilerin bir çoğu işletmeleri ilgilendirmekle birlikte, bunlar içinde en önemlisi kuşkusuz gelir vergileridir. Gelir vergileri de kendi içinde gerçek kişilerden alınan gelir vergisi ve tüzel kişilerden alınan gelir vergisi şeklinde iki kısma ayrılmaktadır. Diğer bir ifadeyle gerçek kişiler artan oranlı tarifeye sahip gelir vergisi öderken, tüzel kişiler ise sabit oranlı tarifeye sahip kurumlar vergisini ödemektedirler. Bununla birlikte Tüzel kişiliğe sahip işletmeler sadece kurumlar vergisi ödemekle kalmayıp, Olağanüstü vergi, Toprak vergisi ve Yol vergisi gibi bir takım vergileri de ödemektedirler. Ayrıca, gelişmiş ülkelerde vergi yükü hesabında dikkate alınan sosyal güvenlik primleri de işletmeler açısından önemli bir mali yükümlülük teşkil etmektedir.

K.C.V.K.'na göre işletmelerin tabi oldukları vergisel mükellefiyetler şunlardır:

3.1. Gelir Vergisi

Kırgız Cumhuriyeti Vergi Kanunu'na göre gelir vergisi mükellefi, Kırgız Cumhuriyeti (K.C.)'inde kazanç elde eden (daimi ya da geçici olarak) tüm gerçek kişilerdir. Gerçek kişilerin K.C.'nin vatandaşları veya yabancı olmaları fark etmez. K.C.V.K.'nun 74.maddesi gereğince, parasal ve aynı şekilde veya iş ve hizmetler yoluyla elde edilen tüm gelir türleri vergi tabi yıllık gelir toplamı kapsamına girmektedir.

K.C.V.K'nu ilke olarak gelir vergisinde artan oranlı vergi tarifesi benimsemiştir. Başlangıçta altı dilim olarak tespit edilen vergi tarifesi, 14 Temmuz 2001 tarih ve 75 nolu, 7 Aralık 2001 tarih ve 105 nolu, 7 aralık 2001 tarih ve 106 nolu kanunlarla değiştirilerek iki dilimli tarifeye dönüştürülmüştür (KCVK. Mad. 89). Bu son haliyle gelir vergisinde artan oranlılıktan söz etmek pek uygun olmayacağı kanısındayım.

Bir takvim yılı içinde elde edilen ve vergiye tabi olan toplam gelir, şu tarifeye göre vergilendirilmektedir (aylık tarife).

Aylık asgari Ücretin 50 katına kadar ki gelir toplamından %10,

Aylık asgari Ücretin 50 katından fazlası,

50 kat aylık asgari ücretin vergisi artı 50 katından fazlası için % 20

Gelir vergisi düzenleyen mevzuatı incelendiğinde, göze çarpan en önemli nokta gelir kavramının muğlak bir şekilde tanımlanmış olmasıdır. Her ne kadar gelir kavramına ilişkin değişik maddelerde bazı açıklamalar yapılmışsa da bu kavramın tanımı ve sınırlarını açık ve net bir biçimde ortaya koymaktan uzaktır. Diğer taraftan, kanunda vergiye tabi gelir unsurları tanımlamamakta ve bunların safi tutarı nasıl hesaplanacağına ilişkin bir açıklamaya yer verilmemektedir. Kanun gerçek bir kişinin bir bütün olarak kazancını hedef almakta ve yine bir bütün olarak gerçek kişinin kazancına ilişkin safi tutarın tespitine yönelik hükümleri tespit etmektedir. Bu da uygulamada bir takım sorunları beraberinde getirmektedir.

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

Gelir vergisinde göze çarpan bir diğer uygulama da, en az geçim indiriminin çok geniş bir şekilde uygulanmasıdır. Bu çerçevede her vergi mükellefi her aylık gelirinin toplamından aylık asgari ücretin 6,5 katı tutarında bir indirimden yararlanma hakkına sahiptir (KCVK m 76/1). Ayrıca, mükellefler aile indirimi diye adlandırabileceğimiz diğer bir uygulamadan da yararlanmaktadırlar. Bu bağlamda, mükellefin ailede bakmakla yükümlü olduğu her kişi için aylık asgari ücretin bir katı tutarında (KCVK m 76/2-1), dört ve daha fazla çocuğa sahip olan aileler de annenin yılda bir defaya mahsus olmak üzere aylık asgari ücretin bir katı tutarında (KCVK m 76/2-2) indirim kullanma hakkı vardır. Bu uygulamalar sosyal adalet açısından övgüye layık görülmele birlikte, gelir vergisinde yükümlü sayısını azalttığı gibi vergi hasılatını da önemli ölçüde düşürdüğü için verginin mali amacı açısından pek de rasyonel olarak görmek mümkün değildir.

Sonuç olarak Kırgızistan'da gelir vergisi etkin olarak uygulamamaktadır. Vergi idaresi etkin olmadığı, vergide oto- kontrol mekanizması oluşturulmadığı ve vergi denetiminin yeterli ölçüde yapılmadığı için gelir vergisine tabi mükellefler gelirlerinin büyük bir kısmını kolaylıkla gizleyerek ya hiç vergi ödememekte ya da gelirlerini vergi taifesinin birinci dilimine denk getirerek %10'luk orana tabi olmaya çalışmaktadırlar. Tüm bunların doğal sonucu olarak gelir vergisi hasılatı toplam vergi gelirleri içinde % 8 ila 10 gibi küçük bir paya sahip olmuştur (Bkz. Tablo : 1).

Tablo: 1 Vergi Gelirine İlişkin Çeşitli Veriler

Milyon Som,	1998	1999	2000	2001	2002
GSYİH	34181.4	48744.0	65357.9	73883.7	75366.7
Konsolide Bütçe Gelir Toplamı (K.B.G.T.)*	6262.7	8091.5	10029.1	12539.6	14411.7
Konsolide Bütçe Gider Toplamı (K.B.Gid.T.)	7298.3	9312.0	11308.2	12255.7	15188.6
Toplam Vergi Gelirleri	4866.0	5954.0	7675.5	9187.9	10474.7
Bütçe Dengesi	- 1035.6	- 1220.5	-1279.1	283.9	-776.9
(%)					
K.B.G.T. / GSYİH	18.3	16,6	15,3	17,0	19.1
Toplam Vergi Gel / GSYİH	14.2	12.2	11.7	12.4	13.9
Toplam Vergi Gel / K.B.G.T.	77.7	73.5	76.5	73,3	72,7
Toplam Vergi Gel / K.B.Gid.T.	66.7	64.0	67.9	75.0	69.0
GV / GSYİH	1.18	1.12	1.15	1.30	1.44
KV/GSYİH	1.32	1.16	0.87	1.34	1.28
(GV + KV) / GSYİH	2.50	2.28	2.02	2.64	2.72
KDV / GSYİH	5.75	4.62	4.55	5.71	6,36
Gelir Vergisi / Toplam Vergi Gel	8.33	9.17	9.82	10.45	10.34
Kurumlar Vergisi / Toplam Vergi Gel	9.29	9.53	7.46	10.81	9.23
KDV / Toplam Vergi Gel	40.39	37.84	38.77	45.94	45.76

Kaynak: Veriler <http://nsc.bishkek.su> (24.03.2004), http://eng.gateway.kg/ind_gdp_act (24.03.2004) ve Natsiyonalniy Statisticheskiy Komitet Kirgizskoy Respubliki, Sotsialno – Ekonomicheskoje Polojenie Kirgizskoy Respubliki, Bişkek, 2003'ten alınarak tarafımızdan düzenlenmiştir.

3.2. Kurumlar Vergisi

K.C. sınırları içindeki ve dışındaki kaynaklardan iktisadi faaliyetler sonucunda gelir elde eden tam mükellef tüzel kişiler ile Kırgızistan'da faaliyet gösteren yabancı tüzel kişiler kurumlar vergisine tabidirler (K.C.V.K. mad. 91). K.C.V.K'nun 93.maddesine göre, parasal ve aynı şekilde veya iş ve hizmetler yoluyla elde edilen tüm gelir türleri ile ticari ve sınai faaliyetlerden elde edilen kazançlar kurumlar vergisine tabidir. Üretim faaliyetleri dışından elde edilen kira, faiz (tevkif yoluyla vergilendirilenler hariç), hisse senedi satış geliri gibi faaliyet dışı gelirler de kurumlar vergisi konusuna girer.

Kurumlar vergisi sabit tarifeye tabidir. Kırgızistan'da faaliyet gösteren kurumlar %20 oranında kurumlar vergisi ödemekle yükümlüdürler. Ancak çalışanların % 50'inden fazlasını kör ve sağırın oluşturduğu kurumlar (KCVK mad. 106) ile hayır ve yardım amaçlı faaliyette bulunan kamu kurumları (KCVK mad. 112) vergiden muaftırlar. Kurumlara ödenen faizler % 10 oranında tevkifata tabidir (KCVK mad. 108). Yabancı yatırımlar yapmak üzere kurulmuş olan kurumlar ise "Yabancı Yatırımlar Hakkındaki Kanun"a göre vergilendirildikleri için kurumlar vergisine tabi değildirler(KCVK mad. 111/2). Diğer taraftan dar mükellef kurumlar, temettü ve faiz üzerinden %10, sigorta ödemelerinde %5, Uluslararası telekom ve taşıma hizmetleri %5, hizmet (telif, danışmanlık, yönetim) ile kiralama ve diğer gelir üzerinde %30 oranında (KCVK mad. 109) kurumlar vergisine tabidirler.

Kurumlar vergisi oran oldukça makul gözükmemektedir. Oysa sadece orana bakıp vergi yükü hakkında tespit yapmak mümkün değildir. Her şeyden önce matrahın tespiti önemlidir. Eğer vergi matrahının tespiti sağlıklı bir şekilde yapılmıyorsa vergi tarifesinin yalnız başına bir anlam ifade etmesi mümkün değildir. Bu açıdan kurumlar vergisine bakıldığında vergi matrahının tespitinde dikkate alınan gider ve indirimler kısıtlı ve uluslararası standartlardan uzaktır. Kanuni ölçüleri dikkate alarak vergisini ödeyen dürüst mükelleflerin vergi yükü pek de düşük sayılamayacak düzeydedir. Yine vergi matrahının tespiti ve uluslararası standartları göz önüne alındığında, dürüst mükelleflerin efektif vergi oranları %20'nin çok üstünde olduğunu söylemek mümkündür.

Ekonomik krizden etkilenen birçok yerli işletmenin üretimini durdurmuş olması toplam vergi gelirleri içinde kurumlar vergisinin payının düşük kalmasına neden olmuştur. Öyle ki, gelir ve kurumlar vergisinden sağlanan toplam hasılat, katma değer vergisinden elde edilen hasılatın yarısına bile ulaşamamaktadır. Bu durumu işletmelerinin vergi yükünün düşük olduğu şeklinde hemen yorumlamak doğru olmayacağı kanısındayım. Burada öncelikle ülkede faaliyet gösteren tüzel kişiliğe sahip işletmelerin sayısına ve kayıt dışı ekonominin boyutuna bakmak gerekmektedir. Ayrıca, ülkede faaliyet gösteren yabancı sermayeli işletmelerin sayısı ve bunlara tanınan vergisel kolaylıkları da unutmamak gerekmektedir.

3.3. Diğer Bazı Merkezi Vergiler

Kırgızistan'da faaliyet gösteren işletmeler hukuki yapılarına göre gelir ya da kurumlar vergisi ile birlikte, gelir vergisi mükellefleri toprak; kurumlar vergisi mükellefleri ise hem toprak vergisi hem kara yolları kullanım vergisi hem de olağanüstü vergiyi ödemek zorundadırlar.

3.3.1. Toprak Vergisi: K.C.V.K'nun 173. maddesinde Toprak vergisinin konusunu genel olarak "toprak parçaları" teşkil ettiğini belirtildikten sonra, devamında; meskun alanlar arazileri, sanayi, ulaşım araçları, haberleşme ve savunma amaçlı araziler dahil olmak üzere diğer amaçlı araziler; doğayı koruma, termal (dinlenme tesisleri), tarihi ve kültürel amaçlı alanlar; orman idaresine ait araziler; su idaresine ait araziler; hazine arazisi de toprak vergisinin konusuna girdiğini belirtilmektedir (KCVK mad. 174).

Koruma altına alınan topraklar, koruyuculara ait topraklar, tabiat, milli parklara ait topraklar, botanik ve zooloji bahçelerine, tarihi ve kültürel alanlara ait araziler, Hazine arazileri, meskun yerlerde kamu sosyal alanlara ait topraklar, ağaçlandırma alanlarına ait araziler, orman ve su idaresine ait topraklar; mezarlık alanları; mera; gazilere ait kurumlar ile hayır kurumlarına ait topraklar; sağır ve körler derneğine ait topraklar toprak vergisinden istisnadır (KCVK mad. 180).

Mülkiyet şekline bakılmaksızın toprak parçasını veya bir bölümünü kullanma hakkı yasaların öngördüğü vesikalar, geçici belgeler ya da yasalarca belirlenen diğer özel sertifikalara dayanarak elde eden kullanıcılar da bu verginin mükellefidirler (KCVK mad. 175). Toprağın kiralanması durumunda toprak vergisi mükellefi, toprağı kiralayan kişidir (KCVK mad. 178).

Toprak vergisi tarifesi, K.C. Hükümeti tarafından hazırlanarak K.C. Yüksek Meclisinin onayı ile yürürlüğe girer (KCVK mad. 177 / 1). Tarım topraklarının vergi oranları, toprağın verimliliği, mevkii ve alanının yüzölçümü dikkate alınarak göre hesaplanır. Tarım amaçlı olmayan toprakların vergi oranı ise, yukarıda belirtilen kriterlerle birlikte yörede önemlilik arz eden diğer bazı faktörlerde dikkate alınarak tespit edilir (KCVK mad. 176).

3.3.2. Kara Yollar Kullanım Vergisi: Şirketler, Kurumlar ve Organizasyonların Vergilendirilmesi Hakkındaki Kanun gereğince Kırgızistan Cumhuriyeti sınırları içinde ekonomik faaliyet gösteren tüm tüzel kişiler %0.8 ile %0.08 oranında kara yolları vergisini ödemek zorundadırlar. Sanayi işletmeleri, inşaat, ulaşım, banka ve sigorta şirketleri gayrisafi hasılatları üzerinde %0,8 oranında kara yollar kullanım vergisine tabi iken; ticari işletmeler, komisyoncular ve havaalanı şirketleri ise %0,08 oranında kara yollar kullanım vergisine tabidirler.

3.3.3. Olağanüstü Vergi: K.C. Maliye Bakanlığı 27.01.1993 tarih ve 35 nolu yönetmelikle değişik 08.09.95 tarih N 61/n, 30.01.1997 tarih N 73/n. Sayılı "Kırgız Cumhuriyetinde Olağanüstü Durumları İçin Önlen Alınması, Uyarılması ve Kayıpların Giderilmesi Hakkındaki Yönetmelik" gereğince, sanayi, ulaşım, inşaat, kiralama, sermaye şirketleri, sosyal teşekküller, kooperatifler, birlikler, küçük işletmeler ve tarım işletmelerin kuruluş şekline bakılmaksızın tüzel kişiler olmaları şartıyla olağanüstü vergiye tabidirler.

Mal ve hizmet satışı yapan şirketler satış fiyatları (KDV ve Dolaylı Vergi hariç), inşaat şirketleri hak edişler, dağıtım şirketleri ise bu işten elde ettikleri gelir, sigorta şirketleri sigorta primlerinden yada başka faaliyetlerden elde ettiği gelir, ihracat şirketleri ihracat bedeli üzerinden %1,5 oranında vergiye tabidirler.

3.4. Yerel Vergiler

Kırgız Cumhuriyetinde vergileme yetkisi Kırgız parlamentosuna aittir. Ancak parlamentonun verdiği yetkilere dayanarak yerel yönetimler bazı yerel vergileri koyabilirler. Yerel vergilere ilişkin düzenleme kanununun birinci maddesi gereğince kendilerine verilen yetki sınırları içinde yerel idareler tarafından yapılmaktadır (KCVK mad. 3/2). Yine K.C.V.K'nun 9 /18. maddesinde, yerel vergiler; gerçek yada tüzel kişilerden yerel bütçenin geliri olarak tahsil edilen vergiler şeklinde tanımlanmaktadır. Bu başlık altında işletmelerden tahsil edilen vergilere çok kısa bir şekilde değineceğiz.

3.4.1. Temizlik İçin Alınan Vergiler: Yerleşik bölgelerde temizleme, yani çöpleri toplama işinden dolayı, ev, bina, inşa ve benzeri alan sahiplerinden alınan vergilerdir. Söz konusu verginin miktarı aylık asgari ücretin %25'ini aşmaması koşuluyla hesaplanarak toplanmaktadır. Bu vergiler yerel bütçenin finansmanında kullanılması öngörülmüştür.

3.4.2. Perakende Satış Vergileri: Halka verilen hizmetler ve perakende satışların gayrisafi tutarı üzerinden %4 oranında alınan bir vergidir. Gerçek ve tüzel kişiler bu verginin mükellefidirler (K.C.V.K. mad. 195). Bu vergi bir harcama vergisi olup nihai tüketiciyi vergilendirmeyi amaçlamaktadır. Bu nedenle hizmeti ifa eden ya da satış yapanlar bu vergiyi malın fiyatına ekleyerek tüketiciye yansıtmaya çalışmaktadırlar. Ancak hemen belirtmek gerekir ki, yansıma ekonomik konjonktür tarafından belirlenir. Bu nedenle konjonktürel daralma döneminde bu verginin bir kısmı mükellef üzerinde kalabilir.

3.5. Sosyal Güvenlik Primleri

K.C.V.K.'nun 84. maddesine göre, gerçek kişiler yıllık kazancı toplamından, Kırgızistan'da bulunan Sosyal Fon (Sosyal Güvenlik Kurumu) tarafından tespit edilen oranda ödeme yapmak zorundadırlar. Kırgızistan'da uygulanan sosyal güvenlik kesintileri çalışanların sosyal statülerine göre aşağıdaki tablolarda yer almaktadır. Tablo 2 ve 3'de görüldüğü üzere normal şartlarda çalışan bir ücretlinin brüt ücretinden % 8, sakat, harp malulü yada emekli olduktan sonra çalışan ücretlilerden %2 oranında sosyal güvenlik işçi prim payı kesilmektedir.

Tablo 2: Kırgız Cumhuriyet'inde SSK Prim Oranları

Kesinti türü	İşçiler İçin (%)			Sakat ve emekliler için (%)			Yabancı İşçiler (%)		
	İşveren	İşçi	Top	İşveren	İşçi	Toplam	İşveren	İşçi	Toplam
Emeklilik fonu	21,5	7,5	29	21,5	2	23,5	*	*	
Sosyal sigorta	1	0	1	1	-	1	1	-	1
İstihdam Yaratma fonu	0,5	0,5	1	-	-	-	0,5	0,5	1
Sağlık sigortası fonu	2		2	-	-	-			
Toplam	25	8	33	22,5	2	24,5			

* Prim oranı Kontrol Komisyonu tarafından belirlenir

Kaynak: Glavnyy Buhgalter (Baş Muhasebeci), Mart, 2003, s.9.

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi

ISSN:1694 – 528X

Sayı: 2

Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

Tablo 3: Kooperatif, Vakıf gibi Sosyal amaçlı kurumlarda çalışanlar için SSK Prim Oranları

Kesinti türü	Normal İşçiler İçin (%)			Sakat ve emekliler için (%)			Harp Malulteri (%)		
	İşveren	İşçi	Top	İşveren	İşçi	Toplam	İşveren	İşçi	Toplam
Emeklilik fonu	21,5	7,5	29	17	2	19	17	2	19
Sosyal sigorta	1	0	1	1	-	1	1	-	1
İstihdam Yaratma fonu	0,5	0,5	1	-	-	-	-	-	-
Sağlık sigortası fonu	2		2	-	-	-			
Toplam	25	8	33	18	2	20	18	2	20

Kaynak: Glavnıy Buhgalter (Baş Muhasebeci), Mart, 2003, s.11

4. GENEL DEĞERLENDİRME

Girişimci tarafından ekonomik çıkar sağlamak amacıyla emek ve sermayenin bağımsız bir şekilde bir araya getirilmesiyle oluşan ekonomik birim olan işletmeler serbest piyasa ekonomisinin temel taşlarıdır. Diğer bir ifadeyle, özel girişimcilik ekonomik büyüme ve kalkınmanın motorudur. Yenilik ve yaratıcılığın kaynağıdır. Bir ülkede "hür teşebbüs" olarak ifade edilen rekabete dayalı özel girişimcilik ne kadar gelişirse o ülkede ekonomik refah düzeyi de o ölçüde yükselir. Özel mülkiyetin, dolayısıyla özel girişimciliğin olmadığı ve/veya yetersiz olduğu ülkelerde ekonomik refah düzeyinin düşük olduğu gerçeği artık herkes tarafından bilinmektedir. Bu nedenle, hür girişimciliğin teşvik etmek edilmesi bütün ülkelerin iktisat ve maliye politikalarının ana hedeflerinden biridir.

Kırgızistan'da iki tür işletmelerden söz etmek mümkündür. Birincisi "adi şirketler" diyebileceğimiz tüzel kişiliğe sahip olmayan şahıs işletmeleridir. Bu işletmeler ayrı bir kişiliğe sahip olmadıklarından kendilerini kuran kişilerin şahsında vergilendirilmektedirler. Yani gelir vergisine tabidirler. Ülkede kayıt dışı ekonominin yaygın oluşu, kayıt ve belge sisteminin henüz yeterince yerleşmemiş olması ve vergi idaresi ile vergi denetiminin etkili olmayışı yanında bu tür işletmelerinin çoğunun küçük esnaf işletmesi boyutunda olması nedeniyle etkin bir şekilde vergilendirilmemektedirler.

Şahıs işletmelerinin çoğu kayıt dışı faaliyet gösterdiklerinde vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemektedirler. Kayıt altında olanların çok büyük bir kısmının ise, gelir vergisinin ilk dilimi içinde yoğunlaştıkları için artan oranlı vergi tarifesi dışında kalmaktadırlar. Ayrıca Kırgız vergi sistemi de bu tür işletmeler üzerine pek fazla vergisel yükümlülük koyma eğiliminde değildir. İşte gelir vergisi tarifesinde dilim sayısı az olması (iki dilim), vergi mükelleflerinin çok büyük bir kısmının gelir vergisinin ilk dilimi içinde yoğunlaşması ve artan oranlılığın sınırlı olması gelir vergisinin hasılatı üzerinde olumsuz etki yaratmış ve bu verginin toplam vergi gelirleri içinde %8 ila 10 gibi çok düşük bir paya sahip olmasına neden olmuştur

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

Ülkede faaliyet gösteren ikinci tür işletmeler ise, tüzel kişiliğe sahip "sermaye şirketleri" diyebileceğimiz işletmelerdir. Bu işletmeler genel olarak kazançları üzerinde %20 oranında kurumlar vergisine tabidirler. Gelir vergisinde olduğu gibi kurumlar vergisinin de toplam vergi gelirleri içinde payı oldukça düşüktür. Ancak bu duruma bakıp sermaye işletmelerinin vergi yükü düşüktür kanısına varmak iki nedenden dolayı bence haksızlık olur. Bunlardan birincisi kurumlar vergisi yükünün belli sayıda işletmeler üzerinde yoğunlaşmış olması, ikincisi ise, bu işletmelerin kurumlar vergisi dışında diğer bir takım vergisel yükümlülüklerinin bulunmasıdır.

Kırgızistan'da 2001 yılında tahsil edilen 993,7 milyon Som'luk kurumlar vergisi 20.849 kurumlar vergisi mükellefi tarafından ödenmiştir. Bu da mükellef başına ortalama 4766 som vergi düşüyor anlamına gelmektedir. Ancak bu ortalama rakam gerçekleri yansıtmıyor. Zira 20.849 mükellef içinde 73 mükellef 9.744.000 som vergi ödemiştir. Bu da toplam kurumlar vergisi hasılatının % 71,6'sına denk gelmektedir (Kurmanbekov, 2004: 343). Görüldüğü üzere vergi tabanının dar olması, kurumlar verginin az sayıda mükellefin üzerinde yoğunlaşmasına neden olduğu gibi, verginin hasılatını da olumsuz yönden etkileyerek genel olarak vergi gelirinin azalmasına neden olmuştur.

Tüzel kişiliğe sahip işletmeler ayrıca gayri safi hasılatlarının üzerinde % 1,5 oranında olağanüstü vergi, %0,8 ya da %0,08 oranında karayolları kullanım vergisi ve durumuna göre yerel vergiler ile toprak vergisini ödemektedirler. Her ne kadar bu işletmeler KDV ile dolaylı (Özel Tüketim) vergiyi ödemekte iseler de, bunları hukuku ve / veya iktisadi koşullardan yararlanarak tüketicilere yansıttıklarından bu vergiler işletmeler üzerinde kalmamaktadır.

İşletmelerin katlandıkları bir diğer yükümlülük de istihdam vergileri dediğimiz ücretlerden kesilen gelir vergisi ve Sosyal güvenlik primleridir. Kırgızistan'da sosyal güvenlik işveren prim payı %24'tür. % 8 işçi prim payı da dikkate alındığından toplam sosyal güvenlik prim payı % 34'te çıkmaktadır. Bilindiği gibi, iş görenler iş ücret talep ederken genellikle eline geçecek net ücreti dikkate almaktadırlar. Bu nedenle, her ne kadar istihdam vergileri ile sosyal güvenlik primleri çalışanı hedef alıyorsa da, bu yükümlülükler çoğu zaman işverenin üzerinde kalmaktadır.

Diğer taraftan geçiş ekonomilerinde etkin olan iki vergiyi de burada zikretmek gerekir: Rüşvet Vergisi (Bride Tax) ve Yolsuzluk Vergisi (Corruption Tax). İşletmeler açısından küçümsenemeyecek oranda olan bu vergilerin diğer vergilerden farkı, elde edilen hasılatın devlet hazine yerine bazı kamu görevlilerin ceplerine girmesidir. Yapılan araştırmalara göre geçiş ekonomilerinin bazılarında bu vergilerin oranı aşağıdaki gibidir:

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

Tablo 4: Bazı Eski Sovyet Cumhuriyetleri Devletlerinde Rüşvet ve Yolsuzluk Vergilerinin Oranı (%)

Ülkeler	Ortalama Rüşvet Vergisi	Ortalama Yolsuzluk Vergisi	Ülkeler	Ortalama Rüşvet Vergisi	Ortalama Yolsuzluk Vergisi
Ermenistan	6.8	7.5	Kırgızistan	5.5	7.8
Azerbaycan	6.6	8.3	Moldavya	6.1	7.4
Beyaz Rusya	3.1	6.6	Rusya	4.1	7.6
Gürcistan	8.1	-	Ukrayna	6.5	7.4
Kazakistan	4.7	7.7	Özbekistan	5.7	8.2

Kaynak: SCHAFFER E. And G. TURLEY (2000), "Effective Versus Statutory Taxation: Measuring Effective Tax Administration in Transition Economies", The William Davidson Institute, Working Paper, No : 437 (<http://eres.bus.umich.edu/docs/workpapdav/wp347.pdf>) (20.04.2004).

Tüm bu veriler dikkate alındığında, Kırgızistan'da faaliyet gösteren işletmelerin vergi yükü küçümsenemeyecek bir boyutta olduğu görülmektedir. Bu nedenle vergi yükü artırmak çabaları yerine, kanımca, vergi tabanı genişletilmeli ve kayıt dışı ekonominin önüne geçilmelidir. Zira henüz emekleme aşamasında olan işletmelerin vergi yükleri ağırlaştırılması onların yaşamsal damarlarının kesilmesi anlamına gelecektir.

Kırgızistan'da vergi tabanı oldukça dardır. 2001 yılı verilerine göre, Kurumlar vergisini %71,6'sı 73 mükellef; KDV'nin %48,8'i 84 büyük firma; dolaylı verginin %82,1'i 23 mükellef tarafından ödenmiştir (Kurmanbekov, 2004: 343). Bu rakamlara bakıldığında ülkede büyük bir kesimin vergi mükellefi olmadığı anlamına gelmektedir. Dolayısıyla acilen tüm toplumu kapsayacak bir vergi düzeni oluşturularak, herhangi bir maliyete katlanmaksızın azami bir şekilde kamu harcamalarından yararlanma eğiliminde olan "bedavacılar" da vergi kapsamına alınmalıdır.

Diğer taraftan, kayıt dışı ekonominin vardığı boyut hem vergi hasılatını olumsuz yönde etkilemekte hem de mali yükümlülüklerini yerine getiren işletmeler açısından haksız rekabette yol açmaktadır. Zira, faaliyetlerini kayıtlara geçirmeyen işletmeler, vergi, sigorta ve benzeri yükümlülükler açısından önemli bir avantaja sahiptirler. Bu nedenle kayıtlı çalışan işletmelere oranla daha yüksek harcanabilir gelir elde ederler. Bu durum ise rekabet eşitsizliğine yol açmaktadır. Rekabet gücü artan kayıt dışı ekonomik birimler piyasada daha yüksek paya sahip olmaya başlarlar. Bu pay, faaliyetlerini kayıtlı olarak sürdürmeye çalışan ekonomik birimlerin büyümelerine engel, hatta küçülmelerine neden olur. Ayakta kalamama tehlikesi ile karşı karşıya kalan kayıtlı işletmelerin, bu olgu karşısında iki temel yönelimi olduğu gözlenmektedir. Bunlardan birincisi; kendi faaliyetini de kayıt dışına çıkararak, koşullara uyum sağlamak ve rekabet gücünü artırmaktır. İkincisi ise; kamu otoritesinden kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin kontrol altına alınması veya kendilerine yönelik istisna ve ek kolaylıklar sağlanmasını ısrarlı bir biçimde istemektir. Eğer ikinci istemler karşılanamazsa,

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

kayıtlı ekonomik birimlerin de kayıt dışına çıkmasını engelleyebilmek mümkün değildir (DPT, 2001: 15).

Bu nedenle kayıt dışı ekonomiyi önlemeye yönelik politikalara bir an önce uygulamaya geçirilmelidir. Bu bağlamda öncelikle kayıt dışı ekonomiye yol açan etkenler ortaya konulmalı, bu etkenlerin ortadan kaldırılması için gereken tedbirler alınmalı ve bu tedbirler tam bir tarafsızlıkla ve tavizsiz bir şekilde uygulanmalıdır. Bu konuda en büyük görev vergi idaresine düşer. Dolayısıyla vergi idaresi yeniden yapılandırılarak güçlü bir hale getirilmelidir. Ayrıca vergi denetimini hem yaygın hem de yoğun bir şekilde yapılmalıdır. Vergi sisteminde etkinliği sağlamak ve vergi denetimlerini sosyal vicdanı rahatsız etmeden yerine getirebilmek için de, öncelikle tüm faaliyetler vergi kapsamına alınmalı ve denetimler vergi yasaları çerçevesinde mükelleflerin tamamına aynı etkinlikte ve belli aralıklarla uygulanmalıdır. Ayrıca, vergi denetimlerinde teknolojik imkânlardan yararlanarak vergi kaçakçılığının yaygın olduğu alanlarda sıkı ve özel denetim uygulanmalıdır. Böylece, vergi denetiminde etkinlik sağlandığı ölçüde denetimin caydırıcı fonksiyonu ön plana çıkacak ve istenilen amaca ulaşılabilecektir.

Kayıt dışı ekonominin önüne geçmenin bir yolu da vergi sisteminin istikrarlı bir yapıya kavuşturulmasıdır. Asya Kalkınma Bankası raporunda vergi kanunlarının sık sık değişmesinin ve farklı yorumların, keyfi muafiyetlerin ticari aktiviteleri zorlaştırdığına ve vergi kaçırmayı teşvik ettiğine değinilmektedir. Bu durum özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler için belirsizliği artırmaktadır. Bu ortam ticari faaliyetlerin artan oranda kayıt dışına kaymasını teşvik etmektedir. Kayıt dışı faaliyete bulunanlar ise zaten sınırlı olan hukukun korunmasından bile yararlanmamaktadırlar (Çokgezen vd., 2004: 191).

6. SONUÇ

Kırgızistan faaliyet gösteren işletmeler hukuki yapılandırma şekline göre gelir yada kurumlar vergisine tabidirler. Gelir vergisine tabi işletmeler iki dilimli ve iki oranlı (%10, %20) tarifeye tabi iken, kurumlar vergisine tabi işletmeler %20 sabit oranlı kurumlar vergisine tabidirler. Ancak özellikle tüzel kişiliğe sahip olan işletmeler kurumlar vergisi yanında olağanüstü vergi, Kara yolları kullanım vergisi, toprak vergisi ve bir takım yerel vergileri de ödemek zorundadırlar. Bu yükümlülüklerle bir de sosyal güvenlik primleri eklendiğinde işletmelerin vergi yükleri pek te düşük olmadığı görülmektedir. Buna karşın kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça düşüktür. Bu da ilk bakışta paradoksal bir durum yaratmaktadır. Bu durumu vergi tabanının darlığı ve kayıt dışı ekonominin büyüklüğü ile açıklamak mümkündür. Bu nedenle işletmelerin vergi yükünü artıracak önlemlerden ziyade vergi tabanının genişletilmesi ve kayıt dışı ekonominin önlenmesine yönelik tedbirler alınması gerekmektedir. Bununla birlikte vergi hasılatının artırılması ve vergi politikasına etkinlik kazandırılması için;

- Mevcut vergilerden daha rasyonel faydalanılması,
 - Vergi idaresinin yeniden yapılandırılması,
 - Atıl kaynakların harekete geçilmesi,
 - Vergi politikası ile diğer politikaların ahenkli ve dengeli bir şekilde uygulanması,
- gibi tedbirlere başvurulmalıdır.

AKADEMİK BAKIŞ

Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi
ISSN:1694 – 528X Sayı: 2 Nisan – 2004

İktisat ve Girişimcilik Üniversitesi – Türk Dünyası Kırgız – Türk Sosyal Bilimler Enstitüsü Celalabat – KIRGIZİSTAN

KAYNAKÇA

ABDULLAYEV, B.(2003), Sbornik Dokumentov: Nalog i Nalogooblojenie v Kırgızskoy Respublike (Nalogoviy Kodeks, Zakoni, Unstruktsii, Polojeniya), Bişkek.

ÇOKGEZEN, Müjdat vd. (2004), "Kırgızistan Ekonomisinde Belirsizliğin Kaynakları", Geçiş Ekonomilerinde Maliye Politikaları, Kırgızistan- Türkiye Manas Üniversitesi, 16 Haziran 2004, Bişkek.

DPT (2001), Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Yayın No:Dpt : 2597 - ÖİK: 608.

İstanbul Sanayi Odası (1997), Vergi Potansiyelimiz, Kayıplarımız ve Görüşlerimiz, İstanbul.

KURMANBEKOV, O. K. (2004), "Nalogovaya Politika Predpriyatii i yeyo problemi", Geçiş Ekonomilerinde Maliye Politikaları, Kırgızistan- Türkiye Manas Üniversitesi, 16 Haziran 2004, Bişkek.

Natsiyonalniy Statistiçeskiy Komitet Kırgızskoy Respubliki (2003), Sotsialno - Ekonomičeskoe Polojenie Kırgızskoy Respubliki, Bişkek.

ÖNDER, İzzettin (1993), Türkiye'de Kamu Maliyesi, Finansal Yapı ve Politikalar, İktisat Politikası Seçenekleri : 2, İstanbul : Tarih Vakfı Yurt Yayınları.

SCHAFFER E. And G. TURLEY (2000), "Effective Versus Statutory Taxation: Measuring Effective Tax Administration in Transition Economies", The William Davidson Institute, Working Paper, No : 437 (<http://eres.bus.umich.edu/docs/workpapdav/wp347.pdf>) (20.04.2004).

TANZİ, V. And TSİBOURİS, G. (2000), "Fiscal Reform Over Ten Years of Transition", IMF Working Paper, WP/00/113, Washington: D.C. IMF.

TURHAN, Salih (1975), "Vergileme ve İktisadi Büyüme", İstanbul Üniversitesi Maliye Enstitüsü Konferansları, Seri:23.

TÜRK, İsmail (1989), Maliye Politikası, 8.Bası, Ankara: "S" Yayınları.

UÇAK, Cemalettin (Mayıs, 1997),"Vergilendirme Psikolojisi",Vergi Dünyası Dergisi, S :18.