

Araştırma Makalesi

VERGİ SİSTEMİNDE DOLAYLI VERGİLER VE GÜMRÜK VERGİSİNİN İNCELENMESİ: KIRGIZİSTAN ÖRNEĞİ

Eyüp Çikolar

Öğr. Gör. Kırgızistan Toktomamatov Üniversitesi,

Ebilim_27@hotmail.com

orcid: 0000-0002-2697-4407

Özet

Bu çalışmada Kırgızistan vergi sistemindeki dolaylı vergiler incelenmiş olup, ağırlıklı olan dolaylı vergilerin Kırgızistan ekonomisine etkilerini değerlendirmek amaçlanmaktadır. Çalışmada, Kırgız Vergi Sistemine (KVS) ve KVS’de dolaylı vergiler arasındaki gümrük vergisine teorik olarak değinilerek güncel ithalat ve ihracat istatistiklerine de yer verilmiştir. 1991’de Alma-atı Konferansı ile Bağımsız Türk Devletleri arasında yer alan Kırgızistan SSCB’nin egemenliğinden kurtularak, kendi bağımsızlığını ilan etti. SSCB’den ayrılışından kısa bir süre sonra Kırgızistan piyasa ekonomisine geçerek-liberal değişimler yaşamıştır. Bu sayede özelleştirme ağırlıklı politikaların izlenmesi ile diğer Bağımsız Türk Devletleri arasında önemli bir konuma getirilen Kırgızistan; kayıt dışı ekonomi ve mevcut borçlar karşısında zor duruma düştüğünden dolayı, vergi reformlarını uygulamaya koymuştur. Bu bağlamda vergiler arasında dolaylı ve dolaysız vergilerin de Kırgız Vergi Sistemi içinde önemli bir yer tuttuğu görülür. Özellikle Kırgız Vergi Sistemi’nde dolaylı vergilerin ağırlıklı olduğu göze çarpmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kırgızistan, Dolaylı Vergi, Gümrük Vergisi

INVESTIGATION OF INDIRECT TAXES AND CUSTOMS DUTY IN THE TAX SYSTEM: THE CASE OF KYRGZSTHAN

Eyüp Çikolar

Lecturer, Kyrgyzstan Toktomamatov University,

Ebilim_27@hotmail.com

orcid: 0000-0002-2697-4407

Abstract

In this paper, indirect taxes are examined in Kyrgyzstan fiscal system and the effects of predominantly excise taxes on kyrgyzstan's economy are aimed. In the study, the Kyrgyz tax system and customs duty between fiscal system in the Kyrgyz fiscal system. were theoretically mentioned, current import and export statistics were included. In 1991, Kyrgyzstan, which is among the Independent Turkish States with the Almaty Conference, got rid of the sovereignty of the USSR and declared its own independence. Shortly after leaving the USSR, Kyrgyzstan moved to the market economy and experienced liberal changes. In this way, Kyrgyzstan, which has been placed in an important position among other Independent Turkish States through the monitoring of privatization-oriented policies; He implemented tax reforms because he was struggling with the informal economy and existing debts. In this context, it is seen that indirect and direct taxes are also an important part of the Kyrgyz tax system. It is especially noticeable that in the Kyrgyz tax system, indirect taxes are predominant.

Keywords: Kyrgyzstan, Indirect Tax, Customs Duty,

Giriş

Zamanımızda kamu giderlerinin finansmanında başvurulan kaynakların en önemlisi olan vergi, tarihî ve sosyal bir kurum olup, kökeni itibarıyla "beşerî müşterek hayat kadar eskidir" (Gerloff, 1948, s.48). Devlet, faaliyetlerini yürütebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri çeşitli şekillerde temin edebilir. Daha önceleri mal ve hizmet şeklinde aynı olarak ödenen malî yükümlerin sık sık görünmüş olmasına karşılık, günümüzde nakdî olarak tahsil edilen kamu gelir vasıtalarının başlıca kaynakları, bir yandan devletin vergileme yetkisi dolayısıyla zora dayanarak aldığı vergiler (gümrükler dahil), harçlar, şerefîyeler, resimler vb., diğer yandan özel iktisadî faaliyetler, borçlanma, emisyon vb. yollardan sağlanan gelirlerdir (Turhan, 1977, s.26).

Vergi; devletin ve yetkili diğer kamusal kurum ve kuruluşlarının, mali ve mali olmayan görevlerini yerine getirebilmeleri amacıyla, gerçek ve tüzel kişilerden; cebri, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak tahsil ettiği para şeklindeki iktisadî kıymetlerdir (Akdoğan, 2002:186).

Verginin konusunu en kısa biçimde verginin üzerinden alındığı şeydir. Şeklinde tanımlamak mümkündür (Pehlivan, 2004: 107).

Vergiler; kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla, devletin veya devletten vergilendirme yetkisini almış diğer kamu tüzel kişilerinin toplumu meydana getiren kişi ve kurumlardan, ödeme güçlerine göre, karşılıksız ve zorla aldığı ekonomik değerlerdir (Pehlivan, 2016:88).

Vergilerin temel kaynakları yükümlülerin gelir, servet ve giderleri olduğuna göre, ödeme gücünü de bu üç ölçüyle tanımlamak ve açıklamak gerekmektedir. Gerçekten bir kişinin vergi ödeme gücü onun ancak gelir, servet veya gideri derecesinde belirlenebilir (Erginay, 2010: 77).

Vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergi türünün payının büyümesi vergilendirmedeki adaletsizlik olarak karşımıza çıkmaktadır (Karabulut, 2003).

Vergi, gerçek ve tüzel kişilerden belirli bir hizmet karşılığında alınan parasal bir değerdir. Ölçütü para olarak bilinen vergi, devletin kamu harcamaları için büyük önem taşır. Vergi gerçek kişilerden alındığı gibi tüzel kişilerden de alınmaktadır. Gerçek kişiler gelir vergisine tabi tutulurken, tüzel kişiler ise kurumlar vergisi mükellefidir. En önemlisi ise vergi konusunda kanunen devlet yaptırımı vardır.

Vergi, bir kamu maliyesi aracıdır ve her ülkenin farklı bir vergi sistemi olduğunu söylemekte fayda olacaktır. Dolayısıyla bu sistem, toplum içerisindeki bireylerin yaşam koşullarına göre farklılık gösterir. Aasness vd. (2002)'e göre bu sistem nüfus içerisindeki farklı kesimleri değişik boyutlarda etkilemektedir. Bu sayede doğrudan ya da doğrudan olmayan vergilerin toplum üzerinde yarattığı etki iktisadi manada önemli bir konudur.

1. Dolaylı Vergiler ve Kırgız Vergi Sistemi

Nadaroğlu (1983) 'na göre genel olarak dolaylı vergiler kamu gelirleri arasında en büyük kalemi kapsar. Özdemir (2009) 'e göre, dolaylı vergiler; üretimden ve ithalattan, KDV'den, hizmet olarak sigorta ve finans üzerindeki işlemlerden, ulaştırmadan ve diğer özellikli vergilerden oluşur.

(Işık vd., 2004: 159)'ne göre, vergi mükelleflerinin üstlendikleri vergi yüklerini başkalarına devretmesi ya da yansıtması durumunda ödedikleri bu vergilere dolaylı vergi denilmektedir. Dolayısıyla yapısal özellikleri açısından kanuni mükelleften başkalarına devredilebilen vergilerdir.

Mal ve hizmetlerin satışı veya tüketimi alanında dolaylı vergiler alınır. Bu durum tüketicilere yansıtılır (Birimkulova, 2012, s.19).

Dolaylı vergiler, tüketim vergisi olarak da bilinmektedir. (Edizdoğan 1981: 2; Devereux, 1997: 13-14; Warren, 1980) bunu çalışmalarında ifade etmişlerdir.

Vergi hususunda iki önemli konu da dolaylı ve dolaysız ayrımıdır. (Erdem, 2003; Mutlu ve Çelen, 2012) bu ayrıma dikkat çekmişlerdir. Baktığımız zaman, dolaylı vergilerin dolaysız vergilere göre maliyeti daha düşüktür. Düşük gelir grubuna yansıtılabilir. Toplanma bakımından gecikme yaşanmaz ve enflasyonla mücadelede kamu politikası olarak kullanılabilir. Dolayısıyla dolaylı vergilerin ekonomide olumlu etkileri görülmektedir. Örneğin, enflasyon dönemlerinde dolaysız (doğrudan) vergilerin yetersiz kaldığı görülmüş ve devlet enflasyonun düşürülmesi konusunda dolaylı vergilerde oransal olarak düzenlemeye gitmiştir. (Yılmaz, 2012: 13 & Barda, 1958:212-216) dolaylı vergilerin vergi politikalarında başarılı olduğunu, enflasyonla mücadelede önem arz ettiğini savunmuşlardır.

Bundan sonra Kırgızistan'ın serbest piyasa ekonomisine geçişi ve Kırgız vergi sisteminin kurulma süreci ile ilgili bilgiler aktarılacaktır. Bakıldığında, Almatı Konferansında bağımsızlığını ilan eden Kırgızistan, komuta ekonomisinden sonra piyasa ekonomisine geçiş yapmıştır. Bu bağlamda birçok siyasi, ekonomik, hukuki ve mali reformlar yapılmıştır. Vergilerle ilgili düzenlemeler bu tarihten sonra karşımıza çıkmaktadır. 1992 yılında kabul edilen KDV kanunu ile vergi sisteminin kurulma süreci başlamıştır. Daha sonra 1996 yılında Jokorko Kenes'te (Meclis) çıkarılan vergi yasaları ile Kırgızistan vergi sistemi yeni şeklini almıştır. Daha sonra, 2001'de ve 2005'te vergilerle ilgili revizyonların yapıldığı görülmektedir.

Dolaylı vergiler (kamu gelirlerinin %57'si) önemli bir gelir kaynağını temsil eder. KDV, tek başına toplam kamu gelirlerinin %32'sini oluşturur. Tüketimle birlikte vergi, satış vergisi ve uluslararası ticaret vergilerinin payı neredeyse %60'a ulaşır. Vergi oranları ürünlere ve miktarlara göre farklılık gösterir. KDV'nin sabit oranı %12'dir. Tüketim vergileri belirli

vergilerdir. Oranları fiziksel tutara göredir. Malların, uluslararası ticaret üzerindeki vergileri ise oran ve tahmin yöntemine göre değişir (Deloitte, 2020).

Kırgızistan'ın gümrük birliği sürecine gelince, Kırgızistan, 2015 yılında Gümrük Birliği'nde Rusya, Kazakistan, Belarus ve Ermenistan'a katıldı. Malların ithalatı ve ihracatı için yasal çerçeve, söz konusu malların menşei ülkesine veya varış noktasına bağlı olarak değişir. Gümrük Birliği'nde verilen mal, yapılan iş ve hizmetlerin ithalat ve ihracatında KDV'nin alınmasında vergi daireleri sorumludur. Gümrük Birliği üyesi ülkeler ile Kırgızistan arasındaki malların ihracatı veya ithalatı Gümrük Birliği düzenlemelerine ve Kırgızistan Vergi Kanunu'na tabidir. Kırgızistan'dan diğer Gümrük Birliği üye ülkelere yapılan ihracat %0 KDV'ye tabidir ve belirli destekleyici belgelerle onaylanmalıdır. Kırgızistan'a diğer Gümrük Birliği üye ülkelerinden yapılan ithalat, dolaylı vergilere tabidir ve belirli belgelerle desteklenmelidir. İş ve hizmet tedarik yeri de destekleyici belgelerle teyit edilmelidir. KDV, ithal malların ithalatçının hesabına yansıtıldığı ayı takip eden ayın 25'ine kadar ödenmelidir (Deloitte, 2020).

2. Kırgız Vergi Sisteminde Vergi Türleri

Kırgız Cumhuriyeti'nde vergi kaynaklarını, ulusal vergiler, mahalli vergiler ile özel vergi rejimleri oluşturmaktadır.

- Ulusal vergiler, Kırgız Cumhuriyeti'nin her yerinde ödenmesi gereken vergilerdir.
- Yerel vergiler, ilgili idari-bölge birimlerinin topraklarında ödenmesi zorunlu olan, bu Kanunla belirlenen ve yerel birimlerin normatif yasal düzenlemeleriyle çıkarılan vergiler anlamına gelir.

Yerel vergi şunları içerir:

- Arazi Vergisi
- Emlak Vergisi

47

Tablo 1 'de Ticaret Bakanlığı, Kırgız Cumhuriyeti pazar verilerine göre, Kırgızistan vergi sisteminde 2 türlü vergi yer almaktadır. Birincisi genel vergi rejimi, ikincisi ise özel vergi rejimidir. Genel vergi rejiminde; KDV başta olmak üzere gelmektedir. Bu oran %12'dir. KDV'de mükelleflerin KDV'ye tabi olmalarına bağlı olarak; ticari faaliyetlerden %1, diğer faaliyetlerden %2 alınmaktadır. ÖTV'de eşyanın cinsine göre tarife uygulanır. KDV mükellefi olmayanlar için; ticari faaliyetlerden %2 diğer faaliyetlerden %3 alınmaktadır. Banka hizmetleri için %2, mobil iletişim için %5 vergi alınmaktadır.

Tablo. 1 2020 Kırgız Vergi Sistemi

Kırgızistan Genel Vergi Rejimi	Oran	Kırgızistan Özel Vergi Rejimi
KDV	%12	
ÖTV	-	
Tic.Faal	%1	
Diğer Faal	%2	
Cep Telf Opert.	%5	
KDV Mükellefi Olmayanlar İçin;		
Tic Faal	%2	
Diğer Faal	%3	
Mal ve hizmet satışında,	%0	
Banka vd hariç		
Mobil iletişim alanındaki faaliyetler için	%5	
Yerel Vergiler		
Arazi Vergisi	-	
Mülkiyet Vergisi	-	

Kaynak: Yazar tarafından Ticaret Bakanlığı verilerinden oluşturulmuştur. (04.04.2022), <https://ticaret.gov.tr>.

Bundan sonraki bölümde Kırgız vergi sisteminde gümrük vergisi, gümrük ödemeleri, vergi ödeme koşulları, vergilerin hesaplanması ve vergi ödenmesine ilişkin konular hakkında bilgiler aktarılacaktır.

2.1. Kırgız Vergi Sisteminde Gümrük Vergisi

Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, 12 Temmuz 2004 tarihli ve 88 sayılı Kanun'dur. Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu'nda; gümrük ödemelerine ilişkin genel hükümler, gümrük vergileri, vergilerin hesaplanması ve gümrük ödeme prosedürleri maddeleri yer almaktadır.

Mallar, araçlar ve diğer mallar gümrük sınırından geçerken Kırgız Cumhuriyeti gümrük ve vergi mevzuatınca gümrük vergisi ödeme koşulu aranır. Bu vergiler, ücretler ve ödenecek cezalar aşağıda açıklanmıştır (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 9/32).

- Gümrük işlemlerinden alınan vergi;
- Katma Değer Vergisi;
- ÖTV;
- Bireyler için tek bir gümrük vergisi ve vergi oranı;
- Ödenecek bedeller;
- Ürünlerin stoklanması için ödenecek bedeller;
- Ürünlerin gümrük eskortu için bedelleri;
- İlgili düzenlemelerin ihlali için ödenecek para cezaları;
- Telif hakkı sahibinin başvurusunu yapma ücreti emlak;
- Gümrük ihalelerine katılım için ödeme;
- Gümrük vergilerinin ertelenmiş veya ertelenmiş ödeme faizi ve vergiler;
- Geç ödemeler için ceza (faiz).
- Ayrıca, Bakanlığa bağlı Devlet Gümrük Müfettişliği Kırgız Cumhuriyeti'nin finansmanı için aşağıdaki ücretler ve harçlar alınır:
- Gümrük mevzuatı tarafından sağlanan diğer ücretler

2.2. Gümrük Ödemeleri ve Vergileri Ödeyenler

Gümrük vergi ve harçlarının ödenmemesi durumunda belirlenen zaman çerçevesi ve öngörülen şekilde, ödenmesi gereken tutar gümrük ödemeleri ve vergiler gümrük idareleri tarafından kişilerden tahsil edilir. Gümrük vergileri ve vergilerinin ödenmesinden sorumlu kişi, gümrük vergilerinin hesaplanması ve zamanında ödenmesine karşı sorumludur (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 9/32).

Gümrük vergileri ve vergilerinin ödenmesi sorumluluğu bir depoda depolanan mal ve araçlarla ilgili olarak geçici depolama (gümrük antreposu), antrepo sahibi tarafından karşılanır. Gümrükleme mallarının üretiminde ve gümrük vergilerinin ödenmesinden sorumlu araçlar ve vergiler beyan sahibi tarafından karşılanır. Yerleştirilen mal ve araçları kullanırken belirli bir gümrük rejimi altında, ödeme sorumluluğu gümrük ödemeleri ve vergiler, gümrük tarafından belirlenen kişiler tarafından karşılanır.

Yeterlilik verilmesi için ücretlerin ödenmesi sorumluluğu gümrükleme uzmanı sertifikası ve yenileme sertifikasının geçerliliği, sertifikanın verildiği kişiye aittir. Depolama için gümrük vergilerinin ödenmesi sorumluluğu malları depoya koyan kişi tarafından karşılanacaktır. Gümrük vergilerinin ödenmesi sorumluluğu taşıyıcı malların refakatinden sorumludur (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 11/1).

2.3. Gümrük Vergisi Ödeme Koşulları

Gümrük antrepusunda malların depolanması için gümrük ücretleri malların fiili ihracatı öncesinde veya sırasında ödenir. Malların gümrük eskortu için gümrük vergilerinin ödenmesi gümrük idaresi karar verdikten sonra yapılır (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 15/1-2).

2.4. Gümrük Vergisi Hesaplanması ve Ödenmesi

Gümrük vergileri ve vergilerin ödenmesi Kırgız Cumhuriyeti para biriminde (som) yapılır. Yabancı para biriminin Kırgız Cumhuriyeti para birimine dönüştürülmesi kalan gümrük ödemelerinin ödenmesi oranında yapılır. Yabancı para birimlerini Kırgız Cumhuriyeti para birimine çevirirken alınan tutarlar tam sayıya yuvarlama kurallarına göre yuvarlanır ve yuvarlama Kırgız Cumhuriyeti Ulusal Bankanın teklifine göre yapılır. Gümrük antreposunda malların depolanması için gümrük ücretleri malların fiili ihracatı öncesinde veya sırasında ödenir. Malların gümrük eskortu için gümrük vergilerinin ödenmesi gümrük idaresi karar verdikten sonra yapılır (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 9/38).

2.5. Gümrük Vergisi ve Ödenme Prosedürü

Gümrük ücretleri ve vergiler banka havalesi yoluyla ya da kasada nakit olarak gümrüklerde ödenebilir. Gümrük idaresinin hesaplarına gelen tüm banka havaleleri, ödeme talimatı şeklinde düzenlenmelidir. Gümrük ödemeleri ve vergilerin ödenmesi; malların gümrük işlemlerini gerçekleştirirken, gümrük ödemelerinin nakit dışı transfer edilmesi ve yapılan ödemenin vergi teyidi gümrük idaresinin hesaplarına fiilen fon alınırken aynı anda, birkaç tür için ödeme yapılırsa -gümrük ödemeleri- her bir gümrük ödemesi türü için aktarılan tutarlar sütununda belirtilmelidir (Kırgız Cumhuriyeti Gümrük Kanunu, Madde 9/32).

3. Literatür Araştırması

Birimkulova (2012), "Kırgız Cumhuriyeti Vergi Sistemi " kitabında; Kırgız vergi politikasını, Kırgız vergi sistemini, vergilerin finansal açıdan önemini ve SSCB dönemindeki vergi uygulamalarını araştırmış ve Kırgız vergi sistemi açısından önemine dikkat çekmiştir.

Aynı şekilde bazı kamu ve kuruluşların da çalışmaları bulunmaktadır. 2020 yılında T.C Dış Ticaret Müdürlüğü, Kırgızistan Pazar Bilgileri Raporu'nda, Kırgızistan vergi sistemine detaylı olarak değinilmiş, ticaret rejimi kapsamında, gümrük vergileri ve gümrük işlemlerini ele alarak incelenmiştir. Aynı zamanda bu rapor Kırgızistan'daki gümrük mevzuatı açısından Kırgızistan'a ticaret yapan işletmelere rehber niteliğindedir. Türkiye İhracatçılar Meclisi'nin de 2018'de bir çalışması bulunmaktadır. Çalışmada, Kırgızistan'ın Uluslararası Ticaret Merkezi (ITC) verilerine göre, ithalat ve ihracat istatistikleri baz alınmış, gümrük tarifeleri ve gümrük vergisinden elde edilen gelirler incelenmiş ve çözüm önerilerinde bulunulmuştur. Ayrıca, RCA (Açıklanmış Karşılaştırmalı Üstünlük) analiz yöntemi ile Kırgızistan'a ihraç edilecek ürünlerin tespitine yönelik bir çalışma kapsamında, RCA bulgularına göre, Kırgızistan'daki ithal ürünlere ilişkin gümrük kodları belirlenmiş ve ithalat durumu değerlendirilmiştir.

Çalova - Asanbekov – Birimkulova (1999), Kırgızistan'ın 1991'de vergi reformlarını, dolaylı vergiler arasında yer alan Katma Değer Vergisi'ni, Özel Tüketim Vergisi'nin KVS'de uygulamalarını araştırmışlar ve Kırgız vergi sistemine etkisi açısından çözüm önerilerinde bulunmuşlardır.

Koyçuyev vd. (2003), Kırgızistan'da 1996'da yapılan vergi sistemine ilişkin düzenlemeleri gözden geçirmişler ve düzenlemeleri reform kapsamında değerlendirerek, Kırgız vergi sisteminde yarattığı olumlu ve olumsuz etkilerini sonuç olarak ortaya koymuşlardır.

Yüce (2005), Kırgız Cumhuriyeti Vergi Kanunu'nu- tüm hatlarıyla ele alarak incelemiş, Kırgız vergi sistemine ilişkin tespit edilen hususları özetlemiştir. Bu doğrultuda Kırgız vergi sisteminin yeniden revize edilmesi gerektiği, bu çerçevede vergi idaresi ve vergi yargısının yapılandırılmasının şart olduğu öneriler olarak ifade edilmiştir.

Yıldız vd. (2007), Kırgızistan'da vergileme alanında yaşanan süreçleri ele alarak incelemişler, Kırgız vergi sistemi çerçevesinde ortaya çıkan sorunlara ilişkin öncelik olarak Kırgızistan'da vergi idaresi reformuna ihtiyaç duyulduğunu belirtmişler, bu hususta vergi teşkilatının tekrar yapılandırılması gerektiğini, vergi dairesinde çalışanların özlük haklarının da iyileştirilmesini ve aynı zamanda kayıt dışı ekonominin azaltılması için mükelleflerde vergi bilincinin oluşturulmasını çözüm önerileri olarak sıralamışlardır.

Egeli vd. (2008), Kırgızistan'da mali sistemin yeniden yapılandırılması doğrultusunda, Kırgızistan'da vergi gelirlerini incelemişler, bu durumun bütçeye etkisini gözlemlemişlerdir.

Sonuç olarak maliye politikasında vergi gelirlerine dikkat çekerek, Kırgızistan mali sistemini reforme edici projelerin geliştirilmesi gerektiğini ve bunun uygulamaya geçmesini öneri olarak sunmuşlardır.

Abdiyeva vd. (2015), Kırgızistan'da vergi kültürü çerçevesinde vergi kültürünü etkileyen faktörleri araştırmışlar ve dolaylı vergilere istatistiksel olarak bakmışlardır. Aynı zamanda çalışmada Bişkek'te 500 vergi mükellefine yönelik anket yapılmış ve çalışma sonucunda vergi kültürünü belirleyen faktörler arasında devlete güven, kamu hizmetlerinin kalitesi ve kayıt dışı ekonomi saptanmıştır.

Toktobaeva (2015), gümrük ve vergi yargısının Kırgız-Türk ekonomisindeki etkilerini ele alarak incelemiş, her iki ülke için gümrükte işleyişlere ilişkin değerlendirmelerde bulunarak, adil ve şeffaf, hesap verilebilir gümrük yasaları ve yargılamalar için önerilerde bulunmuştur.

Abdiyeva vd. (2016), Kırgızistan ekonomisine yönelik 1995 ve 2014 yıllarına ilişkin dolaylı ve dolaysız vergiler ile GSYİH arasındaki ilişkiyi incelemişler ve burada Granger Nedenlilik testi ve VAR analizini uygulamışlardır. Araştırma sonuçlarında ise GSYİH ile dolaylı vergiler arasında pozitif ilişkinin olduğunu görmüşler, bu kapsamda GSYİH'deki artışın dolaylı vergilerde bir artışa neden olduğunu ortaya koymuşlardır.

Yıldırım vd. (2019), çalışmalarında Avrasya Ekonomik Birliğinin Kırgızistan ekonomisi üzerindeki olumlu ve olumsuz etkilerine değinmişler, bu doğrultuda üyeliğin Kırgızistan açısından önemli bir adım olduğunun altı çizilmiş ayrıca AEB üyesi ülkelerin Kırgızistan'a yaptığı ihracatın Kırgızistan ekonomisinde olumlu etki yarattığı ve AEB'den etkilenen küçük ve orta ölçekli işletmelerin de devlet tarafından sorunlarının çözülmesi gerektiği yine üye ülkelerin birlik sözleşmelerine uymaları gerektiği ifade edilmiş bu kapsamda gümrük işleyişinde sorunların yaşanmayacağı öneriler olarak belirtilmiştir.

3.1. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın yönteminde doküman analizi kullanılmıştır. Bir araştırma yöntemi olarak doküman analizi özellikle nitel vaka çalışmaları için de geçerlidir. Tek bir fenomen, olay, örgüt veya programı ortaya çıkarmak amacıyla yapılan çalışmalarda da kullanılır (Stake, 1995; Yin, 1994). Araştırmayı ikincil kaynaklardan elde edilen bilgiler oluşturmaktadır. Bu bölümde veri ve veri setleri, bulgular hakkında bilgilere yer verilecektir.

3.2. Araştırmanın Verileri ve Veri Seti

Aşağıdaki tablolarda nicel (sayısal) değişkenler görülmektedir. Veri setleri; ithalat, ihracat miktarları, gümrük beyan miktarları ve ton miktarlarıdır. Mann (1995)'e göre ise sayısal değişkenin aldığı değer veri setini oluşturur. Çalışmada Kırgızistan Devlet Gümrük Hizmetlerinin resmî web sitesinde her yıl yayımlanan 2018-2019-2020-2021 yıllarına ait BDT (Bağımsız Devletler Topluluğu) ve BDT dışındaki ülkelerle ilgili dış ticaret verileri baz alınmıştır. Bunun yanında IMF 2020 Kırgızistan Ülke Raporuna ait, 2017-2018-2019 verileri de incelenmiş ve değerlendirilmiştir. Dış ticaret verileri yıllık olarak raporlanarak bilgi kullanıcılarına erişim imkânı tanımaktadır. Dış ticaret hacmi verilerinde, Kırgızistan'ın üçüncü dünya ülkeleri olarak bilinen Asya, Afrika ve Latin Amerika gibi ülkelere ihracatı ve ithalatı gerçekleşmektedir. İthalat ve ihracat durumu ton bazında dolar ve Kırgız ulusal para birimi som olarak kayda geçmiştir.

3.3. Bulgular

Tablo. 2 Kırgız Cumhuriyeti Devlet Yönetim Finansmanı 2017-25 (milyon som olarak)

Gelirler	2017	2018	2019
Mülk Üzerinden Alınan Vergiler	2,625	2,810	2,950
Arazi Vergisi	1,818	1,966	1,229
Emlak Vergisi	807	844	1,721
Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler	58,671	67,366	66,756
KDV	45,131	52,786	50,912
ÖTV	9,507	10,296	9,945
Uluslararası Ticaret Vergileri	16,493	18,319	21,968

Kaynak: Yazar tarafından IMF verilerinden oluşturulmuştur. (02.04.2022) <https://www.imf.org/>

Yukarıdaki tabloya bakıldığında, emlak vergisi ve KDV'den alınan vergilerde tutar olarak artış görülürken, uluslararası ticaretten alınan vergilerde de artış görülmüştür. Öyle ki SSCB'den ayrılışından sonra vergi politikalarını uygulamaya koyan Kırgızistan'ın dolaylı vergilerin toplam vergiler içerisindeki payı 1995 yılında %53,9 iken 1999'da %67, 2004'te %65,4, 2006'da 66,5'tir. Bir ürünün üretimi ve üretime bağlı tüketimi, ekonomik faaliyetlerle gerçekleşebilmektedir. Örneğin, fabrikalar sayesinde ürünler üretilir ve toplumun tüketimine sunulur. Dolayısıyla devlet ya da hükümetler bu ürünler üzerinden vergi politikalarını uygulamaya koyar. Kırgızistan serbest piyasa ekonomisine geçerken, SSCB dönemindeki fabrikaların yetersiz olması ya da faaliyetlerini durdurması ve kayıt dışı ekonomi gibi nedenlerden dolayı, dolaylı vergilerde kayıplar yaşamıştır.

Tablo 3 Kırgız Cumhuriyeti Devlet Yönetim Finansmanı 2017-25 (GSYİH)

Gelirler	2017	2018	2019
Mülk Üzerinden Alınan Vergiler	0,5	0,5	0,5
Arazi Vergisi	0,3	0,3	0,2
Emlak Vergisi	0,2	0,1	0,3
Mal ve Hizmetlerden Alınan Vergiler	11,1	11,8	11,3
KDV	8,5	9,3	8,6
ÖTV	1,8	1,8	1,7
Uluslararası Ticaret Vergileri	3,1	3,2	3,7

Kaynak: Yazar tarafından IMF verilerinden oluşturulmuştur. (02.04.2022) <https://www.imf.org/>

Yukarıdaki tabloda ilgili vergi türlerinin GSYİH'ya oranları verilmiştir. Bakıldığında mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerin ve KDV'nin ağırlıkta olduğu görülmektedir.

Tablo 4. Kırgızistan'ın GSYH, Kişi Başına Düşen Milli Gelir, GSYH Büyüme Oranı ve Nüfusu

	2018	2019	2020
GSYİH (Milyar \$)	8,093	8,261	8,715
GSYİH Büyüme Oranı	3,5	3,8	3,4
Kişi Başına Düşen GSYİH (\$)	1293,46	1292,98	1337,27
Mal İthalatı (Milyar \$)	5,29	5,60	5,62
Mal İthalatında Büyüme Oranı	%3,25	%5,90	%0,39
Mal İhracatı (Milyar \$)	1,84	1,97	2,02
Mal İhracatında Büyüme Oranı	%3,89	%7,12	%2,81
Nüfus (1000)	6,257	6,389	6,517

Kaynak: (Uluslararası para Fonu (IMF), 2019), https://tim.org.tr/files/downloads/Analiz_Rapor/pdf adresinden (02.04.2022) tarihinde alınmıştır.

Tabloya göre Kırgızistan, 2018 yılında toplam 5,29 milyar dolar ithalat gerçekleştirirken, 2019 yılında 5,60 milyar dolar, 2020'de ise bu değer 5,62 milyar dolara ulaşmıştır. Kırgızistan'ın ithalat yaptığı ülkelerin başında; Çin, Rusya, Kazakistan, Türkiye, Özbekistan, ABD, Almanya, Japonya, Belarus, Litvanya ve Afrika ülkeleri gelmektedir. Kırgızistan'ın ithal ettiği ürünlerin başında ise doğal gaz, tedavide kullanılan ilaçlar, tütün içeren sigaralar, kablosuz aklar için telefonlar, ayakkabı ve ayakkabı imalatında kullanılan ürünler, petrol ve endüstriyel yağlar gelmektedir. İhraç ürünleri olarak da- altın, kıymetli metal cevherleri, petrol yağları, plastik ambalaj malzemeleri, kuru baklagiller, kara yolu için aksamaları gelmektedir. Kırgızistan'ın ihracatı ise ithalata göre düşük seviyededir. Bunun için doğrudan yabancı yatırımlara ihtiyacı vardır. Bu noktada başkent Bişkek önemli merkez olarak gelmektedir. Özellikle Bişkek'te son zamanlarda tekstil ve gıda üretimine yönelik işletmelerin sayısı artmaktadır.

Tablo 5. Kırgızistan 2018 – 2019 BDT Ülkeleri ve Dışındaki Ülkelerle Dış Ticaret Hacmi

	2018 Ocak-Aralık	2019 Ocak-Aralık	Büyüme oranı, % olarak (2019'den 2018'e.)
Dış Ticaret (bin ton)	3.355,3	3.831,8	113,2%
İthalat	1.383,1	1.481,8	107,1%
İhracat	2.002,2	2.349,9	117,4%
Dış Ticaret (milyon \$)	4.343,0	4.249,1	

Beyan sayısı (adet)	102.152	107.197	
İthalat (beyan)	83.590	86.578	
İhracat (beyan)	18.562	20.619	

Kaynak: Yazar tarafından Kırgızistan Devlet Gümrük Hizmetleri verilerinden oluşturulmuştur. (02.04.2022), <http://www.customs.gov.kg/article/get?pid=39>

TİM (Türkiye İhracatçıları Meclisi) Kırgızistan 2018 hedef pazar analizine göre, Kırgızistan bağımsızlığını kazandıktan sonra 1998 yılında Dünya Ticaret Örgütü'ne katılan ilk Orta Asya ülkesidir. Ancak, Rusya'daki ekonomik göstergeler Kırgızistan ekonomisine de yansımaktadır. Öyle ki, 1998'de Rusya'da meydana gelen Rus Rublesindeki düşüş sayesinde, Rus ithalatı olumsuz etkilenmiş, bu durum çevre ülkelerin gümrük tarifelerini artırmasıyla Kırgız ekonomisinde sorunlar yaratmıştır. Çözüm olarak- Kırgızistan ise Çin ile ticareti artırma yoluna gitmiştir.

Türkiye'nin de Kırgızistan ile dış ticaret hacmi önemli ölçekte dir. Aynı zamanda Kırgızistan serbest ticaret anlaşması yaptığı ülkelere gümrük kolaylıkları getirmiştir. Türkmenistan dışında diğer BDT ülkeleri ile Rusya, Ukrayna Ermenistan, Moldova ve Beyaz Rusya ile serbest ticaret anlaşması imzalamıştır. Kırgızistan'ın üçüncü dünya ülkeleri ile de ticaret hacmi vardır. Kırgızistan Devlet Gümrük Hizmetleri verilerine göre, 2018 Ocak-Aralık ayları aralığında dış ticaret, ithalat ve ihracat olarak toplam 3.3855,3 bin ton olarak gerçekleşmiş ve Kırgızistan 4.343,0 milyon dolar dış ticaret hacmine ulaşmıştır. 2019 yılında 2018 yılına nazaran 4465 bin ton fazla dış ticaret yaşanmış ve 2019'den 2018'e büyüme oranı ağırlık açısından %113,2, maliyete göre ABD doları cinsinden %97,8'dir. 2018 yılında ithalatta gümrük beyanı 83.590 iken 2019 yılında ise 86.578'e yükselmiştir. Beyan sayısı ise Ocak-Aralık yani 1 yıllık olarak 102.000'den, 107.000'e çıkmıştır.

Tablo 6. Kırgızistan 2019 – 2020 BDT ülkeleri ve Dışındaki Ülkelerle Dış Ticaret Hacmi

	2019 Ocak-Aralık	2020 Ocak-Aralık	Büyüme oranı, % olarak (2019'den 2018'e.)
Dış Ticaret (bin ton)	3.831,8	3.168,4	76,7%
İthalat	1.481,8	1.063,0	63,4%
İhracat	2.349,9	2.105,4	105,5%
Dış Ticaret (milyon \$)	4.249,2	3.258,9	
Beyan sayısı (adet)	107.197	86.297	
İthalat (beyan)	86.578	68.169	
İhracat (beyan)	20.619	18.128	

Kaynak: Yazar tarafından Kırgızistan Devlet Gümrük Hizmetleri verilerinden oluşturulmuştur. (04.02.2022), <http://www.customs.gov.kg/article/get?pid=39>

2019 Ocak-Aralık ayları aralığında dış ticaret, ithalat ihracat olarak toplam 3.831,8 bin tona çıkmış ve 4.249,2 milyon dolar dış ticaret hacmini yakalamıştır. 2020 yılında 2019 yılına nazaran 6634 bin ton az dış ticaret hacmi elde etmiş. 2020'den 2019'e büyüme oranı ağırlık açısından %82,7, maliyete göre ABD doları cinsinden %76,7'dir. 2019 yılında ithalat 86.578 iken 2020 yılında ise 68.169'e düşmüştür. İhracat ise 20.619 iken 18.128'e düşmüştür. Beyan sayısı 1 yıllık olarak baktığımızda pandeminin de etkisinden dolayı 107.000'den, 86.000'e düşmüştür. 2020 Ocak-Mart ayları aralığında üçüncü ülkelerle dış ticaret ciro 632,60 bin ton, 755,95 milyon dolar olarak kayda geçmiştir. 2021 yılında 2020 yılına nazaran 298,33 bin ton fazla dış ticaret hedefini yakalamıştır. 2021'den 2020'ye büyüme oranı ise

Tablo 7. Kırgızistan 2020 – 2021 BDT Ülkeleri ve Dışındaki Ülkelerle Dış Ticaret Hacmi

	2020 Ocak-Aralık	2021 Ocak-Aralık	Büyüme oranı, % olarak (2019'den 2018'e.)
Dış Ticaret (bin ton)	632,60	930,93	147,2%
İthalat	254,04	282,76	111,3%
İhracat	378,56	648,17	171,2%
Dış Ticaret (milyon \$)	755,95	755,95	
Beyan sayısı (adet)	17.433	21.704	

İthalat (beyan)	13.493	17.050	
İhracat (beyan)	3.940	4.654	

Kaynak: Yazar tarafından Kırgızistan Devlet Gümrük Hizmetleri verilerinden oluşturulmuştur. (04.02.2022), <http://www.customs.gov.kg/article/get?id=39>

ağırlık açısından %147,2, maliyete göre ABD doları cinsinden %97,0'dır. 2020 yılında ithalat 13.493 iken 2021 yılında ise 17.050'ye yükselmiştir. İhracat ise 3.940 iken 4.654'a yükselmiştir. 2020'nin sonu itibariyle beyan sayısında ciddi azalışlar görülmüş, 21.000'e kadar düşmüştür.

Sonuç

Bağımsızlığının ardından Kırgızistan ivedilikle vergi politikalarını uygulamaya koymuştur. Öncelikle yasal zeminde vergi yasaları çıkarılmıştır. Bu bağlamda birçok vergi ile ilgili değişiklikler de yapılmıştır. Bakıldığında Kırgız vergi sistemi içinde 2 tip vergi söz konusudur. Bunlar, genel vergi ve özel vergilerden oluşmaktadır. Aynı zamanda Kırgız vergi sisteminde dolaylı vergiler önemli bir yer tutar. Literatürde ise dolaylı vergilerin ülke ekonomisinde olumlu etkileri görülmüştür.

Gümrük vergisi de uluslararası ticaret ve işlemlerden alınan dolaylı vergiler içerisinde yer alır. Literatürde İthalat vergisi olarak da bilinmektedir. Yani gümrük vergisi, ithal edilen ürünlerden, gümrük mevzuatına ve gümrük tarifesine göre belirlenmektedir. Aynı zamanda KDV ve ÖTV gibi dolaylı vergiler de ithalatta gümrük idaresince tahsil edilir.

Kırgızistan dünyadan toplamda 3,543 farklı olmak üzere 6'lı GTİP (Gümrük Tarife İstatistik Pozisyon) kodlu ürün ithalatı gerçekleştirmektedir.

2018' de ise Kırgızistan, Türkiye ile yapmış olduğu ithalat üzerinden 30,8 milyon dolar gümrük vergisi elde etmiştir. Görülüyor ki, dolaylı vergiler içerisinde yer alan gümrük vergisinin ülke ekonomisine katkısı önem taşımaktadır.

Kaynakça

- Akdoğan, A. (2002). Kamu Maliyesi, Ankara, 8. Baskı, Gazi Kitabevi, s. 186.
- Abdiyeva, R., Özdil, T., & Pirimbayev, C. (2015). Geçiş Ekonomilerinde Vergi Kültürü ve Etkileyen Faktörler: Kırgızistan Örneği, Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi, 0(75), ss.43-73.
- Abdiyeva, R. ve Baygonuşova D. (2016). Geçiş Ekonomilerinde Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Kırgızistan Örneği, Akademik Bakış Dergisi, 0(53), ss.59-71.
- Aasness, J., Benedictow, A., & Hussein, Mohammed, F. (2002). Distributional Efficiency of Direct and Indirect Taxes, Economic Research Programme on Taxation.
- Barda, S. (1958). "Enflasyon ve Vergi Politikası", Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, JF - Journal JO, ISSN - 1304-0251- M3, 2017/4
- Birimkulova, K.D. (2012). Kırgız Vergi Sistemi, Bişkek.
- Çalova, K.C., Asanbekov T.A., & Birimkulova, K.D. (1999). Nalogoviy Uçet i Audit Rasçetov s Bbudjetom Poblemlı i Rşeniya, Bişkek.
- Devereux, M. P. (1997), "Introduction", The Economics of Tax Policy, (ed) Michael P. Devereux, Oxford University Press, New York, pp.1-22.
- Deloitte (2020). Belt and Road Initiative Tax Journal, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/kz/Documents/tax/ot-her/Belt%20and%20road.pdf> (Erişim Tarihi:23.02.2022).
- Erginay, A. (2010). Kamu Maliyesi, Savaş Yayınevi, Ankara.
- Edizdoğan, N., (1981), Teoride ve Uygulamada Özel Tüketim Vergileri, Bursa.
- Erdem, M., Şenyüz, D., ve Tatlıoğlu, İ. (2003). Kamu Maliyesi, Ekin Kitabevi, 3. Basım, Bursa.

- Egeli, H.A. ve Özen, A. (2008). "Kırgızistan'da Mali Sistemin Yeniden Yapılandırılması Çerçevesinde Bütçede Reform Arayışları" Sosyal Bilimler Dergisi, 10(19), ss.13-31.
- Gerloff, W., (1948). Die öffentliche Finanzwirtschaft, 2. Aufl, Bd. 1, Frankfurt.
- Işık, A., H. Yıldız, T. Gürdal, N. Altun, N. Karaca, F. Aygen, T. Peran (2004), Kamu Maliyesi, Sakarya Kitabevi, Sakarya.
- Karabulut, T. (2003). Laffer etkisinin türkiye uygulaması (1980-2003). Selcuk University Social Sciences Institute Journal, (16), 367-377.
- Koyçuyev, T. vd., "Ekonomika Kırgızskoy Respubliki", Kırgızistan Türkiye Manas Üniversitesi Yayınları No: 24; Ders Kitapları Dizisi:12, Bişkek, 2003.
- Mann, P.S., (1995). Statistics for Business and Economics, J. Wiley, New York.
- Mutlu, A. ve Çelen, M. (2012). "Dolaylı Ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal Ve Ekonomik Sonuçları". Yayın No: TÜSİAD-T/2012-105/32
- Nadaroğlu, H. (1983), Kamu Maliyesi Teorisi 5.Baskı, Kan Dağıtımcılık ve Yayıncılık İstanbul.
- Özdemir, B. (2009). Vergi Sistemlerinde Dolaysız Vergilerden Dolaylı Vergilere Kayış ya da Tüketim Vergilerinin Artan Ağırlığı, Maliye Dergisi, Sayı 157, Temmuz-Aralık.
- Pehlivan, O. (2004). Kamu Maliyesi, Trabzon: Derya Kitapevi.
- Pehlivan, O. (2016). Kamu Maliyesi. Trabzon: Celepler Yayınevi.
- Stake, R. E. (1995). The art of case study research. Thousand Oaks: Sage
- Toktobayev, B.T. (2015). "Gümrük ve Vergi Yargısının Kırgız-Türk Ekonomisine Etkisi", Kent Kültürü ve Yönetimi Hakemli Elektronik Dergi. 8(1). ss.27-43.
- Turhan, S. (1977). Vergi Teorisi, İstanbul: Fakülteler Matbaası. (1.Baskı).
- T.C Ticaret Bakanlığı Dış Temsilcilikler ve Uluslararası Etkinlikler Genel Müdürlüğü (2020), Kırgızistan Pazar Bilgileri, <https://ticaret.gov.tr/data/5ed8e9ce13b876d8ec73d59d/K%C4%B1rg%C4%B1sistanPazar%20Bilgileri.pdf> (Erişim Tarihi: 04.02.2022).
- Türkiye İhracatçılar Meclisi (2018), Kırgızistan Hedef Pazar Ülke Analizi, https://tim.org.tr/files/downloads/Analiz_Rapor/K%C4%B1rg%C4%B1sistan%20Hedef%20Pazar%20%C3%9Cİke%20Analizi.pdf, (Erişim Tarihi:02.04.2022).
- Warren, A. (1980) "Would a Consumption Tax Be Fairer Than an Income Tax", The Yale Law Journal, May 1980, Volume 89, Number 6, pp.1081-1124
- Yin, R. K. (1994). Case study research: Design and methods. Thousand Oaks: Sage.
- Yüce, M. (2005). "Kırgız Cumhuriyeti Vergi Sisteminin Genel Yapısı ve Değerlendirilmesi", Sosyal Siyaset Konferansları, 49. Kitap, İstanbul, ss. 911-940.
- Yıldız, H. ve Abdiyeva, R. (2007). Kırgız Vergi Sisteminin Mevcut Yapısı, Kamu Harcamalarını Karşılama Performansı ve Temel Sorunları, TİKA Avrasya Etüdüleri, sayı:31-32, ss.141-170.
- Yılmaz, G. S. (2012). "Türkiye'de Dolaylı Vergilerin Politik Ekonomisi: 1950-2011 Dönemi", Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Aydın.
- Yıldırım, O. ve Stamaliev, M. (2019). "Kırgızistan'ın Avrasya Ekonomik Birliği'ne Üyeliği", Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi, 54(1). ss. 681-700.
- <http://www.customs.gov.kg/article/get?id=39>,(Erişim Tarihi:04.04.2022).
- <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ky-kg/1587>,(Erişim Tarihi:04.04.2022).

<https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2020/03/27/>,
rihi:02.04.2022).

(Erişim

Ta-