



**T.C DOĞUŞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜŐÜ**  
**FİNANSAL İKTİSAT ANABİLİM DALI**

**KURUMSAL İKTİSAT PERSPEKTİFİNDEN TÜRKİYE'DE VERGİ GAYRETİ**  
**VE KURUMSAL KALİTE İLİŞKİSİ:**  
**TEORİ VE UYGULAMA**

**DOKTORA TEZİ**

**SERKAN ADALIOĞLU**  
**2012186003**

**DANIŞMAN:**  
**DOÇ. DR. DENİZ PARLAK**

**İstanbul, 2019**



**T.C DOĞUŞ ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜŐÜ**  
**FİNANSAL İKTİSAT ANABİLİM DALI**

**KURUMSAL İKTİSAT PERSPEKTİFİNDEN TÜRKİYE'DE VERGİ GAYRETİ**  
**VE KURUMSAL KALİTE İLİŞKİSİ:**  
**TEORİ VE UYGULAMA**

**DOKTORA TEZİ**

**SERKAN ADALIOĞLU**

**2012186003**

**DANIŞMAN:**  
**DOÇ. DR. DENİZ PARLAK**

**İstanbul, 2019**



DOĞU ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER / FEN BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

Tarih : 17/06/2019

Doktora Tez Savunma Sınav Tutanağı

Anabilim Dalı : Finansal İktisat Doktora Programı  
Öğrencinin Adı Soyadı :Serkan Adaloğlu  
Öğrenci No :2012186003  
Tez Danışmanının Adı Soyadı : Doç. Dr. Deniz Parlak  
Tezin Başlığı Kurumsal İktisat Perspektifinden Türkiye’de Vergi Gayreti ve Kurumsal Kalite İlişkisi: Teori ve Uygulama  
Doğu Üniversitesi Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği'nin 44.Maddesi uyarınca

yapılan değerlendirmeler sonunda;

tezin kabul edilmesine

tezde düzeltme verilmesine

tezin reddedilmesine

oy birliği / oy çokluğu ile karar verilmiştir. Gereği için arz olunur.

**Danışman Üye**

Doç. Dr. Deniz Parlak

**Üye**

Prof. Dr. Özlem Taşseven

**Üye**

Prof. Dr. Besim Bülent Bali

**Üye**

Doç. Dr. Sema Yılmaz Genç

**Üye**

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Emin Yıldız

**Anabilim Dalı Başkanı Onayı:**

Prof. Dr. Cevat GERAN

## ÖNSÖZ

Eğitimine başladığım 1998 yılından itibaren içine girdikçe beni kendisine doğru çeken, keşfettikçe haz aldığım ve bu hazzı yaşadıkça araştırma hevesimi perçinleyen bir ders olmaktan ziyade tüm dallarıyla bir hayat öğretisi olarak tanımlayabileceğim iktisat yolculuğumda doktora tezi yazarak önemli istasyonlardan birine ulaşmış olmanın gurur ve mutluluğunu taşıyorum. Bu tez çalışması vesilesiyle okullarda okutulan klasik Ortodoks iktisat olarak adlandırılan hâkim iktisadi görüşün odaklandığı temel sorunsalları farklı bir perspektifte, multidisipliner bir analiz çerçevesinde irdeleme fırsatı yakalamış bulunuyorum. Kurumsal iktisadın pragmatik ve evrimci çözümlene analitiğini hayatımın bundan sonraki sürecinde gerek akademik gerekse de profesyonel iş hayatımda kullanacağımı söyleyebilirim.

Bu tez çalışması sırasında danışmanlığımı üstlendikten sonra bana her anlamda desteğini esirgemeyen çok değerli hocam ve tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Deniz PARLAK'a; kurumsal iktisat alanı ile tanışmamı sağlayan yıllarca niversite sıralarında kitapları ile yoğurulduktan sonra onunla Doğuş Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde tanıma fırsatı bulduğum Sayın hocam Prof. Dr. Halil SEYİDOğLU 'na; bir SMMM olarak doktora tezimin mesleğimle ilintili olması fikrini bana benimseten ve vergi konusuna yoğunlaşmamda ve tezimi bitirmemde her türlü desteğini esirgemeyen değerli stadım YMM M. Erol DEMİRDÖVEN'e; sadece bu tezin bitmesinde değil aynı zamanda hayat yolunu izmemde hep yanımda ve destekçim olan değerli eşim ve meslektaşım Dr. Derya Deniz Yılmaz ADALIOğLU'na; tezimi bitirmek için ondan ayrı vakit geçirdiğimde beni anlayışla karşılayan değerli kızım Ada Deniz ADALIOğLU'na ve benim için yaşadıkları süre boyunca maddi manevi hiçbir fedakârlıktan kaçınmayan rahmetli anne ve babam Gülten ADALIOğLU ve Ali ADALIOğLU'na en içten minnet ve teşekkürlerimi sunarım.

**İSTANBUL, 2019**  
**Serkan ADALIOğLU**

## ÖZET

Ülkeler arasındaki mali ve ekonomik farklılıkların açıklanmasında ana akım (mainstream) iktisada eleştirel bir açıdan yaklaşan Heterodoks iktisadi görüşlerin özellikle geride bıraktığımız yüzyılın son çeyreği ile birlikte tutarlı ve rasyonel katkıları yadsınamaz niteliktedir. Toplumların, gelişme – büyüme ve kalkınma ölçütlerinin salt ekonomik performansa bağlı değerlendirilmemesi gerektiğini, toplumların bir arada kalabilme ve hareket edebilme kabiliyetlerine yön veren hukuk, kültür, siyaset, tarih, eğitim, teknoloji, dil, din ve örf ve adetler gibi unsurların iktisadi analizlerin içine dahi edilmesini öneren Kurumsal İktisat son yıllarda gerek dünyada gerekse de ülkemizde popülerliğini artırma eğilimindedir.

Vergi, geçmişten günümüze devletler nezdinde sadece kamu harcamalarının finansmanında kullanılmak üzere toplumun geneli üzerinden sağlanan bir fon olarak değil, aynı zamanda sosyal ve politik bir olgu olarak da önemli bir politika olma özelliğini sürdürmektedir. Verginin bu özelliği onun maliye otoriteleri açısından bir teknik mesele olarak ele alınmasından ziyade siyasi, kültürel, sosyolojik ve felsefi bir konu olarak tüm yönleriyle bütüncül (holistic) açıdan ele alınmasını gerektirmektedir. Doğurduğu sonuçlar açısından birey –devlet, birey – toplum ve toplum – devlet ilişkileri içerisinde karşılıklı etkiler yaratan vergi konusu Kurumsal iktisadın klasik sınıflandırmasından hareketle formal ve informal kurumlar çerçevesinde ele alınmış ve vergi uyumu, vergi ahlakı ve vergi kültürü gibi kavramlar irdelenmiştir.

Bir kurum olarak vergi kavramı Türkiye açısından tarihsel perspektifte ortaya konularak, cumhuriyetin kuruluş yıllarından günümüze uygulanan vergi politikaları kurumsal iktisat perspektifinde eleştirilmiştir. Bu noktadan hareketle çalışmada 1984 – 2017 yılları arasında kurumsal kaliteyi oluşturan unsurlar ve Türkiye için gerçekleştirilen vergi yükü tahmini ve vergi gayreti hesaplamaları ekonometrik analize tabi tutularak elde edilen sonuçlar kurumsalcı bir yaklaşımla yorumlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal İktisat, Vergi Yükü, Vergi Gayreti, Kurumsal Kalite

## ABSTRACT

Heterodox economic views, which started to evolve at the last quarter of 20th century, offered consistent and rational contributions to the discipline by approaching the mainstream economics from a critical point of view in explaining financial and economic differences between countries. Institutional Economics which proposes that development and growth criteria of societies should be evaluated not only with economic performance, but also by considering the performance in other factors such as law, culture, politics, history, education, technology, language and religion gains popularity in the world and in Turkey in recent years.

Tax system, from past to present, in the eyes of public authorities besides being an important source of funds obtained from the entire society to be used to finance public expenditure, is also an important policy tool that effects social and political phenomena. Due to this feature tax concept needs to be evaluated with a holistic approach by public authorities by considering besides financial aspects, political, cultural, sociological and philosophical aspects as well. In this thesis given the standard classification of institutional economics, the tax concept that has bilateral effects on individual-government, individual-society, society-government relations, is analyzed in the context of formal and informal entities and related concepts such as tax compliance, tax ethics and tax culture are discussed.

This thesis aims to analyze the tax issue as an institutional concept and to criticize tax policies which have been applied in Turkey from the establishment of the Republic to today with an institutional economics perspective. On this purpose, tax burden and tax effort and the factors that constitute institutional quality are calculated for 23 years from 1984 to 2017, their relationship is analyzed econometrically and the findings are interpreted with an institutional economics perspective.

**Keywords:** Institutional Economics, Tax Burden, Tax Effort, Institutional Quality

## İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
ÖNSÖZ .....	i
ÖZET .....	ii
ABSTRACT .....	iii
İÇİNDEKİLER .....	iv
TABLO LİSTESİ.....	vi
ŞEKİL LİSTESİ.....	viii
KISALTMALAR.....	ix
1. GİRİŞ .....	1
2. KURUMSAL İKTİSAT YAKLAŞIMI .....	4
2.1. Kurum Olgusu ve Kurumların Önemi .....	4
2.2. Kurumsal İktisat.....	10
2.2.1. Kurumsal İktisadın Tarihsel ve Düşünsel Kökenleri .....	13
2.2.1.1. Alman Tarihçi Okulu .....	13
2.2.1.2. Pragmatizm.....	15
2.2.1.3. Darwinci Evrim Kuramı .....	19
2.2.2. Eski (Asıl) Kurumsal İktisat .....	21
2.2.3. Yeni Kurumsal İktisat.....	40
2.2.4. Yeni Kurumsal İktisat Ekolünden Gelen İktisat Okulları ve Temsilcileri .....	44
2.2.4.1. Avusturya İktisat Okulu .....	45
2.2.4.2. İşlem Maliyetleri İktisadı .....	48
2.2.4.3. Mülkiyet Hakları İktisadı .....	57
2.2.4.4. Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisat .....	63
2.2.4.5. Kamusal Tercihler Teorisi.....	65
2.2.4.6. Anayasal İktisat .....	73
2.2.4.7. Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisada Yönelik Eleştiriler .....	76
2.3. Eski (Asıl) ve Yeni Kurumsal İktisat Okullarının Karşılaştırılması .....	78
2.4. Kurumsal İktisadın Eleştirisi.....	80
3. VERGİ İLE İLGİLİ KAVRAMLAR.....	82
3.1. Vergilemede Özellikli Kavramlar .....	83
3.1.1. Vergi Yüğü .....	84
3.1.2. Vergi Kapasitesi.....	88
3.1.3. Vergi Gayreti .....	89
3.1.4. Vergi Afları.....	90

3.1.5. Vergi Uyumu .....	96
3.1.6. Verginin Yansıması .....	105
3.1.7. Vergiden Kaçınma .....	108
3.1.8. Vergi Kaçakçılığı .....	110
3.1.9. Vergi Kültürü .....	119
3.1.10. Vergi Ahlakı .....	126
3.2. Kurumsal İktisat Çerçevesinde Vergi .....	133
3.3. Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikalarının Tarihsel Gelişimi ve Kurumsal İktisat Çerçevesinde Eleştirisi .....	138
3.3.1. 1980 Öncesi Vergi Politikaları .....	139
3.3.2. 1980 Sonrası Vergi Politikaları .....	151
3.3.3. Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikalarının Kurumsal İktisat Çerçevesinde Eleştirisi .....	164
4. KURUMSAL KALİTE, UNSURLARI ve LİTERATÜRDEKİ ÇALIŞMALAR .....	170
4.1. Kurumsal Kalite .....	170
4.2. Kurumsal Kalitenin Belirleyicileri ve Ölçümü .....	171
4.3. Kurumsal Kalite Kapsamında Literatürdeki Çalışmalar .....	181
5. HİPOTEZ, VERİ VE YÖNTEM .....	189
6. ANALİZ VE BULGULAR .....	191
6.1. Türkiye’deki Potansiyel Vergi Yükünün Ekonometrik Tahmini ve Vergi Gayreti Hesaplaması .....	191
6.1.1. Türkiye’deki Vergi Yükünün Tahmin Edilmesi .....	192
6.1.2. Türkiye’deki Vergi Gayretinin Hesaplanması .....	202
6.2. Türkiye’deki Vergi Gayreti ile Kurumsal Kalite Endeksinin Ekonometrik Anlamlılığının Testi .....	207
SONUÇ .....	216
KAYNAKÇA .....	257
ÖZGEÇMİŞ .....	258



## TABLO LİSTESİ

	Sayfa No
Tablo 2.1: Ekonomik Anayasanın Kapsamı .....	74
Tablo 2.2: Ekonomik Anayasanın Genel Çerçevesi .....	75
Tablo 3.1: Vergi Uyumuna Yönelik Yaklaşımlar.....	98
Tablo 3.2: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1923 – 1929).....	141
Tablo 3.3: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1930 – 1938).....	142
Tablo 3.4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1939 – 1949).....	144
Tablo 3.5: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1950 – 1959).....	146
Tablo 3.6: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1960 – 1969).....	148
Tablo 3.7: Türkiye’de 1960 – 1980 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları.....	149
Tablo 3.8: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1970 – 1979).....	150
Tablo 3.9: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1980 – 1989).....	152
Tablo 3.10: Türkiye’de 1980’den Günümüze Çıkarılan Vergi Afları .....	154
Tablo 3.11: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1990 – 1999).....	155
Tablo 3.12: GSYİH Değişimi, Vergi Yüğü ve Vergilerin Dağılımı.....	158
Tablo 3.13: Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat Oranları (1999 – 2018).....	160
Tablo 3.14: Gelir Vergisi Mükellef Sayısı ve Nüfus Karşılaştırması (2007 – 2018) .....	163
Tablo 4.1: ICRG Politik Riskin Bileşenleri .....	173
Tablo 4.2: Politik Haklar ve Sivil Özgürlükler Endeksi Bileşenleri.....	174
Tablo 4.3: Fraser Enstitüsü Ekonomik Özgürlükler Endeksi Bileşenleri .....	177
Tablo 4.4: Heritage Vakfı Ekonomik Özgürlükler Endeksi Bileşenleri .....	179
Tablo 6.1: Türkiye’de Fiili Vergi Yüğü (1984 – 2017).....	191
Tablo 6.2: Vergi Yüğü Tahmininde Kullanılan Bağımsız Değişkenler (1984 – 2017).....	193
Tablo 6.3: Vergi Yüğü Tahmin Modeli Değişkenler Korelasyon Matrisi.....	194
Tablo 6.4: Milli Gelir Değişim Oranı Değişkeninin Model 1’den Çıkarılması.....	195
Tablo 6.5: Model 1 İstatistik Tablosu .....	195
Tablo 6.6: Model 1 için Çoklu Doğrusal Bağlantı Sorgusu .....	196
Tablo 6.7: Model 2 İstatistik Tablosu .....	197
Tablo 6.8: Breusch – Godfrey (LM) Otokorelasyon Testi .....	198
Tablo 6.9: Model 2 için Çoklu Doğrusal Bağlantı Sorgusu .....	198
Tablo 6.10: Jarque – Bera Test İstatistiği .....	199
Tablo 6.11: Breusch – Pagan - Godfrey Değişen Varyans Test İstatistiği .....	200

Tablo 6.12: Model Artıklarının Sıfır Ortalamaya Sahip Olması Varsayımı.....	201
Tablo 6.13: Fiili ve Tahmini Vergi Yüğü Karşılaştırması (1984 – 2017) .....	203
Tablo 6.14: Vergi Gayreti ve Vergi Aflarının Çıkarıldığı Yıllar (1984 – 2017) .....	205
Tablo 6.15: Türkiye'nin Ağırlıklı Ortalama Kurumsal Kalite Endeksi.....	208
Tablo 6.16: Vergi Gayreti Endeksi Birim Kök İstatistiğı .....	209
Tablo 6.17: Kurumsal Kalite Endeksi Birim Kök İstatistiğı .....	211
Tablo 6.18: Kurumsal Kalite ve Vergi Gayreti Korelasyon Tablosu .....	211
Tablo 6.19: ARDL Modeli EKK Tahmin Çıktısı .....	212
Şekil 6.20: Vergi Gayreti – Kurumsal Kalite ve Vergi Afları (1984 – 2017) .....	214



## ŞEKİL LİSTESİ

	Sayfa No
Şekil 2.1: Eylemlerden Değerlere Giden Süreç .....	4
Şekil 2.2: Değerlerden Eylemlere Giden Süreç .....	5
Şekil 2.3: Yeni Kurumsal İktisat Ekolünü Temsil Eden Düşünce Okullarından Bazıları ..	45
Şekil 2.4: Sınırlı Rasyonellik ve İşlem Maliyetlerinin Kaynak Dağılımına Dolaylı Etkisi.	55
Şekil 2.5: Mülkiyet Hakları ve İşlem Maliyetleri Döngüsü.....	62
Şekil 3.1: Vergi Uyumunu ve Vergi Kapasitesi İlişkisi.....	97
Şekil 3.2: Vergi Kültürünü Belirleyen Etmenler .....	121
Şekil 3.3: Basitleştirilmiş Vergi Kültürü Modeli.....	124
Şekil 3.4: Genel Vergi Ahlakı.....	127
Şekil 3.5: Vergisel Kurumlar ve Vergi Uyumunu İlişkisi .....	137
Şekil 6.1: Model 2 için Otokorelasyon Korelogramı.....	197
Şekil 6.2: Fiili ve Tahmini Vergi Yükü Karşılaştırması .....	202
Şekil 6.3: Vergi Gayreti Endeksi Serisinin Grafiği .....	209
Şekil 6.4: Kurumsal Kalite Endeksi Grafiği .....	210

## KISALTMALAR

<b>ABD</b>	: Amerika Birleşik Devletleri
<b>ADF</b>	: Augmented Dickey Fuller
<b>AR-GE</b>	: Araştırma – Geliştirme
<b>ARDL</b>	: Auto Regressive Distributed Lag Model
<b>ATV</b>	: Akaryakıt Tüketim Vergisi
<b>BEPS</b>	: Base Erosion and Profit Shifting
<b>BERI</b>	: Business Environment Risk Intelligence
<b>BM</b>	: Birleşmiş Milletler
<b>EKK</b>	: En Küçük Kareler
<b>GİB</b>	: Gelir İdaresi Başkanlığı
<b>GSMH</b>	: Gayrisafi Milli Hasıla
<b>GSYİH</b>	: Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
<b>GVK</b>	: Gelir Vergisi Kanunu
<b>ICRG</b>	: International Country Risk Guide
<b>IMF</b>	: International Monetary Fund
<b>ISSP</b>	: International Social Survey Programme
<b>KDV</b>	: Katma Değer Vergisi
<b>KİT</b>	: Kamu İktisadi Teşekkülü
<b>KVK</b>	: Kurumlar Vergisi Kanunu
<b>MENA</b>	: Middle East and North Africa
<b>NBER</b>	: National Bureau of Economic Research
<b>NBVY</b>	: Net Bireysel Vergi Yüğü
<b>OECD</b>	: Organisation for Economic Co-operation and Development
<b>QoG</b>	: Quality of Government
<b>SGK</b>	: Sosyal Güvenlik Kurumu
<b>TBMM</b>	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
<b>VIF</b>	: Variance Inflation Factor
<b>VUK</b>	: Vergi Usul Kanunu
<b>WGI</b>	: Worldwide Governance Indicators

## 1. GİRİŞ

İktisat öğretilerinde, üretim, tüketim, tasarruf, büyüme ve yatırım gibi kavramlar ana akım iktisat perspektifinde belli başlı anlamlar ifade ediyor olsalar da farklı ülkelerin sahip oldukları farklı kurumsal yapılardan dolayı söz konusu kavramların taşıdıkları iktisadi anlamların ülkeden ülkeye farklılıklar gösterdiği görülmektedir. Tasarruf ve tüketim eğilimlerinin, ekonomik büyüme dinamiklerinin, yatırım eğiliminin toplumdan topluma farklılık göstermesi; uygulanan para ve maliye politikaları, bu politikalar ile elde edilen sonuçlar, her ülkenin sosyolojik, politik, tarihsel, kültürel, siyasal ve demografik özelliklerine göre farklılıklar arz etmektedir. İktisat biliminin bugün gelmiş olduğu noktada gerek gelişme ve büyüme analizlerinin gerekse de ekonomik kriz yorumlamalarının birçok değişkenin göz önüne alınarak yapıldığını vurgulamak yanlış olmayacaktır. İktisat, sadece ekonomik ve finansal değişkenlerin değil, sosyolojik, psikolojik, tarihsel, demografik, coğrafi ve politik değişkenlerin de içinde bulunduğu bütüncül bir kurumsal yapının oluşturduğu terkibi bir bilim olarak tüm diğer değişkenlerle etkileşim içerisindedir.

Sosyal bilimler özelinde iktisat 19. Yüzyılın ortalarına kadar sosyoloji ve siyaset bilimleri ile birlikte ele alınarak incelen bir bilim iken bu yüzyılın sonlarına doğru kendisini sosyolojiden ve siyaset biliminden bağımsız kılan bir araştırma programına haline dönüşmeye başlamıştır. İktisadın ve esasen toplumun en küçük birimi olan insanın davranışları incelenirken bireylerin toplamından oluşan toplumun kararlarının birey tarafından mı yoksa bireyin toplum kararları üzerinde mi etkili olduğu konusu bilim insanlarının farklı fikir ve yaklaşımlarına konu olmuştur. Toplumun bir parçası olarak bireyin içerisinde yaşamakta olduğu toplumdan, o toplumun kültüründen, gelenek, adet ve törelerinden, alışkanlıklarından etkilenmemesi söz konusu olamaz. Aynı şekilde bireyin de içinde bulunduğu topluma sosyal etkileşim yoluyla dolaylı katkıda bulunması yadsınamaz bir gerçekliktir.

İktisadi analizinin odak noktasına bireyi alan hâkim iktisadi görüş olarak tanımlanabilecek Ortodoks İktisat, genel anlamda Heterodoks İktisat olarak tanımlanan birçok farklı iktisadi düşünce akımının eleştirisine uğramıştır. Heterodoks eleştiri; iktisadın salt bir kaynak dağılımı problemine çözüm arayan, fayda maksimizasyonu güdüsüyle hareket eden “rasyonel” karar verici bireyler varsayımı ile kar maksimizasyonu ve maliyet minimizasyonu arasındaki optimizasyonu sağlamaya çalışan firmalardan oluşan bir piyasa

ve bu piyasayı belli ölçüde düzenleyen devlet mekanizmasının oluşturduğu bir sistemden ibaret olduğu iddiası üzerine yoğunlaşmıştır.

Heterodoks İktisadın dallarından birisi olan Kurumsal İktisat, belirsizliklerle dolu, gözlemlenmesi ve birey tarafından kontrol edilmesi mümkün olmayan gerçek bir dünyada sınırlı bilgi ve kısıtlı rasyonalite çerçevesinde karar alan iktisadi bireylerin “homo-economicus” olarak salt kendi bireysel zenginliklerini ve faydalarını artırmak amacını gütmelerini gerçekliğe uygun bulmamaktadır. Kurumsal İktisat, toplumsal kuralların, normların ve geçmişten günümüze birikimli olarak meydana gelmiş kurumların olduğu çevresiyle etkileşim içinde bulunan bireylerin “homo-institutionalist” şeklinde davrandıkları öne sürerek bireyin iktisadi karar ve tutumlarının içinde buldukları kurumlar perspektifinde incelenmesi gerektiğini vurgulamaktadırlar. Yirminci yüzyılın tamamı boyunca iktisadi düşüncenin önemli bir parçası olan Kurumsal İktisat bugün de heterodoks iktisadın gelişimini anlamada kritik önemini korumaktadır.

Bu çalışmanın amacı, uzun yıllar boyunca iktisat kürsülerinde ve ders kitaplarında okutulan Ortodoks iktisat perspektifinden farklı olarak Kurumsal İktisat teorisi kapsamında vergi konusunu mercek altına almak ve Türkiye'nin uyguladığı vergi politikaları neticesinde uğradığı potansiyel vergi kaybının kurumsal kalite verileri paralelinde etkileşimine dair bulgulara ve ipuçlarına ulaşmaktır. Çalışma, bu özelliği ile literatürde Türkiye için bugüne kadar yapılmış olan çalışmalardan farklı bir özelliğe haizdir. Genelde kurumsal kalitenin ekonomik büyüme üzerine etkileri hakkında akademik çalışmaların yer aldığı literatürümüze bu çalışma, kurumsal kalitenin bir yanı sıra maliye politikalarını hayata geçiren politika kurumu nezdinde diğer taraftan da üzerlerine vergi salınan mükelleflerin bu politikalara vermiş oldukları tepkiler anlamında vergi aflarını da dikkate alan bütüncül bir yaklaşım getirmektedir.

Çalışmanın ikinci bölümünde ilk olarak Kurumsal İktisat teorisi içerisinde kurum olgusu açıklanmış, kurumsal iktisadın düşünsel kökenleri irdelenmiş ve Eski (Asıl) Kurumsal İktisat teorisyenlerinin katkılarına tarihsel bir perspektifte yer verilmiştir. Ardından Yeni Kurumsal İktisat okulları içerisinde yer alan düşünce okullarına ve onların fikir liderlerine değinilmiştir. Bölüm, eski ve yeni kurumsal iktisat karşılaştırması ve eleştirisi ile sona ermektedir.

Çalışmanın üçüncü bölümü, vergi ile ilgili temel kavramların açıklanmasına ayrılmıştır. Açıklamalarına yer verilen kavramlar seçilirken daha çok literatürde kurumsallık çerçevesinde ilişki kurulan terimler öne çıkarılmış olup çalışmanın uygulama bölümüne paralel bir akış benimsenmiştir. Vergi kültürü, vergi uyumu ve vergi ahlaki kavramları üzerinde çeşitli ülkeler için yapılan kurumsal çalışmalara referans verilmiştir.

Çalışmanın dördüncü bölümünde ise kurumsal kalite kavramı açıklanmış, kurumsal kalitenin unsurları üzerinde durulmuş ve ülkelerin kurumsal kalite veya kurumsal risk ölçümlerini gerçekleştiren bağımsız uluslararası kuruluşların hesaplama yöntemleri irdelenmiştir.

Beşinci bölümde analize tabi tutulacak olan veri tanıtılarak hangi yöntemle söz konusu analizin gerçekleştirileceği vurgulanmıştır. Sonuçtan önceki son bölümde ise öncelikle Türkiye'nin 1984 ve 2017 yılları arasındaki vergi yükü tahmin rakamları hesaplanarak her bir yıl için bulunan tahmini vergi yükleri ile fiili vergi yükleri arasındaki farklar ortaya konulmuştur. Bu farklardan elde edilen zaman serisi vergi gayreti indeksi olarak ilgili yıllara ait kurumsal kalite verileri ile analiz edilerek kurumsal kalite ve vergi kaybı arasındaki ilişki istatistik ve ekonometrik modellemeler yardımıyla ortaya konulmaya çalışılmıştır.

## 2. KURUMSAL İKTİSAT YAKLAŞIMI

### 2.1. Kurum Olgusu ve Kurumların Önemi

Sosyal bir varlık olarak insanın çevresindeki diğer canlılarla ve içinde yaşadığı toplumla etkileşim içerisinde olması kaçınılmaz bir gerçekliktir. İnsanın çevresinde bulunan diğer canlılarla birlikte yaşayabilmesi için belli bir düzen ve bu düzenin sağlanabilmesi için de kurallara ve kurumlara ihtiyaç vardır. Dolayısıyla toplumun en küçük birimi olan bireyin davranışlarında, bir edimi yapma veya yapmama yönünde verdiği kararlarda bireyi çevreleyen kurum ve kuralların etkisi yadsınamaz.

Kurumlar, bir toplumda belli bir zaman kesitinde söz konusu toplumla ilgili mevcut durumun statik analizi için araştırmacılara fikir verirken aynı zamanda toplumların tarihsel süreç içerisinde geçirdikleri evreler hakkında dinamik bir analizi de olanaklı kılan olgulardır. Toplumun en küçük birimi olan bireylerin içindeki yaşadıkları sosyal topluluk ile arasındaki ilişkilerin kurulması ve sürdürülmesinde kurumlar oldukça önemli bir işleve sahiptir. Gerek toplumun geçmişten günümüze birikim ve deneyimleri ile oluşan, örf, adet, din, gelenek ve kültürünün oluşturduğu informal kurallar, gerekse de devlet erkiyle oluşturulmuş olan yazılı kurallar bütünü olan formal kuralların bir bütününden oluşan kurumların etkileri sosyal, siyasal ve ekonomik alanda toplumsal anlamda belirleyici olmaktadır. Durkheim sosyolojisine göre, kurum gibi bütün Sosyo-kültürel olgular toplumsal şartların bir ürünü olarak ortaya çıkarlar. “Eylemlerden değerlere” olarak ifade edilen bu mekanizma Şekil 2.1. deki gibi gerçekleşmektedir:



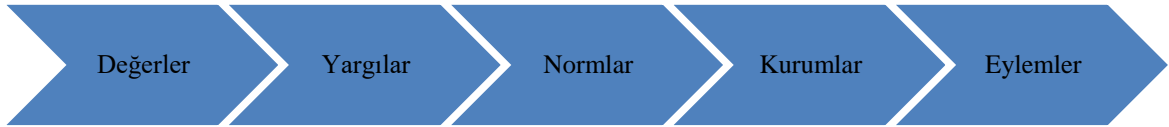
Şekil 2.1 Eylemlerden Değerlere Giden Süreç

Kaynak: Aydın, M. (2006). Değerler, normlar ve kurumlar, s. 15-30.

Buna göre; insan önce ihtiyaçlarını gidermek için eylemlerde bulunur. Bu eylemler tekrarlandıkça alışkanlıklara dönüşür. Bu alışkanlıklar zamanla kurala bağlanır ve böylece normlar ortaya çıkar. Normlar birer soyut ve sürekli eylem kalıbına dönüşerek kurumları



oluşturur. Oluşan bu kurumlar kendine özgü değerler üretirler. Şüphesiz bu süreç sosyal olguların tümünün oluşumu açıklamada yetersiz kalmaktadır. Zaten günümüz sosyolojisi de bütün sosyal olguların karşılıklı olarak birbirlerini etkilediklerini ve bu etkileşimin tek yönlü olmadığını kabul etmektedir. Bu bağlamda sosyal olguların oluşumunun açıklanmasında diğer yöntem olan “değerlerden eylemlere” süreci de kullanılır. Bu süreç de Şekil 2.2.’de gösterildiği gibi işlemektedir:



Şekil 2.2 Değerlerden Eylemlere Giden Süreç

Kaynak: Aydın, M. (2006). Değerler, normlar ve kurumlar, s.15-30.

Buna göre değerler, bir sosyal yaşam sürecinin sonunda belirlenen bir durum olmaktan öte, bir veri olarak vardır. Bir başka toplumdan hazır olarak alınan bu değerler, tümdengelimci bir yolla önce yargılara aktarılır sonra normlaşır ve kurumlaşarak eylemlere dönüşür (Aydın, 2006). Kurumların önemi kurum kavramının farklı perspektiflerden tanımlarına göre farklılık gösterdiğinden öncelikle literatürdeki kurum tanımlarına değinilmesi önem arz etmektedir. Eski (Asıl) Kurumsal İktisatçılar<sup>1</sup> ve Yeni Kurumsal İktisatçılar tarafından yapılan kurum tanımları, bu iki akımın Kurumsal İktisada yaklaşımları ile karşılaştırıldığında birbirine daha yakın olduğu görülmektedir.

Türk Dil Kurumu'nun tanımına göre kurum kavramı, belirli düşüncelerin, davranış kalıplarının, bireyler arasındaki ilişkilerin ve karşılıklı görevlerin oluşturduğu, kökü bir takım törelere dayalı toplumsal örgenleşme anlamına gelmektedir (TDK, 2017). Kurumsal İktisadın önde gelen fikir liderlerinden Thorstein B. Veblen (1857 – 1929), kurumları kısaca “Kurumlar özünde bireyin ve toplumun belli ilişkileri ve belli işlevleri ile ilgili geçerli düşünce alışkanlıklarıdır...” şeklinde tanımlamıştır. Walton Hamilton ise Veblen'in

<sup>1</sup> 1990'lara kadar bu akım Kurumsal İktisat olarak nitelendiriliyordu. Ancak, Parada'ya (2001) göre yerleşik iktisadın bir kolu olarak gelişen Yeni Kurumsal İktisat, geleneksel Kurumsal İktisat Okulu'nu, Eski Kurumsal İktisat olarak tanımladı. Bu durum, her ne kadar Neoklasik iktisada yönelik eleştirel yaklaşımlara sahip olsalar bile, Yeni Kurumsal İktisatçıların, yerleşik iktisadın dışında görülemeyeceğine ilişkin bir değerlendirmeye temel hazırlamaktadır. Bu yüzden, günümüzde kimi iktisatçılar, geleneksel kurumsalcılardan söz ederken olumsuz / küçümseyici bir anlam taşıyan bu “eski” sıfatını kullanmak yerine, daha saygın “orijinal” sıfatını yeğlemektedir. (Şenalp, 2007).

daha önceden yaptığı “toplumun genelinde yerleşmiş davranışlar ve düşünceler” şeklindeki tanımını detaylandırarak, kurumları “toplumların doğasına işlemiş olan, gelenekselleşmiş, yaygınlık gösteren kalıcı haldeki davranışlar veya düşünceler olarak tanımlamaktadır (Hodgson, 1998). Thorstein Veblen ve Wesley Mitchell ile birlikte Kurumsal İktisadın kurucuları arasında yer alan John R. Commons (1862 - 1945), ise kurumları bazen bireylerin birer tutuklu gibi yasalar ve doğal haklar çerçevesinde hareket etmesi gibi görürken bazen de bir tutuklunun yapmış olduğu davranışlar şeklinde görmektedir. Genel anlamda Commons (1931) kurum kavramını, bireysel eylemin genişlemesi, serbestleşmesi ve kontrol edilmesinde kolektif eylem şeklinde tanımlamaktadır.

Eski (Asıl) Kurumsal İktisat akımının kurucuları arasında yer alan Wesley Clair Mitchell (1874 – 1948) kurumu, “geniş kabul gören iyi düzeyde standartlaşmış sosyal alışkanlıklar” olarak tanımlarken, Ayres’e göre ise kurum, “menkıbeler, geçmişten kalan inançlar, statü ve toplumun hiyerarşik düzenine dayalı kuralların tümü” şeklinde yorumlanmıştır (Demir, 1996). Kurumsal İktisadın günümüzdeki temsilcilerinden olan Geoffrey M. Hodgson (2006) ise kurumları sosyal etkileşimleri yapılandıran yerleşik ve yaygın sosyal kurallar sistemi şeklinde tanımlamıştır.

Yeni Kurumsal İktisadın önemli temsilcilerinden olan Douglas C. North (1990) kurumları, insanların siyasi, sosyal ve ekonomik etkileşim inisiyatiflerini oluşturan, insanların kendileri tarafından geliştirilmiş bununla birlikte insanların birbirleriyle etkileşimlerini sağlayan kurallar bütünü şeklinde tanımlamıştır. North’a göre (1990) kurumlar aynı zamanda oluşturdukları kurallar bütünlüğü (oyunun kuralları) sayesinde bireylerin seçenek kümelerini azaltarak belirsizliğin azalmasına yardımcı olurlar. North’un (2002) yapmış olduğu daha geniş tanımlamaya göre ise kurumlar “bir toplumda oynanan oyunun kurallarıdır; daha formel bir anlatımla, insanlar arasındaki etkileşimi biçimlendiren insanların getirdiği kısıtlamalardır.”

North’a göre, kurum ve kuruluş kavramları arasındaki ayrım çok önemlidir. Kurumlar gibi kuruluşlar da insanlar arasındaki etkileşime bir yapı kazandırır. North, kuruluşları belli hedeflere ulaşmak gibi ortak bir amaç güden bireylerin oluşturduğu gruplar olarak tanımlamıştır. Kuruluşlar siyasi oluşumları (siyasi partiler, belediye meclisi, denetleme kurulları), ekonomik oluşumları (şirketler, sendikalar, aile çiftlikleri, kooperatifler), toplumsal oluşumları (kilise, kulüpler, spor kuruluşları) ve eğitim amaçlı oluşumları (okullar, üniversiteler, mesleki eğitim veren kuruluşlar) kapsamaktadır.

Kurumsal çerçeve, hangi kuruluşun ortaya çıkacağını ve nasıl gelişeceğini derinden etkiler (North, 2002). North, kurumları oyunun kuralları olarak nitelendirirken kural koyucu kuruluşları ise kurumsal değişime yön veren unsurlar olarak ifade etmiştir. Kurum ve kuruluşlar arasındaki etkileşimin önemini vurgulayan North, kuruluşların mevcut kuralların çerçevelediği oyun içerisinde belli amaçları gerçekleştirmek maksadıyla yol alan girişimler şeklinde tanımlamaktadır.

Olsson (1999), North'un tanımlamasına katılarak kurumların "insanlar tarafından oluşturulan kurallar veya insanlar arasındaki etkileşimi belirleyen kısıtlar" olduğunu belirtmiştir. Bununla birlikte bu çok geniş kurum tanımını resmi (formal) ve gayri resmi (informal) kurumlar olarak ikiye ayırmıştır. Formal kurumlar arasında öncelikli olarak yasalar, anayasalar, sözleşmeler ve mülkiyet hakları gibi öğeler yer almaktadır. Bunlar bir toplumun meşrutiyeti yüksek olan resmi kurallarıdır. Bu tür resmi kurumlar genellikle devlet tarafından, bazen de özel işletmeler ve sivil toplumu oluşturan diğer kesimler veya bireyler tarafından oluşturulur. Diğer yandan resmi olmayan kurumlar ise normlar, gelenekler, tabular ve ideolojiler gibi öğelerden oluşmaktadır. Bu kurumlar bir toplumun kültürünün bir parçası olan, resmi olmayan davranış kurallarını içermektedir. Gayri resmi kurumlar sosyalleşme sürecinde öğrenilir ve büyük ölçüde geçmiş kuşakların dünya görüşlerini yansıtır. İnfomal kurumlar, sosyalleşme yoluyla öğrenilir ve büyük ölçüde bugünün toplumuna geçmişinden miras kalan bir bakış açısıdır. Böylelikle informal kurumlar, mevcut neslin içinde yaşadıkları topluma nasıl baktığını ve ne düşündüklerini yapılandırır.

Yeni Kurumsal İktisat'ın temsilcilerinden olan Williamson da kurumu, North ile benzer anlamda algılamakta ve "oyunun kuralları" olarak tanımlamakta ve bu oyundaki oyuncuların (bireylerin) bu kurallara göre hareket ettiğini belirtmiştir. Söz konusu çalışmasında Williamson, sosyal yapıyı oluşum ve değişim açısından dört derecede ele almış ve bunları değişimin zorluğu ve yavaşça gerçekleşmesi açısından birinci dereceden dördüncü dereceye kadar sıralamıştır. Buna göre birinci derece, "sosyal derinlik" olarak adlandırılmakta ve toplumda değişimi en geç olan tabakayı oluşturmaktadır ki bu tabakada enformel kurumlar olarak nitelendirebileceğimiz, örf, adet, gelenek, norm gibi etmenler yer almaktadır. İkinci derecede ise, kurumsal çerçeve olarak adlandırılmakta ve değişimi birinci dereceye göre daha kolay ve kısa olan bir süreyi kapsamaktadır ki bu tabakada formel kurumlar olarak nitelendirilebilecek yasal ve yazılı düzenlemeler yer almaktadır.

Üçüncü ve dördüncü derecede ise yönetim ve kaynak dağılımı ile ilgili olan ve değişimi uygulanan iktisat politikaları ile çok kısa süreleri kapsayan durumlar yer almaktadır (Williamson, 2002: 595-596).

Rodrik, Subramanian ve Trebbi (2004) ise kurumları piyasa ile bağıntılı olarak alt başlıklara ayırmışlardır. Yaptıkları ayrıma göre, mülkiyet haklarını koruyan ve sözleşmelerin uygulatılmasını sağlayan kurumlar “piyasa yaratıcı” kurumlardır. Dışsallıklar, ölçek ekonomileri ve eksik bilgi sorunlarını çözmeye çalışanlar “piyasa düzenleyici” kurumlar; düşük enflasyon ve makroekonomik istikrarı sağlamaya yönelik olanlar “piyasa istikrarını sağlamaya yönelik” kurumlar, son olarak da yeniden dağıtımı sağlayarak, sosyal çatışmaların önüne geçmeye çalışan kurumlar ise “piyasayı meşrulaştırıcı” kurumlardır.

Keizer (2007) kurumların insan davranışlarına yön veren kurallar olduğunu ve insanların kendilerini kısıtlayan ve davranışlarını şekillendiren bir kurallar kümesi olarak tanımladığı bir kurumsal çerçeve içinde yaşadıklarını belirtir. Kasper (2007) ise kurumu “ihlali normal olarak bir şekilde müeyyide gerektiren insan davranış kuralları” olarak tanımlamıştır. Müeyyideler (yaptırımlar) resmi veya gayri resmi olabilmektedir. Kurumlar tekrar eden eylem ve reaksiyonların daha kolay tahmin edilebilmesine imkân vermektedir. Etkin kurumlar belirli sonuçlar gözetmeksizin normalde tahmin edilebilecek sonuç aralığının sınırlarını çizer ve böylece bilgi arayışı ve diğer işlemlerdeki maliyet ve riskleri azaltacak geniş davranış kalıpları oluştururlar.

Kurumlar, bireyin sosyal yaşamında karşı karşıya kaldığı belirsizlik süreçlerinde veri eksik bilgi setiyle ve kısıtlı rasyonalite ile alabilecekleri karar seçeneklerinin oluşmasını sağlayan kurallar ve kısıtlar bütünü olarak da tanımlanabilir. Söz konusu kurallar toplumun uymakla yükümlü olduğu ve müeyyidelerinin kamu erki tarafından yazılı hukuk kuralları ile belirlendiği formal (yazılı) kurallar ile informal kurallar olarak sınıflandırılabilirdiği gibi Aktan ve Vural’ın (2005) da belirtmiş olduğu gibi, “Davranışları etkileme yönünden kurallar”, “teşvik edici (motive edici) kurallar”, “engelleme (demotive edici) kurallar” ve “yol gösterici kurallar”, “emredici kurallar”, “yasaklayıcı kurallar”, “ödüllendirici kurallar”, “cezalandırıcı kurallar”, “ulusal kurallar”, “evrensel kurallar”, “iktisadi kurallar”, “siyasal kurallar” ve “sosyal kurallar” şeklinde de sınıflandırılabilir.

Hodgson (1998), ister eski, ister yeni ekole bağı olunsun, kurum kavramında genel kabul gören bazı özellikler şu şekilde özetlemektedir:

- Tüm kurumlar iktisadi ajanlar arası ciddi ve kesin bilgi veri tabanını kapsar,
- Tüm kurumlar çok sayıda karakteristik özelliklere ve rutinelere sahiptir,
- Kurumlar ortak davranışlar ve kavramlar ile karşılıklı etkileşim içindedir,
- Kurumlar sabit ve değişmez değildir, aksine göreceli olarak değişkendir,
- Kurumlar değerleri ve kuralcı evrim sürecini de içerirler.

Kurumsal düşüncede kurumların toplumda oynadığı rol oldukça önemlidir. Etkin kurumların toplumlar açısından birtakım avantajlar sağlamaktadır. Bu avantajlar şu şekilde sıralanabilir (Kasper, 2007: 68-70):

1. Saygı duyulan kurumlar bilgi arama sürecini kolaylaştırır, böylece insanlar birbirleriyle güven içinde ve kolayca etkileşimde bulunabilirler. Yani iyi kurumlar iş yapmayı hızlandırır ve sosyal etkileşimi kolaylaştırır.
2. Etkin kurumlar bireyin özgürlük alanını muhafaza eder. Uygun kurallar güç kullanımını sınırlar. İyi kurumlar aşırı ve gereksiz baskıyı önler ve başkalarının özgürlüğünü zedelemeyen insanların kendi çıkarları peşinde koşmasına olanak sağlar. Uygun kurumsal kısıtlamalar olmaksızın özgürlük izinli hale gelecek ve serbestlik ortadan kalkacaktır.
3. Etkin kurumlar aynı zamanda çatışmaların ortadan kalkmasını sağlayarak toplumsal barışa da hizmet eder. Farklı isteklere, farklı hedeflere ulaşmak için kaynaklarını yönlendiren farklı insanlar arasında kaçınılmaz olarak çatışmalar ortaya çıkacaktır. Dolayısıyla, örneğin trafik kurallarının amacı gecikmeler ve kazaları engellemektir.
4. Uygun kurumlar kıt kaynakların korunmasını teşvik eder. Kurumlar belli malların sahiplerine bunların sahipliğini sürdürebilme hakkı verdiğinde (örneğin mülkiyet haklarını güvence altına alan kurumlar gibi) insanlar mallarını kendi geleceklerinin daha refah içinde olması için yönlendireceklerdir. Kurumsal koruma güvensiz olduğunda varlıklarını kontrol eden insanlar bunların küçülmesini önemsemeyecektir.

Kurum tanımlarını farklı perspektiflerden ele aldıktan ve kurumların önemine değindikten sonra bir sonraki başlıkta Kurumsal İktisat'ın temel çerçevesi "Eski (Asıl)" ve "Yeni" ayrımı yapılmaksızın belirtilmeye çalışılacaktır.

## 2.2. Kurumsal İktisat

Kurumsal İktisat, 19. yüzyılın sonlarında yerleşik (ana akım) iktisat paradigmasına bir tepki olarak doğmuştur. Kurucuları arasında ilk akla gelen üç temel fikir lideri olarak, Thorstein B. Veblen (1857 – 1929), John R. Commons (1862 – 1945) ve Wesley Mitchell (1874 – 1948) sayılmaktadır. Kurumsal İktisat'ı tanımlarken öncelikle ne olmadığını tanımlamakta fayda vardır. Kurumsal İktisat, Kurumları savunan, onların sayılarının ya da etkilerinin yaygınlaştırılmasını öneren bir iktisat anlayışı olmadığı gibi, Kurumsal İktisat'ı Kurumsal İktisat yapan özellik, kurumlara önem ve öncelik vermesi ve onların varlık işleyişini iktisadi açıdan açıklamayı amaç edinen bir yaklaşım da değildir. Kurumsal İktisat, iktisadın kurumları da çalışma alanına katmasını savunmak yerine, iktisadın geleneksel alandaki süreçlerin doğaları gereği aslında ister istemez kurumsal olduklarından yola çıkar. (Özveren, 2007) Kurumsal iktisat terimini ilk kez Walton Hamilton, 1919 yılında Amerikan İktisatçılar Birliği için hazırladığı bir makalede kullanmıştır. Tanımda Hamilton (1919), iktisat teorisinin temelini kurumların oluşturduğunu, vurgulanması gereken temel noktanın denge değil, süreç olduğunu ileri sürmektedir. (Kama, 2011).

Walton Hamilton (1919) Kurumsal İktisat adına yapılan çağrının, ekonomik düşüncenin gerçekleri veya diğer değerleri üzerine bir saldırı iması değil, ekonomik teori olarak nitelenen diğer düşünce sistemlerinin, iddialarının yadsınması şeklinde yorumlanmasını istemiştir. İktisatta evrimsel bakış açısını savunarak farklılık oluşturan Kurumsal İktisat, kendi içinde de evrim geçirmektedir. İlk grup olarak ifade edilebilecek Eski Kurumsalcılar ve onların takipçileri, Evrimci İktisat Derneği ile Journal of Economic Issues dergisi etrafında toplanmışlardır. Journal of Theoretical and Institutional Economics dergisi Yeni Kurumsalcıların fikirlerini savunduğu bir araç olmuştur. Bunlara ek olarak Eski Kurumsalcıların çizgisinde bulunan Neo-Kurumsalcı bir akımdan da söz edilebilmektedir. (Demir, 1996).

Kurumsal İktisat'ın bakış açısı esas itibariyle dört önemli noktada odaklanmaktadır. (Fusfeld, 2000):

1. Kapitalizmin değişen kurumsal yapısının analizi,
2. Yerleşik (Ana akım) iktisadın eleştirisi,
3. Sosyoekonomik sorunların çözümü için yeni çözüm ve bakış açılarının geliştirilmesi,
4. Matematik modellerin metafiziğine karşı çıkan farklı analitik çerçevelerin oluşturulabilmesi.

Kurumsal İktisat'ın doğuş sebepleri şöyledir:

Amerikan İç Savaşı<sup>2</sup> ile Birinci Dünya Savaşı arasındaki dönemde Amerikan ekonomisi, dünyanın en büyük ve en güçlü ekonomisi haline gelir. Bu dönemde, hızla genişleyen bir üniversite sistemiyle birlikte, Amerika entelektüel yenilik ve çeşitlilik açısından oldukça verimli bir toprak haline gelmiştir (Hodgson, 2002). Bununla birlikte, aynı dönemde sanayileşmenin etkisi ile toplumsal sınıflararası gelir farklılıkları dikkat çekici bir şekilde artmaya başlamıştır. İşçilerin çalışma şartlarının kötülüğü ve sosyal güvenceden yoksun olarak aşırı çalışma saatlerine maruz bırakılmaları yanında vergisel anlamda göreceli olarak aşırı bir vergi yükü altında kalmaları, işveren kesimi ile aralarında çatışmaların oluşmasına neden olmuştur. Emekçi sınıfın Amerika'daki bu başkaldırısı o dönem Amerikan siyasi iktidarı tarafından kolluk kuvvetleri yardımıyla engellenmeye çalışılmıştır. İşçi sınıfı için durum böyle iken diğer tarafta monopolcü rekabet içerisindeki şirketler karlılıklarını hızla artırarak siyasi otorite üzerinde de giderek artan şekilde bir baskı grubu oluşturmaya devam etmiştir.

İktisatçılar bu dönemde, mevcut iktisat teorilerine olan güvenlerini kaybederler. Dikkatlerini, fakirlik, toplumdaki gelir dengesizliği, durgunluk ve toplum kurumlarındaki büyük israfa çevirirler. Onlara göre tek çözüm toplumsal kontrol ve reformdur, bunu da devlet yapmalıdır (Yılmaz, 2009). Kurumsal İktisat'ın temel sorunsallarından birisi olan gelir dağılımı adaletsizliğini önlemenin yolu devletin ekonomiyi sürekli olarak izlemesi ve yönlendirmesidir. Uygulamaya konulacak olan sosyal politikalar yardımıyla toplumsal refahın artırılması amaçlanmaktadır.

Kurumsal İktisat'ın yerleşik iktisada seçenek oluşturan bir dizi temel önermesi vardır. Bunlar şöyle sıralanabilir: (Şenalp, 2007: 50-51)

---

<sup>2</sup> Amerikan İç Savaşı (1861-1865) veya diğer adıyla Eyaletler Arası Savaş, Amerika Birleşik Devletleri'nin Washington'daki yönetimi ile bu ülkeden ayrılmak isteyen 11 Güney Eyaleti arasında çıkmış geniş kapsamlı bir iç savaştır.

1. İktisadi öznelerle kurumların karşılıklı etkileşimi, evrimsel bir süreç olduğundan ötürü, iktisadi çözümlenelerde evrimsel bir yaklaşıma gereksinim vardır.
2. Evrimsel süreçleri ele alırken temel vurgu, modern teknoloji ve karma piyasa kapitalizminin finansal kurumlarının dayandığı somut durumların oynadığı rol üzerine yapılmaktadır.
3. Toplumsal uyum söylemi üzerine oturtulmuş bir yöntem söz konusu değildir. Tersine, toplumsal ve iktisadi yaşamdaki çatışmalar/çelişkiler üzerine vurgu yapılır.
4. İktisadi ilişkilerin özündeki çelişkilerin, kurumsal düzenlemeler yoluyla toplumsal denetim düzenekleri oluşturularak yönlendirilmelerine gereksinim duyulduğu savunulur.

Kurumsal İktisat'ın temel özelliklerini Neoklasik İktisat akımına yöneltmiş olduğu eleştiriler bağlamında aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

1. Kurumsal İktisat, ekonomiyi bir sistemler bütünü şeklinde ele alarak (holistic) bütüncül bir yaklaşımla ve disiplinler arası bir perspektifte inceler. İktisadi ajanların davranışlarını, piyasayı ve onları çevreleyen kurumsal yapıyı birbirleri ile etkileşim halinde değerlendirir.
2. İktisadi olaylar, tarihsel bir bakış açısı ile ele alınarak değişen kurumların ekonomi üzerindeki etkileri evrimci bir analize tabi tutulmalıdır.
3. Ekonomide anlık bir denge varsa bile bu sürdürülebilir değildir, asıl olan süreçtir ve iktisadi olayların sonuçları statik denge analizi ile değil dinamik süreç analizi ile ele alınmalıdır.
4. İktisadi bireylerin rasyonalitesi tartışmalıdır, ana akım iktisadın temel önermelerinden olan görünmez el ve tam bilgi gerçek hayatta geçerli olmayan varsayımlardır. Bireyler, kritik iktisadi kararlarında salt “bireysel faydacılık” içgüdüleri ile davranmazlar, bireyi çevreleyen kurumlar, bireyin alacağı kararlarda etkin rol oynar.
5. Ana akım iktisadın temel sorunsallarından biri olan kaynakların etkin dağılımının sağlanabilmesi ancak devletin ekonomiyi sürekli gözetmesi ve yönlendirmesi ile söz konusu olabilir.
6. Kurumsal İktisadın felsefi dayanaklarından en önemlisi deneyciliğe dayalı olan “Pragmatizm”dir.



7. Toplum içerisindeki sosyal sınıflar arasında çıkarların birbirinden farklı olmasından dolayı bir çatışma söz konusudur. Devlet, ekonomiye müdahalesi ile söz konusu çıkar çatışmalarının ortadan kaldırılmasına yönelik alacağı tedbirlerle uzlaştırıcı bir rol üstlenmelidir.

Kurumsal İktisadın genel özelliklerinin vurgulanmasının ardından, Kurumsal İktisat yaklaşımının tarihçesi ve etkilendiği fikir akımları incelenerek, Eski ve Yeni Kurumsal İktisat yaklaşımları detaylandırmaya çalışılacaktır.

### **2.2.1. Kurumsal İktisadın Tarihsel ve Düşünsel Kökenleri**

Ekonomi ve sosyoloji arasındaki ilişki uzun bir geleneğe sahiptir zira Ekonomik kurumlar ve süreçler sosyolojik fenomenlerle yakından ilgilidir. Karl Marx, Max Weber, Emile Durkheim gibi klasik sosyologlar eski ekonomi disiplinden gelen fikirlerin üzerine yoğunlaşmışlardır; Amerika'da Kurumsal İktisadın kurucularından olan John Commons, Wesley Clair Mitchell ve Thorstein Veblen ekonomik kurumların doğasını açıklamaya çalışırken sosyolojik kavrayışlara önem vermişlerdir. Kurumsal İktisadın bir iktisadi yaklaşım metodu olarak doğmasında en büyük katkılar iktisat okulu anlamında Alman Tarihçi Okulu, felsefi olarak da Pragmatizm ve Darwinci evrim kuramına atfedilmektedir. 18. yüzyılın ikinci yarısında İngiltere'de ve daha az ölçüde Batı Avrupa'nın her yerinde, sonunda da Amerika'da yaşam, birbirini izleyen makinelerle ilişkin buluşlarla değişime uğramıştır (Galbraith, 1989). Söz konusu değişim, üretim tekniklerinin değişimi neticesinde ortaya çıkan verimlilik artışının meydana getirdiği sınıfsal bir evrimin de ilk sinyallerini veriyordu.

#### **2.2.1.1. Alman Tarihçi Okulu**

Ondokuzuncu yüzyılın ikinci yarısından itibaren Klasik İktisat Okulunun yerini almaya başlayan bu akımın temel fikrinin Ricardo geleneğinin mutlakçılığına ve evrensellik iddiasına karşılık bir iktisadi görecelik (relativizm) kurmak olduğu söylenebilir. Bu okula göre insan sadece kazanç eğilimi ile hareket etmez; örf ve adetler, hukuk, toplum ve devlet, sosyal çevre ve din insanı yönlendiren diğer faktörlerdir (Tabakoğlu, 1994). Alman Tarihçi Okulu, iktisadi olayların nedenlerini sosyolojik ve kurumsalcı bir metodoloji ile tarihsel bir perspektifte ele almakta olup, tümevarımcı "indüktivist" bir akıl yürütme ile çözümlemeyi felsefe edinmiş bir düşünce okuludur. Alman Tarihçi Okulu

teorisyenlerine göre benzer iktisadi olayların toplumlara değişen farklı sonuçları olabileceği, buna paralel olarak da her dönem veya her toplum için geçerli iktisadi kanunların geçerli olamayacağı savunulmaktadır. Alman Tarihçi Okulu'nun kurucu ve ilk dönem temsilcileri olarak Wilhelm Roscher (1817-1894), Bruno Hildebrand (1812-1878) ve Karl Knies (1821-1898) sayılmaktadır. Rosher'le birlikte Hildebrand ve Knies, iktisadın fizik gibi evrensel kabul edilen kanunlara bağlı olamayacağını, ancak düzenli tekrarlar içerebileceğini, tarih ve toplumbilimin, insanların gelişimindeki iktisadi boyutta tamamlayıcı bilgiler içerdiğini savunmaktadırlar (Kazgan, 2000).

Alman Tarihçi Okulu'nun klasik okuldan yöntem farkı, politika uygulama alanında farklı sonuçlara varmasına yol açmıştır. Klasik okulun “tabii düzen” anlayışına göre her toplumda iktisadi düzenin işleyişini gösteren kanunların evrensel geçerliliği bulunmaktadır. Bu nedenle ekonomik yaşam zaman ve mekândan bağımsız olarak incelenmektedir. Buna karşın Alman Tarihçi Okulu, toplumsal kurumların zaman ve mekân içinde değişik olduğunu, bu nedenle iktisat teorisinin her zaman ve her mekânda geçerli olamayacağını yani evrensel olmadığını savunmaktadır. Alman Tarihçi Okulu'na göre eğer tabii düzen ve dolayısıyla mutlak iktisat kanunları yoksa iktisadi düzen zaman ve mekân içinde farklılık gösteriyorsa, toplumsal kurumlar göreceli ise devlet bunları düzeltmek için iktisadi hayata müdahale etmelidir. Alman Tarihçi Okulu mensupları devlet müdahaleciliğini iktisat politikasının temeli olarak görmektedir (Kazgan, 2000).

Alman Tarihçi Okulu'nun özellikle tarihsel verilere yapmış olduğu bu vurgu zamanla iktisadi analizler için çok önemli bir araç haline gelen istatistik – ekonometri – iktisat yaklaşmasının da kapısını aralamıştır. Bunun yanında ahlaki öğelere de vurgu yapan okul, hâkim iktisadi görüşün farklı bir bakış açısı ile alınmasında yol gösterici olmuştur. Felsefe – politika ve sosyolojinin tarihsel bir analizde bir araya getirilmesi kendisinden sonraki düşünce okullarını ve iktisatçıları da etkilemiştir. Örneğin Commons, Alman Tarihçi Okulu'nun Kurumsal Okul üzerindeki etkisini şöyle ifade etmiştir: “On dokuzuncu yüzyıl boyunca Tarihçi Okulu diğer okulların akıl yürütme yöntemlerini tümüyle reddeden Almanya'da (Roscher, Hildebrand, Knies) yükseldi ve günümüzde önemli bir yöntem olan tarihsel araştırma yöntemini iktisada soktu. Onlar, mevcut üretim ve pazarlama sistemini, geçmişin değişen şartları ile günümüze sunulan bir değişim olarak açıkladılar. Bu okul, klasik okullar tarafından açıkça dışta bırakılan gelenek-görenek, mülkiyet ve çıkar çatışması kavramlarını bilime kattı. Tarihçi Okulu, iktisat biliminde önemli faktörler

olarak; gelenek, görenek, kanun, mülkiyet hakları, hak ve haksızlık kavramlarına vurgu yapan Etik ve Kurumsal okullara yol açtı” (Hulten, 2005: 173).

Alman Tarihçi Okulu'nun ikinci dönem temsilcilerinden olan Gustov Von Schmoller ekonomik aktiviteleri belirleyen davranışların oldukça karmaşık olduğunu ve bu karmaşık ilişkilerin de zaruri bir şekilde sosyal ve hukuki kurullarla bağlantılı olduğunu savunur. Başka bir ifadeyle metodolojik bireysellikten ziyade kültürel relativizmi ön plana çıkarmak istemektedir. Elbette bu karmaşık kurullar yapısı, toplumun tarihinden bağımsız olarak düşünülmemeyecektir (Haller, 2004: 8).

Schmoller açık bir şekilde tarih ve etik kavramlarını birleştirmektedir. Schmoller'e göre etik, ekonomik alanda yapılan tarihsel araştırmalara yön vermekte ve anlam katmaktadır. Schmoller ekonominin bir parçası olan insan kültürünün temel koşulunun; inanç ve ahlaki sistem olduğunu, aynı zamanda gelenekler, yasalar ve ahlak normlarının tarihsel gelişimi hakkında bilgi sahibi olunmadan iktisadi yaşantının anlaşılamayacağı belirtmektedir. Schmoller'e göre iktisadi kurumlar ve kuruluşlar sadece doğal ve teknik değil aynı zamanda psikolojik ve ahlaki algılamaları da içermekte olup, ahlaki değerlerde bir uzlaşma sağlanmadan toplumsal çerçevenin oluşturulamayacağını ifade etmektedir (Shionoya, 2005). Alman Tarihçi Okulu, Kurumsal İktisat akımına öncülük eden fikir liderlerine metodolojik açıdan bir anlamda ilham kaynağı olurken, felsefi olarak Amerikan Pragmatik felsefe geleneği Kurumsal İktisat akımını etkilemiştir.

### **2.2.1.2. Pragmatizm**

Kökeni Eski Yunanca'da “iş, eylem” anlamına gelen “pragma” sözcüğünden türemiş olan ve bu dilden Fransızcaya “pragmatique” olarak geçen, pragmatizm<sup>3</sup> kelime anlamı ile “gerçeğe ve eyleme yönelik, pratik sonuçları olan” anlamına gelmektedir. Felsefi bir akım olarak Pragmatizm, yirminci yüzyılın ilk çeyreğinde Kurumsal İktisada bilgi-kuramsal bir temel oluşturmuştur. Felsefi kökenleri ve ulaştıkları sonuçlar farklı olsa bile, gerek Tarihsel Okul gerekse Pragmatik Felsefe liberalizmin yöntemine eleştirel yaklaşmaktaydılar.

Pragmatizmin kurucusu Charles Sanders Peirce temel olarak pragmatizmi bir anlam kuramı olarak görmüştür. Doğan (2003) tarafından aktarıldığı üzere, Pierce'a göre, herhangi bir şey üzerindeki görüşümüz, o şeyin hissedilebilir etkilerinden oluşur,

---

<sup>3</sup> Ayrıntılı bilgi için: (<https://www.etimolojiturkce.com/kelime/pragmatik>). Giriş Tarihi:30.04.2018

dolayısıyla bir kavramın anlamı, bir olayda, bir harekette veya bir denemede ortaya çıkar. Bir kavram hakkında ne düşündüğümüzün, ne tasarladığımızın önemi pek yoktur; o kavramın anlamı gerçek yaşamda, yani bireyin çevresi ile olan ilişkilerinde belirecektir.

Bir toplum felsefesi olarak Pragmatizm, ortaya çıkışından itibaren, felsefe ve teolojinin yanı sıra, psikoloji, iktisat, sosyoloji, siyaset bilimi ve pedagoji gibi toplumsal yaşama ilişkin birçok farklı disiplinde ortaya konan bilimsel ürünleri etkilemiştir. Esas olarak insan ve topluma dair fenomenler ve onların algı ve bilgisine ilişkin meseleleri ele alan ABD kökenli bu felsefe, kıta Avrupası kökenli olan ve kendini o dönemde, toplumsal fenomenlere dair bilginin kuramı olarak yeni yeni var eden sosyolojinin, tahlil ve eleştirisine konu olmuştur. (Berkkurt, 2010: 475).

Yılmaz (2009)'a göre pragmatist bilim felsefesi, bilimin, önceden belirli amaçlara ulaşmanın mekanik meşrulaştırma yöntemi değil, bir inceleme süreci olduğunu öne sürer. Tarih dışı bir kurallar kümesi olmadığı için, hiçbir bilim kendi tarihinden ayrı bir biçimde değerlendirilemez. Kişilerden bağımsız ve kusursuz bilimsel yöntem kuralları olmadığı için bilimsel önermelerin geçerliliğine ilişkin kurallar, bilimsel etkinliklerde bulunan topluluğun kararlarına bağlıdır.

Kurumsal İktisadın düşünsel kaynaklarından birisi olan Pragmatizm, belirli bir ideolojiyi öne çıkarmaksızın, istatistiki araştırma ve gözlem yoluyla somut gerçekliğe varmak, toplumsal ekonomiyi evrimsel bir süreç olarak ve bütüncül (holistic) olarak ele almaktır. Pragmatistlere göre soyut teoriler somut gerçekleri açıklamakta yetersiz kalmaktadır. Şenalp'in (2007) ifade ettiği gibi Pragmatizm, Alman Tarihçi Okulu gibi liberalizmin yöntemine eleştirel yaklaşmaktadır. Pragmatik bilim felsefesi, bilimin önceden belirli amaçlara ulaşmanın mekanik bir meşrulaştırma yöntemi değil, bir inceleme süreci olduğunu savunmaktadır. Bu düşünceye göre, tarih dışı bir kurallar kümesi olmadığı için hiçbir bilim kendi tarihinden ayrı bir biçimde değerlendirilemez. Kişilerden bağımsız ve kusursuz bilimsel yöntem kuralları olmadığından bilimsel önermelerin geçerliliğine ilişkin kurallar, bilimsel etkinliklerde bulunan topluluğun kararlarına bağlıdır. Bu bakımdan bilimde temel bilgi-kuramsal birim araştırma topluluğudur.

Peirce pragmatizmin kurucusu olmasına rağmen, aslında bu felsefenin tüm dünyada tanınmasını sağlayan düşünür William James'tir. James gibi Pragmatist düşünce akımına katkı yapan bir diğer düşünür de John Dewey (1859-1952)'dir. Dewey pragmatizme yönelik çalışmalarında daha çok kurum ve özellikle eğitim kurumları ile ilgili çalışmalar

ortaya koymuştur. En genel anlatımla Dewey pragmatizmi, mantıksal ve ahlaki bir analiz kuramı olarak görmüştür. Ona göre insan, doğanın bir parçası olan ve sürekli değişen bir varlıktır. Bu noktadan hareketle Dewey'in, Darwin'in evrim kuramından etkilendiği rahatlıkla söylenebilir. Dewey bilimi, yeni bir şeyler –etkinlik veya faaliyet gibi- veya yeni ilişkiler keşfetmek şeklinde görmektedir. (Bakır, 2006).

Pragmatist bilim felsefesinin temel özelliklerini aşağıdaki başlıklar altında toplamak mümkündür. (Demir, 1996; Mirowski, 1987)

- a. Bilim, önceden belirli bazı amaçlara ulaşmanın mekanik bir meşrulaştırma yöntemi değil, kimliği belirli bir topluluk tarafından yapılan bir inceleme sürecidir. Dolayısıyla bilim bir tarih dışı kurallar kümesi olmadığı için, herhangi bir bilim kendi tarihinden ayrıştırılarak anlaşılamaz.
- b. Muhtemel araştırma yöntemleri üç tanedir: tümevarım, tümdengelim ve kuralsız çıkarım. Bu yöntemlerden hiçbirisi, tek başına yeterli değildir. Tümevarım ve tümdengelim birbirlerini dengelerken, kuralsız çıkarım yeniliğin yegâne kaynağıdır.
- c. Tek bir mantık yoktur. Tümevarım, tümdengelim ve kuralsız çıkarımın kendilerine özgü mantıkları vardır.
- d. Kişilerden bağımsız kusursuz bilimsel yöntem kuralları olmadığı için, bilimsel önermelerin geçerliliğine ilişkin kararlar, bilimsel faaliyette bulunan, topluluğun kararlarına bağlıdır. Bilimde temel epistemolojik birim, araştırma topluluğudur.
- e. Kesin bir zihin/beden ayırımı yapılmadığında, bilim insan biçimci bir niteliğe indirgenemez. Sosyal bilimlerle ilgili bilgiler bir yana, doğal yasalar bile araştırmacı topluluklarının üyeleri gibi evrilmektedir. Sosyal ve doğal gerçekliğe ilişkin kavramlar birbirlerine nüfuz etmektedir. Bu yüzden yorumsama teknikleri, matematiksel tekniklerle aynı epistemik düzeyde bilimsel incelemenin gerekli unsurunu oluşturmaktadır.
- f. Semiyotik<sup>4</sup> ve sembollerin karşılıklı ilişkileri, bilim felsefesinin ayrılmaz bir parçasıdır.

---

<sup>4</sup> Semiyotik ya da diğer adıyla semiyoloji, simge, sembol ve işaretlerin yorumlanmasını, üretilmesini veya işaretleri anlama süreçlerini içeren bütün faktörlerin sistematik bir şekilde incelenmesine dayanan bir bilim

- g. Pragmatizm son tahlilde araştırma topluluğuna bağlı olduğu için sonuçta, var olan durumun savunulması ile teknokratik ütopya arasında bir uzlaşma sağlanmalıdır.

Pragmatik düşünce yapısının etkilerini özellikle Eski (Asıl) Kurumsal İktisat teorisyenlerinde görmekteyiz. Mirowski'ye göre, Kartezyen<sup>5</sup> gelenek ile Neoklasik İktisat arasındaki ilişkiye benzer bir ilişkinin, pragmatik gelenek ile Kurumsal İktisat arasında da kurulması mümkündür. Pragmatik felsefenin Kurumsal İktisat'daki düşünsel yansımaları aşağıdaki şekilde vurgulanabilir: (Mirowski, 1987: 1018-1019).

1. Temel olarak ekonomi, önceden belirlenmiş amaçların onaylanması değil, bir öğrenme, müzakerede bulunma ve koordine etme sürecidir. İktisadi rasyonellik, sosyal ve kültürel olarak belirlenmektedir ve bu yüzden tarih, antropoloji ve iktisat aynı incelemenin farklı perspektiflerinden ibarettir.
2. İktisadi aktörler, gelenekleri, huyları, içgüdüleri, onları kısıtlayan fiziksel veya maddi ilişkileri ve birini diğerine adapte etmek için geliştirilen en kestirme ve uygun yol ve yöntemleriyle tanımlanmaktadır.
3. Tek bir tercih mantığı yoktur. Tercihler bağlam bağımlıdır.
4. Doğuştan rasyonel iktisadi davranış kuralları olmadığı için, söz konusu kuralların geçerliliği belirli iktisadi topluluklar ile sınırlıdır. İnsanları yöneten yasaları, insan doğası değil, insanlar yapmaktadır. Uygun epistemolojik birim "kurum"dur. Kısaca kurumlar, iktisadi aktörleri kuşatan kişiler arası kurallardır.
5. Kuralları ortaya çıkaran yapılar dışsal gözlemle belirlenemeyeceği için iktisatçılar katılımcı gözlemde bulunmalıdır. İktisat büyük oranda ticaret, üretim ve tüketim gibi kavramların üzerine kurulu iktisadi aktörlerin "işlemlerin" anlamını nasıl yorumladıklarını açıklamaya çalışmaktadır.

---

dalıdır. Semiyotik eski Yunancada işaret anlamına gelen semeion kelimesinden gelir. Semiyotik bugünkü anlamda ilk defa John Locke tarafından "Essays Concerning Human Understanding", (1690) başlıklı eserde kullanılmıştır. (<https://www.turkcebilgi.com/semiyotik>) Giriş Tarihi: 30.04.2018

<sup>5</sup> Modern bilimlerin temel düşünce dokusunu şekillendiren düalistik yapı, Descartes'in Kartezyen Düşüncesi'dir. Beden-zihin ayrımını temel alan Kartezyen düşünce sosyal bilimlerin felsefeden ayrılma ve doğa bilimlerine öykünme çabasında önemli yer tutar. Bu çaba, bir taraftan bir çırağın var olmak için ustasının fikirlerini kendi fikriymiş gibi sunma naifliğini taşıırken, diğer taraftan kendini hiyerarşik olarak üste yerleştirmesi bakımından ironi içerir. Daha Fazla Bilgi için (<http://www.ontodergisi.com/kartezyen-dusunce-newton-fizigi-ve-psikoloji/>) Giriş Tarihi: 30.04.2018

6. Kurumsal İktisat, statükonun savunulması ile teknokratik bir değişim arasındaki gidiş gelişleri ortaya koymaktadır

### 2.2.1.3. Darwinci Evrim Kuramı

Charles Darwin (1809-1882), 1859'da yayınlamış olduğu “Türlerin Kökeni (The Origin of Species)” adlı eserinde, evrim teorisinin en önemli iki özelliğini, en iyi uyum yapanın ayakta kalması ve değişimin basitten karmaşığa doğru olduğu şeklinde belirtmiştir. Darwin'in zamanla kendi adı ile anılan evrim teorisi, fen bilimlerinde olduğu gibi sosyal bilimlerin de çeşitli dallarında etkili olmuştur. Evrimi<sup>6</sup> değişme ve gelişme süreci olarak kabul eden Darwin, evrimde en önemli gücün ‘doğal seçim’ olduğunu vurgulamıştır. Canlının var olması için mücadele içinde olması gerektiği ve en iyi uyum yapanın hayatta kaldığı görüşleri Darwin'in teorisinin en temel kabulleridir. Bunun yanında Darwin teorisinde, en iyi uyum yapanın mutlaka en güçlü olarak kabul edilmemesi gerektiğini ve işbirliğine dayalı bir çevrede en iyi uyumun en iyi işbirliği ile gerçekleştiğini belirtmiştir. (Burcu,1988: 176-177).

Gowdy (2006)'ya göre, eski kurumsal iktisatçılar, hem Marksizm'den hem de Alman tarihçi okulundan güçlü bir şekilde etkilenmişler, fakat onu daha çok pragmatik felsefe ve içgüdü-alışkanlık psikolojisinde 19. yüzyılın son yirmi yılında yaşanan gelişmeler şekillendirmiştir. Daha önemlisi, Veblenci kurumsal iktisat Darwinizm'den doğmuştur. Takip eden süreçte her ne kadar Kurumsalcılık büyük ölçüde Darwinci mirastan uzaklaşsa da, daha tutarlı bir kurumsal iktisadın inşası Darwinizm'e bir dönüşü içermektedir.

“İktisat Neden Evrimci Bir Bilim Değildir?” makalesi ile iktisadi olayların ait oldukları kurumsal çevre ile etkileşim içinde olduğuna dikkat çeken Eski (Asıl) Kurumsal İktisat akımının fikir liderlerinden Thorstein Veblen (1919), bilimi Charles Darwin öncesi ve sonrası olarak ikiye ayırmıştır. Veblen, Darwinizm'i sadece biyoloji bilimi olarak değil, aynı zamanda nedensellik sorununun çözümüne yönelik yaklaşımların merkezindeki felsefi ilkeler olarak da görmüştür. Veblen, Darwinizm'i esas itibariyle bir nedensellik analizi süreci olarak yorumlamıştır: “Darwinist düşünce sisteminde, sürekli aranan ve gerçeklere atfedilen şey, sebep ve sonuçların sürekliliğidir” (Hodgson, 2003a: 87).

---

<sup>6</sup> 19. yüzyılın en büyük evrimcileri Darwin, Lamarck ve Haeckel büyük yapıtlarının ilk baskılarında evrim sözcüğünü kullanmamışlardır. Darwin “değişikliklerle türeyiş” (descent with modification), Lamarck “transformizme”, Haeckel ise “transmutations-Theorie” ya da “Descendenz-Theorie” terimlerini kullanmıştır. Evrimin bugünkü anlamının oluşmasına katkıda bulunan, “değişikliklerle türeyiş”in eş anlamı olarak evrim sözcüğü kullanan ilk düşünür Herbert Spencer olmuştur. Spencer. “Biyolojinin İlkeleri (Principles of Biology) (1864-1867)” adlı eserini yazarken organik değişimi betimlemek için ‘evrim’ sözcüğünü kullanmıştır (Gould ve Norton, 1978).

Değişimin sürekliliği kavramı üzerinde özellikle duran Veblen, iktisadi olayların evrimci bir perspektifte ele alınması gerektiği konusunda fikirlerini oluştururken salt Charles Darwin'den değil, sosyolog, filozof ve antropolog olan Herbert Spencer (1820-1903) den de etkilenmiştir. Spencer, toplumsal alanda evrimin, nihayetinde bir serbest sözleşme sistemi ile ifade bulan, doğal düzen ve mülkiyet hakkı düzenine ulaşacağını düşünmektedir. Bu eğilim, evrenin kendi rasyonel çizgisinden kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla, Kızılkaya (2001)'nin aktardığı üzere, Spencer'a göre, gelişim düzenli bir statüler ve vahşilik sisteminden, modern sözleşmecî topluma doğru olacaktır. Burada dikkati çeken önemli bir nokta, Spencer'ın toplumsal aşamalara normatif bir açıdan bakarak, daha iyi ve daha doğruya gidildiği iddiasındadır. Söz konusu sözleşmecî veya rekabetçi sistem ortadan kalkarsa, yerine bir statüler sistemi geçecektir. Bu statü sistemi militarist, hiyerarşik veya bürokratik olabilecektir.

Diğer yandan, Spencer'ın Veblen üzerinde negatif yönlü bir etkisi olduğu da düşünülebilir. Veblen, farklı çalışmalarında, Spencer'ın toplumsal teorisine alternatif bir yaklaşım getirmiştir. Bu bağlamda vurgulamak gerekir ki, Veblen, Spencer'ın Hedonistik<sup>7</sup> psikolojiye dayanan varsayımlarını kabul etmemektedir. (Kızılkaya, 2001). G. Hodgson (1998) da Veblen'in düşünce dünyasında 1896 – 1898 yılları arasında önemli bir değişim yaşandığını ve giderek Spencer'ı takip etmekten uzaklaştığını belirtmiştir. Veblen bu tarihlerden sonra Spencer ve diğerlerinin kullandığı biyoloji kavramları yerine, Darwin'in görüşlerine yaklaşmıştır. Her türlü teleolojik açıklamanın yerine evrimci yöntemin kullanılması Veblen'in temel kıstaslarından biri haline gelmiştir.

İktisadi süreçlerin evrimsel bir bakış açısı ile ele alınmasında Charles Darwin'in görüşlerinden öykünen Veblen'e göre kurumsal çevre ile ekonomik karar mekanizması arasında iki yönlü sıkı bir ilişki bulunmaktadır. Bu çift taraflı nedensellik Darwinci evrimsellik içeren bir süreçte ele alınırken ele alırken temel vurgu ise modern teknoloji ve karma-piyasa kapitalizminin finansal kurumların dayattığı somut durumların oynadığı rol üzerine yapılmaktadır (Şenalp, 2007).

---

<sup>7</sup> Yunan düşünürlerinden Aristippos ve Epikür tarafından geliştirilen felsefi akımdır. Hedone eski Yunancada haz ve zevk anlamına gelmektedir. Hedonizm ise, hazcılık demektir. Hoşa giden bir şeyin yarattığı, uyandırdığı duyguya haz adı verilir. Bu yaklaşıma göre ahlaki eylemlerin amacı hazdır. Haz ise mutluluktur. Bir eylem, haz getiren eylemse doğru ve iyi eylemdir. İnsan, doğası gereği acıdan kaçınıp hazza yönelen bir varlıktır. Bu nedenle davranışlarımızın amacı haz olmalıdır. ([http://www.felsefe.gen.tr/felsefe\\_akimlari/hedonizm\\_hazcilik\\_nedir\\_ne\\_demektir.asp](http://www.felsefe.gen.tr/felsefe_akimlari/hedonizm_hazcilik_nedir_ne_demektir.asp)) Giriş Tarihi: 01.05.2018.



### 2.2.2. Eski (Asıl) Kurumsal İktisat

Kurumsal İktisat'a ayırıcı niteliğini Veblen kazandırmıştır. 1898 tarihli "Why is Economics Not An Evolutionary Science?" makalesinin Kurumsal İktisat'ın başlangıcını oluşturduğu kabul edilir (Yılmaz, 2007). Veblen'in hemen ardından ve bir o kadar da onunla aynı dönemde yöntemsel ve teori açısından belli ölçüde farklılıklar arz etseler de John Commons ve Wesley Mitchell Eski (Asıl) Kurumsal İktisat'ın fikir liderleri olarak sayılmaktadırlar.

Eski (Asıl) Kurumsal İktisat da kendi içinde belli ölçüde bölümlendirilebilir. Veblen ve Clarence Ayres (1891-1972) teknoloji ve sanayileşmeyi değer hem harekete geçirici gücü hem de kaynağı olarak görür. Teknolojinin değerlerin kaynağı olması insanoğluna daha fazla üretme imkânı sağlaması ve daha fazla üretimi teşvik eden herhangi bir şeyin tek başına değerli olması -hiyerarşik kurumlar tarafından engel olunan bir sonuç anlamındadır. Onların görüşüne göre, kurumlar yeni teknolojilerin ortaya koyulmasını ve yeni örgütsel düzenlemeleri engelleyerek tutucu bir güç oluştururlar. Commons geleneği ise ekonomik performansı, kurumları ve teknolojiyi de içeren tüm faktör ve kuvvetler grubunun ürünü olarak görür. Kurumlar teknolojik alternatifler arasında tercih tarzı olarak görülürler. Onların görüşüne göre, değer önemi, idareye yardım eden ve iktidarın kullanımını ve iktidara ulaşma hakkını elinde tutan, yani kimlerin çıkarlarının göz önünde tutulacağını ve bu çıkarların zamanını belirleyen, mevcut hukuk ve ahlak kurallarının belirlenmesinde bulunulabilir (Samuels, 1990).

Çalışmanın bu bölümünde Eski (Asıl) Kurumsal İktisat içerisindeki farklı akımları alt dallara ayırmaksızın genel hatlarıyla fikir liderleri ve öne sürmüş oldukları eleştirilerine yer verilecektir.

Thorstein B. Veblen, (1898) kaleme almış olduğu "Aylak Sınıf Teorisi" (The Theory of Leisure Class) eserinde kurumların eski sürecin ürünleri olduğuna vurgu yapmıştır. Veblen'e göre Kurumlar, eski koşullara uyum sağlamışlardır. Düşünce alışkanlıkları (habits of thought) geçmişten önceki zamandan devralınan bir miras gibidirler. Toplumun içinde bulunduğu değişim süreci kurumların da kendilerini evirilerek yenilemeleri ile devam eder. Veblen'in özellikle vurguladığı konu, t döneminin kurumları aslında aynı

döneme ait toplumsal gelişimin birebir yansması değildir. Veblen, nesilden nesile bir miras gibi devredilen kurumların (düşünce alışkanlıklarının) bugünün gerçekleri ile çelişmesini sosyal ve psikolojik atalet ve muhafazakârlık olarak tanımlamaktadır.

Aylak Sınıf Teorisi ile Veblen, endüstriyel etkinliklerde bulunanlar ile para kazanmaya yönelik olanları birbirinden ayırt ederek israfçı tüketim üzerinde özellikle durmaktadır. Gösteriş için tüketimde (conspicuous consumption) bir mal veya hizmetin yararı, sahip olduğu niteliklerinden değil, kişinin alım gücünün yüksekliğini yansıtarak başkalarına gösteriş yapmanın verdiği hazdan kaynaklanmaktadır (Şenalp, 2007). Başka bir deyişle, bir mal veya hizmet yarattığı değer ve faydadan dolayı pahalı değil aksine pahalı olduğu için değerli hale gelmektedir. Tüketim üzerindeki söz konusu etkiye “Veblen Etkisi” denilmektedir.

Sosyal statünün bir fonksiyonu olarak gösteriş amaçlı tüketim aynı zamanda göreceli zenginliğin de bir ifadesi olarak kabul edilebilmektedir. Veblen’e göre gösterişçi tüketim faaliyeti, bu faaliyeti icra etmenin parasal karşılığı ile olduğu kadar bu faaliyeti göstererek harcanan zamanın da gösteriş için ifşası anlamına gelmektedir. Üretmeden tüketmenin faydacılık prensibi ile çelişen ve Veblen tarafından kaynak israfı olarak nitelendirilen iki tarafından birisi lüks tüketim iken diğer tarafı da tembellik yoluyla oluşan zamansal israftır. Aylak Sınıfı Teorisi, Veblen’in daha sonra “İş Girişim Kuramı” (The Theory of Business Enterprise) adlı kitabında geliştirdiği temel ekonomik düşüncesinin çekirdeğini oluşturmaktadır. Buna göre, ekonomik yaşamda sanayi ve iş dünyası arasında, yani yetenekleriyle mal üretimine katılanlarla asıl düşüncesi para yapmak olanlar arasında bir çelişki vardır. Servet peşinde olanlar karlarını artırmak amacıyla üretimi kısıtlamakta, Veblen’in dünyasını, yani üreticilerin yeteneğini sabote etmektedirler (Galbraith, 1989).

Veblen’e göre insan davranışlarına etki eden faktörlerin başında düşünce alışkanlıkları (Kurumlar) bulunmaktadır. Düşünce alışkanlıkları ise içgüdüler tarafından belirlenmektedir. Veblen’e göre insanda iki tür içgüdü bulunmaktadır. Bunlardan biri insan doğasına ilişkin olan ve insanın özünü ifade eden ve süreklilik arz eden içgüdüleridir. Veblen, bunun yanı sıra bir de insanın doğal içgüdülerinin bir yan ürünü olan birey etkinliklerini ifade eden ve zamana ve mekâna göre değişebilen içgüdülerden bahsetmektedir. Bu içgüdü insanların değişik yaşam biçimlerine ve düşünce alışkanlıklarına sahip olmasının temelini oluşturur. Veblen bunu “kültürel görelilik” (cultural relativity) kavramı ile açıklamaktadır. Bu bağlamda, “ustalık” (workmanship)

içgüdü, “aylak merak” (idle curiosity) içgüdü ve “ebeveynlik eğilimi” (parental bent) gibi içgüdüler insan doğasına ilişkin olup süreklilik arz ederek toplumun kurumlarını belirlerler (Dinar, 2013: 49).

İnsan, içindeki aylak merak içgüdü ile ustalık içgüdüünü bir araya getirebildiği takdirde yeni fikirler üretebilecek seviyeye ulaşmış olmaktadır. Veblen, toplumsal kalkınmayı, teknik bilginin gelişimine bağlı olarak araçların kullanımını sağlayan çalışkan sınıf gerçekleştirmektedir. Bunun yaratacağı sanayi üretimi faydalı bir faaliyet olarak sosyal zenginliği meydana getirmektedir.

Veblen’in analizlerinde teknoloji çok önemli bir yer tutmaktadır. Çünkü teknolojik gelişme süreci Veblen’in toplumsal değişim sürecinde başı çekmektedir. Disiplinler arası bir bilimsel bakış açısı ile toplumsal ve teknolojik süreci açıklayan Veblen, insanı doğada etkin bir varlık olarak tanımlamıştır ve onun teknik eylemlerini kurumsal/toplumsal değişimin lokomotifini olarak görmüştür. Kurumsal değişimin “birikimli nedensellik” (Veblen, 1898) içerisinde şekil aldığını vurgulayan Veblen, teknolojik değişim sürecinde aynı şekilde süreklilik gösterdiğini söylemektedir. Ona göre teknolojik gelişim süreci sürekli olarak bir toplumsal eyleme dayanmaktadır.

Veblen, insanın toplumun ortak teknolojik bilgi birikimi üzerinde gelişen teknik eylemini, toplumun yaşam standardını arttıran ve maddi gerekliliğini karşılayan bir eylem olarak tanımlamaktadır. Toplumun bir bütün halinde teknik eylemi zaman içerisinde toplumsal yapının kültürünü, geleneklerini, bilincini, kurallarını, genel bir ifade ile kurumlarını oluşturur. Bu doğrultuda Veblen’in, toplumsal değişimi açıklamaya yönelik gayreti, öncelikle kurumların oluşma ve yaşadığı evrim sürecini açıklamaya yöneliktir. Bu sebeple cevap aradığı ilk soru kurumların nasıl oluştuğu ve bu oluşma sürecinin kaldırıcı olan teknolojik gelişim sürecinin işleyişinin nasıl olduğudur. (Turan, Nakiboğlu ve Bozkaya, 2015: 181-182).

John Roger Commons (1862-1945) Kurumsal İktisat alanında Veblen’i izleyen en önemli bilim adamlarından biridir. Commons, kuramsal olarak, Veblen ile kurumların önemi ve mevcut toplumsal düzenin doğal olduğu düşüncesine karşı çıkma noktalarında birleşmektedir (Hodgson, 2003b). Bununla birlikte, Veblen’in yerleşik iktisada yönelik eleştirileri ve ona karşı esaslı bir alternatif sunmaya çalışması, Commons ve Mitchell gibi Kurumsal İktisat düşünürlerinin görüşleri ile karşılaştırıldığında daha “radikal” durmaktadır. Gerek Commons gerekse de Mitchell, yirminci yüzyılın ilk çeyreğinde ana

akım iktisadi düşünceye getirmiş oldukları eleştirilerle Amerikan İktisat Birliği (American Economic Association) başkanlığını yapmışlardır. Bununla birlikte Mitchell, 1920–45 yılları arasında Ulusal İktisadi Araştırma Bürosu'nun (National Bureau of Economic Research, NBER) Araştırma Müdürlüğü görevini yürütmüştür. Commons ise özellikle Roosevelt'in Yeni Uzlaş (New Deal) politikalarının uygulanması bağlamında, pek çok kurumsal düzenlemenin yaşama geçirilmesinde öncü bir rol oynamıştır (Özçelik ve Özveren, 2015: 23).

Veblen'den farklı olarak, Commons ne Neoklasik İktisattan büsbütün vazgeçilmesi gerektiğini düşünmekteydi, ne de yepyeni bir Kurumsal İktisat geleneği oluşturulmasını savunuyordu. Commons'ın öngördüğü Kurumsal İktisat'ın işlevi, Neoklasik İktisadın boş bıraktığı alanları doldurmaktan ibaretti. Başka bir deyişle, Commons, Kurumsal İktisat ile yerleşik Neoklasik geleneğin bağdaştırılabileceğini düşünüyordu (Özçelik ve Özveren, 2015). Zira Commons'a göre asıl odaklanılması gerekenin Kurumsal iktisadi ana akım iktisada doğrudan bir alternatif olarak inşa etmekten ziyade kurumsal iktisadi mevcut ekonomik çözümlerinin içinde faydalı bir araç olarak kullanmak olduğunu vurgulamaktaydı.

Commons, kapitalist kurumları da Veblen'den farklı biçimde algılamıştır. Öyle ki, Commons mesleki yaşamındaki başlıca amacını, daha iyi kurumların oluşturulması yoluyla 'kapitalizmi kurtarmak' olarak belirlemiştir (Mitchell, 1949). Kapitalist kültürün doğal bir çıktısı olan kapitalist kurumların yol açtığı kaynak israfının ve sömürü düzeninin önüne ancak kapitalist kurumların kökten değiştirilmesi ile geçilebileceğini gerektiğini düşünen Veblen'e karşın Commons mevcut liberal politikalara soğuk yaklaşmamaktaydı. Bununla birlikte Commons, Ortodoks iktisadın dar kapsamlı, durağan ve dedüktif metoda dayalı görüşlerini eleştirmiştir. Neoklasik iktisadın, hazzı birey davranışını ve serbest rekabete dayalı görüşlerini eleştirerek, toplumsal değişim ve gelişimin dikkate alınmadan oluşturulan evrensel kurallara da karşı çıkmaktadır (Savaş, 2007). Commons bireyin davranışlarının şekillenmesinde en önemli belirleyici unsurun "collective action" olarak ifade ettiği toplu eylemin bizzat kendisi olan kurumlar olduğunu vurgulamaktadır.

Commons'un görüşlerini ortaya koyma yöntemi, ileri sürdüğü görüşlerin kendisine ait olmadığını, daha önce de değişik anlamlar yüklenerek de olsa, benzer kavramların kullanıldığını, hatta bizzat aynı fikirlerin dile getirildiğini belirterek, söz konusu fikirlerin izlerini, onları ilk kez dile getiren orijinal düşünörlere kadar geri giderek, sürmeye

çalışmaktır. (Demir, 1996). Commons'un iktisat öğretisine yapmış olduğu en önemli katkılardan birisi işlem "transaction" kavramını ilk kez ele almış olmasıdır. Onun kurumu "bireysel eylemi genişleten, serbestleştiren ve denetleyen toplu eylem" olarak tanımladığını hatırlıyoruz. Commons, bu tanım içinde yer alan bireysel eylemlerin, gerçekte bireysel davranışlar veya metaların mübadelesi değil, işlemler olduğunu ifade etmektedir. Commons (1931), klasik iktisattan Kurumsal İktisada geçişin temel noktalarından birisinin, iktisadi çözümlemenin odak noktasının meta ve bireylerden, işlem ve toplu eylemi sağlayan kurallara kaymasıdır şeklinde ifade etmektedir.

Commons 'un vurgulamış olduğu işlem kavramı, Klasik iktisatçıların "emek" ve Hedonistik İktisatçıların "haz" vurgularının arasına girmiştir. İşlem, emeğin üretimde bulunmadan, tüketicilerin tüketmeden veya metaların fiziksel olarak el değiştirilmesinden önce var olan bir olgudur (Demir, 1996). İşlem konusu Yeni Kurumsal İktisatçıların üzerinde önemle duracağı bir kavram olarak Mülkiyet Hakları ve İşlem Maliyetleri ile ilgili bölümde detaylı olarak ele alınacaktır.

Klasik İktisat için de en önemli sorunsallardan biri olan "kıtlık" kavramı Commons tarafından da ele alınmıştır. Kıtlığın insan ilişkileri problemi ortaya çıkardığını belirten Commons, özel mülkiyet ve çıkar çatışması kavramlarının temelinde kıtlık sorunsalının yattığını belirtmektedir. Söz konusu çıkar çatışmalarının çözümünü sağlayacak düzen ortamının kurulabilmesi ise ancak "collective action", toplu eylem ve toplu denetim ile söz konusu olabilecektir.

Commons'a göre, insanlığın "kıtlık" sorununu aşmada karşılaştığı üç temel sorunun, çatışmaları çözmek, karşılıklı bağımlılıkla başa çıkmak ve sivil düzen yaratmak olduğunu vurgular. Maddi kıtlığı olan kusurlu (imperfect) bir dünyada insanlar kaçınılmaz olarak kontrol ve kaynakların kullanımı üzerinde çatışma yaşarlar, bu da yolsuzluk, önyargı ve şiddetin önünü açmaktadır. Bir ekonomi insanların birlikte çalışmasını, birbirlerinin mülklerini ve kişisel haklarına saygı duymasını ve bunlara saygı göstermesini gerektirir, ancak güvensizlik, fırsatçılık ve sahtekârlık bu şeyleri hızla zayıflatabilir. Son olarak, bir ekonomi, yasaları tarafsız bir şekilde yöneten ve sivil düzeni etkin bir şekilde sürdüren şeffaf, dürüst ve güçlü bir hükümete ihtiyaç duymakta, ancak hükümetler kolaylıkla yozlaşmakta, özel çıkarları zenginleştirecek yasalar ve kanunsuzluk ve suçluluğun yaygınlaşmasına izin vermektedir. (Kaufman, 2006).

Neoklasik İktisadın temel Walrasyan versiyonu, mükemmel tanımlanmış mülkiyet hakları, mükemmel bir şekilde yürürlüğe konmuş sözleşme hukuku, önceden var olan ve sıfır maliyetli piyasalar, mükemmel bilgi ve mükemmel rasyonel iktisadi bireylerin olduğu bir ekonomi, evrenini varsaymaktadır. Commons, bu varsayımların, kısa ve orta vadede ekonomik dinamiklerin işleyişini anlamada yetersiz olduğunu, tüm insani kusur ve sürtüşmelerin ihmal edilmiş olduğunu, bu nedenle, asıl gerekli olanın kusurlu hükümetlerin düzenlediği, kusurlu piyasalarda kusurlu insanlarla ekonominin işleyişinin anlatılması gerektiğini vurgulamaktadır (Kaufman, 2006).

Yukarıda da ifade edildiği gibi Veblen, ekonomist olarak herhangi bir akademik unvanı olmayan ancak Neoklasik iktisada yönelik eleştirel yaklaşımda bulunan bir Kurumsal İktisatçı olarak değerlendirilirken, Commons, Amerikan İktisat Birliği'ne başkanlık ve ABD Başkanı Roosevelt'e danışmanlık yapmış reformist ve politika yapıcı bir karakter sergilemektedir. Bu açıdan bakıldığında Zingler (1974) gibi yazarlar Veblen'i Commons'a göre masabaşı bir düşünür olarak tanımlamışlardır. Commons'un temel kavramı "işlem" ve "toplu eylem" iken, Veblen'in "kurum" dur. Bununla birlikte Darwinist evrimci yaklaşım Commons'un pek ilgisini çekmemekte, Darwinci bir metaforun sosyal bilimlerde Newtoncu bir metafordan daha fazla bir işe yaramayacağını düşünmektedir. Veblen açısından ise, Commons'un büyük önem ve anlam yüklediği yasa oluşturma süreçleri, kendisini pek fazla ilgisini çekmemektedir (Demir, 1996).

Eski kurumsal iktisat düşünürlerinden bir diğeri ise Wesley Clair Mitchell'dir (1874-1948). 1890'lı yıllarda Veblen'in öğrencisi olan Mitchell, ondan Neoklasik iktisadi düşüncenin analitik iddiaları karşısında hep şüpheli yaklaşmasını öğrenmiş ve onun diğer düşüncelerinden de oldukça fazla etkilenmiştir. Bu etkileri genel anlamda dört şekilde özetlemek mümkündür. Mitchell, Ortodoks iktisadi teorilerini özellikle iktisadi rasyonalite kavramını tamamen yok saymadan ancak bazı noktalardaki eksikliklere vurgu yaparak eleştirmiştir. İkinci olarak iktisat bilimi, öncelikle ve her şeyin ötesinde insan davranışının bir bilimdir. Ancak evrimsel teorinin karakteri gereği insan davranışı kurumların yapısından oldukça ciddi bir biçimde etkilenmektedir. Üçüncü olarak Mitchell iktisadın; iktisat teorisi, iktisat tarihi ve uygulamalı iktisat gibi iktisadın farklı bilim dalları ile güçlü bir işbirliği içinde olduğunu ileri sürmektedir. Bu farklı bilim dalları arasında yakın organik ilişkilerin varlığına vurgu yapmaktadır. Son olarak Mitchell, herhangi bir bilimsel iktisadi teorinin ele alınan duruma özgü tarihsel bir altyapısının olması gerektiğini ileri

sürmektedir (Milonakis ve Fine, 2009). Mitchell'in sistemli çalışma, istatistiksel veri elde etme ve değerlendirme konusunda bir öncü olduğu kabul edilmektedir. Bu noktada Mitchell'in önemli başarılarından biri, herhangi bir destek almadan tarafsız bir şekilde Ekonomik Araştırma Ulusal Bürosu'nu (NBER) kurmuş olmasıdır (Mirowski, 1987).

Mitchell'in çalışmalarının önemli bir bölümünü konjonktür dalgalanmaları oluşturmaktadır. Psikoloji ve antropolojiye olan ilgisi nedeniyle çalışmaları Klasik İktisat ekseninden ayrılmıştır. Aynı nedenle, mevcut ekonomik kurumlar ve insan doğasının anlaşılabilmesi için bilim adamlarının tarih, etnoloji ve psikoloji alanlarında da çalışmaları gerektiğine dikkat çekmiştir (Mitchell, 1910). Mitchell İş Çevrimleri "Business Cycles" çalışmalarında ekonomik sürecin doğası niteliği gördüklerini ifade etmeye çalışmaktadır. Şu kadar ki, İş Çevrimleri, kurumsal ortamdaki ekonomik davranışların tezahürleri olarak nitelendirmektedir.(Klein, 1993). Mitchell'in İş Çevrimi analizleri, Veblenci bir yaklaşımla, sanayi ve teknolojinin oluşturduğu üretici kesimlerle ticaretin konu aldığı para üzerine kurulu kesim ayırımına dayanmaktadır (Yonay, 1998).

Moore (1978)'e göre, Mitchell bir iş çevrimini dört aşamaya bölmüştür: Toparlanma (revival), zenginlik (prosperity), kriz, depresyon ve ardından tekrar toparlanma. Her aşama kendine özgü gelişme örüntüsüne sahiptir ve bu örüntü bir önceki aşamanın gelişmeleri ile yakından ilgilidir. Ancak, bazı benzerlikler bulunabilse de her aşama tamamen kendine özgü bir karmaşıklığa sahip bulunmaktadır. Mitchell, tüm ülkeler ve zamanlar için genel geçer iş çevrimleri analizlerinin geliştirilmesinin, iş çevrimlerinin sürecindeki faktörlerin her bir iş çevrimi için farklı şekillerde birbirleri ile etkileşim içinde olduklarından dolayı mümkün olamayacağını belirtmektedir.

Mitchell, iktisadi karar süreçlerinin analizinde istatistik ve ekonometrinin kullanılmasının süreçleri daha iyi açıklayabilmek ve yorumlayabilmek adına kullanılabileceğini vurgularken bu araçların iktisada ilişkin genel geçer soyut kanun ve kurallar atfetmek amacı gütmemesi gerektiğini belirtmektedir. Mitchell iktisadi olaylarda gözlemin önemine değinerek, ekonominin giderek artan bir şekilde daha karmaşık hale gelmesinin somut bilgiye ulaşmada istatistiğin ve diğer matematiksel yöntemlerin kullanılmasını gerekli kılmaktadır. Dinamik bir ekonomide niceliksel analizin, kurumsal iktisadın gereği olan niteliksel analizin ortaya koyduğu problemlerin çözümüne katkı sağlayacağını düşünmektedir. İktisatta tüm zamanlarda geçerli mutlak yasalar tesis etmenin

mümkün olamayacağını düşünen Mitchell, analizlerinde kurumsal yapıların tarihsel yapılarını göz önüne alarak istatistiki yöntemlere başvurmuştur.

Mitchell çalışmalarında Veblen gibi kurumsal yapıya ve kurumsal evrime büyük önem vermiş ve bu anlamda evrimsel iktisat anlayışını benimsemiştir. Mitchell, içinde yaşadığımız ekonomik yaşamdaki sorunların çözümü için mevcut kurumsal yapının geçirdiği evrimin bilinmesi gerektiğini bu nedenle de iktisadi analizin evrimsel bir perspektifte değerlendirilmesi gerektiğini düşünmektedir. Mitchell, politik iktisat özelinde iktisadın gelişim evrimini sürdürebilmesinin ön koşulu olarak kendisinin evrimsel bir bilim haline gelerek mümkün olabileceğini, bunun da iktisadın inceleme alanına giren kurumların nasıl ve ne şekilde evrimleştiğinin irdelenmesi ile mümkün olabileceğini vurgulamaktadır.

Mitchell, makro boyutta ekonomik dengesizliklerin parasal nedenlerini önemsemekte olup ona göre dengesizliklerin temel nedenlerinden birisi para arzındaki genişleme ve onun doğuracağı mali disiplinsizliktir. Mitchell'in önemseydiği temel nokta ekonomide ortaya çıkan dalgalanmaların nedenlerini belirlemek ve bu dalgalanmalara ilişkin düzenlilikleri ortaya koyarak kapitalizmin işleyişine ilişkin açıklamalar getirmektir. Mitchell buradan yola çıkarak kapitalizmde ortaya çıkan istikrarsızlıkların nedenlerini açıklamakta ve bu nedenleri kapitalist sistemin doğasına uygun kurumsal yapılarla açıklamaktadır. Bu kurumsal yapılardan en önemlisi paradır (Dinar, 2014). İktisadi faaliyetleri ve dolayısıyla toplumsal yapıyı etkileyen temel faktörlerden en önemlisi olarak gördüğü “para”nın finansal boyutunun reel ekonomik faaliyetlerin etkinliğini iş adamlarının parasal gelirlerini artırma saiklerinden dolayı azalttığını öne sürmektedir. Mitchell bu anlamda Veblen'in teknostrüktür ve parasal kurumlar arasındaki dikotomisine destek vermektedir. Mitchell bilimin işlevsel olması gerektiğini düşünmüş ve pragmatist bir yaklaşım ile iktisadi olayları ele alıp değerlendirmiştir. Mitchell, pragmatik felsefenin iktisadi olayların çözümlenmesinde bir araç olarak kullanılmasını savunarak, varsayımlarla daraltılan soyut teoriler dünyası yerine ekonomik yaşamın gerçekleri ile örtüşen çözümler üretecek şekilde mevcut sorunların tespitinin yapılmasını önermektedir.

Mitchell'in önermelerinde Veblenci bir evrimsel düşünceye paralel, Pragmatizm ve Tarihsel Okulun etkilerini görmekteyiz. Bununla birlikte Mitchell, yapmış olduğu deneysel çalışmalarda fizik bilimlerin deneysel metotlarını kullanarak kantitatif analizler



gerçekleştirmiştir. Mills (1949)'in bakış açısından Wesley Mitchell'in üzerinde durduğu kavram ve inançlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir:

- i. 19. yüzyılın entelektüel yanılgılarına karşı çalışmalarında objektif davranışların incelenmesine önem vermiştir.
- ii. İktisada insan davranışlarını inceleyen bilimlerin bir dalı olarak yaklaşmıştır.
- iii. İktisadın amacını insanların geçimlerini temin etmede kullandıkları kurumlar ve süreçlerin incelenmesi olarak görmüştür.
- iv. Çağdaş iktisadi süreçlerin anlaşılmasında parasal kurumların merkezi bir rol oynadığına inanmıştır.
- v. İktisadi denge yerine birbirini izleyen olaylar zincirine, kümülatif birikime ve depresyonu izleyen büyüme dönemlerine inanmayı tercih etmiştir.
- vi. Bilimsel araştırmada akılcılık ve gözlemin önemine inanmıştır.
- vii. Gerçek bulgulara dayalı istatistiksel ölçümlerin değerine ve bu bilgi kaynakları ile yeni hipotezler üretilebileceğine inanmıştır.

Eski (Asıl) Kurumsal İktisadın günümüzdeki temsilcileri arasında sayılan Geoffrey Hodgson (1994)'a göre Veblen, Commons ve Mitchell'in oluşturduğu 'Eski' Kurumsal İktisat'ın temel özellikleri şunlardır: (1) Kurumsal İktisat atomculuk ve indirgemecilikten sakınıp bütünsel (holistic) ya da gövdesel (organistic) seçenekleri öne çıkarmaktadır. (2) İnsan davranışını akılcı birey varsayımına dayandırmak yerine genellikle alışkanlıklarla belirlenen, ancak yenilik ve yaratıcılığı da göz ardı etmeyen bir biçimde ele almaktadır. (3) Birim diye doğrudan bireyler üzerine odaklanmak yerine kurumları bir çözümleme seçeneği olarak sunmaktadır. (4) Ekonominin kavramsallaştırılmasında mekanik denge metaforuna değil, birikimli nedensellik ilkesine dayanan, tarihsel zamanda evrilen bir sistem anlayışı egemen kılınmaktadır. (5) Bireyler evrilen bir toplumsal kültür içinde yerleşiktirler, bu nedenle onların seçim fonksiyonları veri değil, sürekli bir değişim ve koşullara uyum sağlama süreci içindedir. (6) Kurumsal İktisat teknolojiyi, onu veri ve dışsal olarak ele alan yerleşik iktisattan farklı olarak toplumsal ve ekonomik gelişmenin itici gücü olarak ele almaktadır. (7) Toplumsal ve ekonomik düzende hem bireyler hem de kurumlar arasındaki güç ilişkileri ve uyuşmazlıklar dikkate alınmaktadır. (8) İktisadi bireye, hâkim iktisadın faydacı gözlüğü ile bakmak yerine bireyin, içinde bulunduğu

toplumun bir parçası olarak ihtiyaçlarının tanımlanmasına ve bunları sağlamaya yönelik kurumların oluşturulmasına öncelik verilmektedir.

Mitchell'ı izleyen en önemli Kurumsal İktisatçı olan Clarence Edwin Ayres (1891-1972) de Veblen gibi Ortodoks ve Neoklasik İktisat kuramına radikal tepkisi ile ön plana çıkmaktadır (Jones, 1986). Eski (Asıl) Kurumsal İktisat akımının ikinci kuşak temsilcilerinden olan Ayres, Veblen'den miras aldığı teknoloji – kurumlar ikilemini farklı bir noktaya taşımak suretiyle sonradan Kurumsal İktisat Okulu içinde ana gövdeyi oluşturacak olan Neo-Kurumsalcılık akımının da kurucuları arasında sayılabilir. Clarence Ayres, İktisadi Gelişme Teorisi (1944) ile birlikte, Veblen'in teknolojiye olan vurgusunu kurumsal değişimin arkasındaki itici güç olarak yenilemeye çalışmıştır (Rutherford, 2001). Ekonomik değişimin nedeni olarak teknolojinin önemini vurgulamış ve teknolojik süreci, ilerlemeyi tanımlamak için kullanılabilir insan çabasının çapraz kültürel yönü olarak görmüştür (Mayhew, 2010). Pragmatizmi, mantıksal ve ahlaki bir analiz kuramı olarak gören J. Dewey'in araçsal (instrumental) değer kuramı ile Veblen'in öne sürdüğü parasal ekonomi – üretim ekonomisi dikotomisini öne çıkararak bütünleşik bir analiz yapan Ayres, teknoloji ve değer kavramlarını kurumsal perspektifte ele almıştır. Rutherford (1981)'a göre, Ayres için değerlerin anlamı, deneyimin sürekliliğini sağlayıp sağlayamamasına bağlıdır. Bu yüzden Ayres'in bazı kullanımlarında “değer” kelimesi “süreklilik” kelimesi ile eş anlamlıdır.

Ayres, değerleri törensel ve araçsal olarak ikiye ayırmaktadır. Söz konusu törensel - araçsal ikilemi Veblen'in parasal – üretimsel dikotomisinin izlerini taşır (Dugger, 1995). Ayres'e göre iktisadi davranışla ilgili olarak iki ayrı kültürel etkinlik vardır: İlki, malların üretiminde geçerli teknolojik etkinlikler, ikincisi de statü ayrımlarını pekiştirmek amacıyla ürünlerin ve araçların törensel (ceremonial) kullanımınıdır. Ayres, Batı endüstrileşmesine atıfta bulunarak, klasik geleneği savunan iktisatçıların ekonomik ilerlemeyi, piyasa, girişimcilik, özel mülkiyet, devlet ve kilise gibi kurumlara atfetmeye çalıştıklarını ancak teknolojik gelişmenin, içinde etkin olduğu kurumların bünyesinden doğarak onları değiştirdiğini belirtmektedir (Walker, 1988; Ayres, 1951).

Ayres teknolojiyi, toplumsal ve kültürel gerçekliği etkileyen dışsal bir etken olarak görmediği gibi aynı zamanda kurumları teknolojik değişime engel olan ve onu yavaşlatan bir unsur olarak görmektedir (Klein, 1997). Ayres'e göre bütün değerler yaşam süreçleri içinde ortaya çıkar. Değerin temel ölçütü, yaşam süreçlerine bir katkının olup olmamasına

bağlı olarak belirlenir. Bu nedenle değerler iyi ya da kötü değerler olarak ikiye ayrılabilir. Ona göre iki çeşit değer kümesinden bahsedilebilir (Walker, 1988). Bunlardan ilki, teknolojik süreçlerden gelen değerlerdir ki bunlar iyi değerleri oluşturur. Teknolojik süreç tarafından biçimlenen özgürlük, eşitlik, güvenlik, fazilet ve demokrasi birer iyi değerdir. Özgürlük, teknolojik sürecin bir sonucudur. Örneğin, iletişim ve hareket özgürlüğü, haberleşme araçlarının teknolojik seviyesiyle bağlantılıdır. Eşitlik açısından da benzer bir durum söz konusudur. Teknolojik süreç geliştikçe, keyfi ve yapay ayrımlar ortadan kalkacak, toplum daha eşitlikçi olacaktır. Güvenlik de diğer değerler gibi araç kullanma ve etkin örgütlenmenin bir sonucu olarak ortaya çıkar. Teknolojinin gelişimi ile hastalıkların tedavisinin olanaklı hale gelmesi, tarımdaki teknolojik gelişim sayesinde açlığın azaltılması, üretimin yeniden dağıtılması bunlara örnek olarak gösterilebilir (Homan, 1963; Rutherford, 1981; Özveren, 2007).

Clarence Ayres'e göre kurumsal inanç ve davranış biçimlerine dayanan ikinci tür değerler, törensel değerlerdir. Ayres'e göre törensel değerlerin temel fonksiyonları bir şeylerin yapılması değil, değişimin önlenmesidir. Söz konusu kötü değerlere örnek olarak, bugünkü sanayi toplumlarında bile varlığını sürdüren, şirket yöneticilerinin üretim artışına katkısı olmayan disiplin ve baskı eğilimleri, muhafazakâr siyasetçilerin görüşleri ve rekabetçi bir iktisadi sistemin iyi bir sosyal kontrol mekanizması olarak işleyeceğine dair popüler yanılgıyı sürdürmeleri verilebilir (Hickerson, 1987: 1129).

Ayres'in ana akım iktisat teorisine yönelik eleştirilerini ve önermeleri ise aşağıdaki şekilde özetlenebilir: (Walker, 1980; Ayres, 1946; Dugger ve Sherman, 1997; Hamilton, 1991).

- i. Ayres, Ortodoks ve Neoklasik İktisat yaklaşımındaki üretimin gelirden tasarruf edilen fonlarla gerçekleştiğine ve zenginlerin tasarruf eğiliminin daha yüksek olması nedeniyle gelir eşitsizliğinin bu okullar tarafından teşvik edildiğini belirtmekte ve bu durumu kapitalist ekonominin en önemli efsanelerinden biri olarak görmektedir.
- ii. Ayres'e göre sermaye birikimi tüketimin kısılmasıyla değil, piyasadaki rekabetin azalması yoluyla gerçekleşmektedir.
- iii. Ayres'e göre para, statü, güç ve otorite elde etme törensel davranışlar olmaktan öteye gidememektedir. Teknoloji ise gerçekten çalışan insanlara özgü bir olgudur.

- iv. Ayres de Veblen paralelinde iktisadı anlamak için diğer disiplinlerden yararlanılması görüşündedir. Bu nedenle çalışmalarında tarih, antropoloji, sosyoloji, felsefe ve bilim – teknoloji tarihinden yararlanmıştır

Clarence Ayres ile hemen hemen aynı dönemlerde yaşamış olan ve Eski (Asıl) Kurumsal İktisat'ın ikinci kuşak sayılabilecek temsilcilerinden olan İsveçli iktisatçı Karl Gunnar Myrdal (1898 - 1987), Büyük Buhran sonrası Keynesyen politikaların benimsendiği bir dönemde büyük ölçüde Keynes'in etkisi altında kalan Stockholm Okulu temsilcilerindendir. Hayatı boyunca birçok onur ödülüne layık görülen Myrdal, 1974 yılında Freiderich V. Hayek ile birlikte Nobel İktisat Ödülü'ne de layık görülmüştür (Şimşek ve Çetin, 2012). Bir Kurumsal İktisatçı olarak ününü iki şeye borçlu olan Myrdal (1954), 1930 yılında yayımlanan “İktisat Kuramının Gelişmesindeki Siyasal Öğe” adlı kitabında sözde değer yargularından arındırılmış iktisat kuramlarının aslında siyasal ve etik bir boyutu ister istemez taşıdıklarını sergilemiştir. Buradan çıkarmış olduğu dersi hayata geçirerek bundan sonraki çalışmalarında en baştan kendi siyasal ve etik seçimlerini açıkça dile getirmeyi yeğlemiştir. Bu yolla, Kurumsal İktisat'ın Veblen'den edindiği bilimsel nesnellik saplantısını reddetmiştir. Bu tutumun kurumsalcılığın içinde çok önemli bir kırılmaya gerekçe sağladığı bir kuşku götürmez. Myrdal'ın ikinci önemli katkısı Veblen'de öncüllerine rastlanılan “dönüşümlü biriken nedensellik” ilkesini bağımsız olarak bulup geliştirmesidir. Bu yolla Kurumsal iktisatçılar değişim olgusunu bütünsel bir çerçeveden irdeleyebilecek duruma gelmişlerdir (Özveren, 2007).

Toplumun bir üyesi olarak birey nasıl ki kendisini çevreleyen kurumlardan etkileniyorsa, Myrdal'a göre sosyal bilimlerle uğraşan bilim insanlarının da etraflarındaki bu kurumsal çevreden etkilenmemeleri söz konusu olamaz. Bundan dolayı, sosyal bilimlerle ilgili yapılan araştırmaların pür bir objektiflik ve pozitivism içinde yapılması mümkün değildir. İlginçtir ki Myrdal'ın Veblen'le uyuşmayan bu yaklaşımı, Veblenci bir kurumsalcılık mantığına dayanmaktadır. Myrdal, Veblen'den bağımsız olarak ama Veblen gibi, gerek iktisadi değişkenler arasında, gerekse iktisadi olgular ile iktisadi olmayan olgular arasında bir “dönüşümlü nedensellik” (circular causation) ilişkisi bulunduğunu düşünmüştür. Bu bakımdan, Neoklasik İktisatta, belirli değişkenlerin içsel (endogenous), belirli değişkenlerin de dışsal (exogenous) varsayılarak modeller kurulması doğru bir yöntem değildir. Myrdal'ın da mensubu olduğu Stockholm İktisat Okulu J.M. Keynes'in aksine bazı dinamik analiz yöntemlerini dikkate almışlardır. Myrdal, ekonomik analiz

esnasında sadece belirleyicilerin değil aynı zamanda beklenen sonuçların veya değişim faktörlerinin de göz önünde bulundurulması gerektiğini savunmuştur. Bu anlayış çerçevesinde, gerçekleşmeden önce beklenen veya beklenmeyen ve uzun dönem ekonomik sürece baskı oluşturan değişikliklere dikkat etmek gerekmektedir. Myrdal bu beklenen/beklenmeyen değişikliklerin denge konusunda etkili olduğuna inanmaktadır (Čaplánová, 2002: 28-29).

Myrdal (1978) doğrudan Kurumsal İktisat üzerine yazdığı bir makalesinde, tüm içsel koşullar arasında dönüşümlü bir nedensellik ilişkisi olduğuna ve dolayısıyla kuramlar oluşturulurken belirleyici olarak temel bir etmeni esas almanın yanlışlığına dikkat çekmiştir. Bu bağlamda, toplumsal sürecin bütünlüğü içinde tüm olgular arasında bir “karşılıklı bağımlılık” (interdependence) ve sürekli dönüşüm vardır. Dolayısıyla, genel bir “denge” durumu söz konusu değildir.

Myrdal’a göre Neoklasik İktisat eşitlikler ve dengeler üzerinde dururken büyük ekonomik eşitsizlikler ve gelişme ile gelişememe olguları arasındaki dinamik süreçleri açıklayabilecek bir görüş geliştirememiştir (Tarhan, 2011). Myrdal, ekonomik süreçlerde döngüsel nedenselliğin varlığını kabul etmesi nedeni ile bu süreçlere aynı zamanda kümülatif süreçler olarak da bakmaktadır. Bir ulusun dışında gelişen olumsuz koşullar veya başka bir ulusun ekonomik olarak genişlemeye başlamasının bu ulus üzerinde “geri itiş” etkileri olmaktadır. Myrdal bu geri itişleri beyin göçü, sermaye ve ticaret kaçıışı, bunlara bağlı olarak uluslararası toplumsal ilişkilerin zayıflaması olarak sıralamaktadır. Döngüsel nedenselliğin de etkisi ile geri itiş mekanizması, genişlemeden payını alamayan böyle bir ulusun toplumsal ve ekonomik durumunu beklenenden daha kötü bir duruma sokabilmektedir. Tersisi durumda da yayılma etkisinin oluşturacağı benzer bir süreç bulunmaktadır (Myrdal, 1972).

Ekonomik eşitlik ve eşitsizlikleri açıklamada kullanmış olduğu dinamik analizini mal ve parasal piyasa dengesi için de kullanmıştır. Ex-ante<sup>8</sup> ve ex-post<sup>9</sup> kavramları özellikle parasal dengenin dinamik analizini açıklarken kullandığı önemli araçlardır. Myrdal’a göre,

---

<sup>8</sup> Modern Ekonomi nin dinamik akım tahlilinde kullandığı terimlerdir. Ex ante, henüz içinde bulunulan bir devreden ileriye bakış anlamına gelir. Şahıslar ve firmalar burada ileriye doğru yürüttükleri tahmin ve yorumlara göre karar alma durumunda bulunuyorlar demektir. Buna planlama safhası da denebilir. <http://www.iktisatsozlugu.com/nedir-911-ex-ante--#.WvgWdYCFPDc> 13.05.2018.

<sup>9</sup> Ex post ise kapanmış bir devre sonunda gerçekleşen durumu ifade eder. Ex post'da devre sonu hesabıyla, devre içindeki tahmin ve yorumlara uyan veya onlara ters düşen nihai durumun tespit ve tescili söz konusudur. Devre sonunda tespit edilen durumun, ex ante değerlerden alta veya üste sapsması Ekonomik gelişmenin kaderini tayin eder. <http://www.iktisatsozlugu.com/nedir-911-ex-ante--#.WvgW8ICFPDc> 13.05.2018

ex-post tasarruflar ex-ante yatırımlardan sapabilir. Ancak, ex-post yatırım ve tasarruf seviyesi dengede olmalıdır. Çünkü uzun dönem açısından toplum gerçek varlıkların birikimi ile tasarruf yapmaktadır. Myrdal'ın bu teorik görüşleri savunurken kümülatif nedensellik prensibini kullandığı görülmektedir. Dinamik süreçte ex-ante beklentileri ex-post hesap dengesi ile sonuçlanmaktadır. Myrdal'a göre bu süreç, bireysel ekonomik kuruluşlarda beklenmedik kazanç ve kayıplara, hatta fiyatların dalgalanmasına neden olacaktır. Yalnızca denge durumunda ex-ante tasarruf ex-ante yatırıma eşit olur ve fiyatların değişmesi için bir baskı söz konusu olmaz (Čaplánová, 2002: 29).

1977 yılında Uluslararası İktisat teorisine yapmış olduğu katkılardan dolayı John Meade ile birlikte Nobel İktisat Ödülü'ne layık görünen Bertil Ohlin (1937) yılındaki makalesinde meslektaşına aşağıdaki şekilde atıfta bulunmuştur: Myrdal'a göre belli bir dönemin dinamik analizi, ancak nihai fiyatların olduğu gelişimsel eğilimlerden başlanılırsa yapılabilecektir. Bu eğilimler belirli bir durumda hâkim olan beklentiler tarafından belirlenir. Bu bağlamda ex-ante beklentiler dinamik sürecin hareket gücüdür. Bunun yanında ex-post sonuçlar da önemlidir. Çünkü onlar ex-ante beklentilerin gelecek dönem için başlangıç noktası olmaktadır. Myrdal'ın dinamik metodu ex-post dengenin her zaman oluşacağı üzerine inşa edilmiştir. Parasal analiz bakış açısı ile bakıldığında ex-ante ve ex-post durumları arasında meydana gelen değişiklikleri analiz etmek, ex-post dengenin sağlanabilmesi için gereklidir. Myrdal, orijinal beklentilerdeki sapmalardan kaynaklanan ve sapmaların sonucunda ortaya çıkan değişiklikleri önemseydiğinden ekonomik analizlerinde bu değişikliklerin nedenlerini de ortaya koymaktadır. Bundaki amaç ex-ante beklentileri ve ex-post beklentilerdeki değişikliklere neden olan unsurları analiz etmektir.

Myrdal; Knut Wicksell'in kümülâtif sürecini kullanarak parasal denge çalışmalarında toplumun geliri azaldığı takdirde tüketim mallarına olan talebin kaynağı olan toplam satın alma gücündeki azalmanın daha az oranda olacağını belirtmiştir. Bu azalmanın sonucunda, gelirin tasarruf için ayrılan bölümü azalacak ve tasarruflardaki bu azalma sermaye piyasasındaki denge durumunun değişmesine sebebiyet verecektir. Bu olgu tüketim mallarına olan talep düzeltildiği zaman, fiyatlar seviyesindeki azalmayı sınırlandırarak dolaylı bir etkiye sahip olacaktır. Bu durum sermaye değerini ve reel yatırımları desteklemektedir. Myrdal bu analizi kullanarak değişmeyen tüketim alışkanlıkları, kredi koşulları kötüye gitse bile parasal dengenin sağlanmasına destek olur sonucuna varmıştır (Čaplánová, 2002: 29).

Eski (Asıl) Kurumsal İktisat ile Neo Kurumsal İktisat arasında bir köprü vazifesi gören Kurumsal İktisat teorisyenlerinden bir diğeri ise John Kenneth Galbraith (1908-2006)'dir. Heterodoks İktisat'ın son dönemdeki önemli temsilcilerinden olan Galbraith, üniversite yıllarında okuduğu Veblen ve Marx'ın etkisinde kalır. 1934 yılında doktora tezini teslim ettikten sonra New Deal Politics olarak bilinen ve Amerikan Ekonomisini 1929 Büyük Buhranın etkisinden kurtarmak maksadıyla oluşturulan kamusal yapının içinde görev alır (Yılmaz, 2009). Galbraith, hâkim iktisadın çalışma biçimini ve ürettiği ekonomi politikalarını açık bir eleştiriye tabi tutmuştur. Galbraith'a göre, politikacılar toplumsal çıkarı öne çıkarmak için çalışmak yerine büyük şirketlerin amaçlarına hizmet etmektedirler. Galbraith'ın firma, devlet ve güç arasındaki ilişkiye odaklanması bir anlamda Kurumsal İktisat, Keynesyen İktisat ve Radikal İktisat görüşlerinin ortak bir birleşimi sayılabilen sentez bir görüşün kendiliğinden oluşmaya başlamasına öncülük etmiştir.

Bu özelliklerden ilki Galbraith Kurumsalcılar ve Post Keynesyenlerle birçok metodolojik benzerlikler taşımaktadır. Her iki okul için de iktisat teorisi gerçekçi olmalı ve gerçek dünyanın genel özelliklerini tanımlamalıdır. Her iki okulda ekonomik analizin rasyonel insan ile başlayan analize karşı çıkmaktadır. İkincisi, Galbraith'ın firma analizi Post Keynesyen'lerin belirsizlik analiziyle uyum sağlamaktadır. Belirsizliğin firma davranışı üzerine etkisi üzerine fikirleri Post Keynesyen firma teorisinin gelişmesine katkıda bulunmaktadır. Post Keynesyenler geleneksel olarak makroekonomik seviyedeki belirsizlik üzerine odaklanmaktadır (Dunn, 2001). Üçüncüsü Galbraith'ın planlı ve piyasa sektörünün iki yönlü imajı Kalecki<sup>10</sup>'nin modern ekonomi görüşüyle uyum sağlamaktadır. Her iki düşünür için ise ekonomi ana şirketlerce domine edilen prensip olarak oligopolistik sektör olarak ele alınmaktadır. Galbraith'ın firma gücü fikri ve Kalecki'nin tekel derecesi fikrinin birçok ortak noktası bulunmaktadır. Ancak tabii ki de sınıf çatışması analizleri farklıdır. Bu fark ise Galbraith'ın teknostrüktür analizinden ileri gelmektedir. (Canterbery, 1984: 83).

Dördüncüsü, Galbraith bazı Post Keynesyenlerce ortaya atılan durgunluk tezine bir alternatif getirmektedir. Beşincisi birçok Post Keynesyen ve Kurumsalcı gibi Galbraith da

---

<sup>10</sup> Michał Kalecki (22 Haziran 1899 - 17 Nisan 1970), Polonyalı iktisatçı. Hem kapitalist, hem sosyalist ülkelerde çalışmış, her iki sisteme de eleştirci gözle yaklaşmıştır. Kendine özgü bir Marksist olan Kalecki, yapıtlarında istatistikten ve matematiksel yöntemlerden geniş ölçüde yararlandı; kuramlarını olabildiğince kesin biçimde formüle etmeye çaba gösterdi. Meslektaş ve yurttaşı Oskar Lange ile birlikte, Batı'da kullanılan modern iktisat yöntemlerinin Doğu Bloku'na sokuluşuna önyak oldu. En önemli katkıları makro iktisadın dinamik çözümleme alanına ilişkindir. Önemli yapıtlarından biri Introduction to the Theory of Growth in a Socialist Economy (1969; Sosyalist Ekonomide Büyüme Teorisine Giriş) sayılabilir.

parasal bir ekonomide efektif talep seviyesinin ekonomik aktivite seviyesini belirleyeceğini kabul etmektedir. Galbraith Say Yasasını reddeder. Altıncısı Post Keynesyenler gibi Galbraith da para stokundaki artışın enflasyona yol açacağını anlatan monetarist enflasyon hikâyesini reddeder. Galbraith'a göre enflasyon artışı toplumdaki değişik gruplar arasındaki gelir kavgasından doğan para stoku artışıyla ekonominin reel yanından kaynaklanmaktadır. Galbraith enflasyonla mücadelede fiyat kontrollerini tavsiye etmektedir. Yedincisi, birçok Kurumsalcı gibi Galbraith da çalışan finansal sistem ve teknoloji arasındaki dikotomiye dikkat çeker. Sekizincisi, Galbraith modern kapitalizmde salgın olan finansal istikrarsızlığı kabul ederek, analizini gerçekleştirir. Dokuzuncusu, Galbraith'ın sistemi, ekonomik toplumun doğasını ve yapısını değiştiren ve basit Keynesyen politikaların etkisini değiştiren Kurumsalcı süreci de hesaba katarak Paranın, Faizin ve İstihdamın Genel Teorisini genelleştirmeye çalışmaktadır.

J.K. Galbraith, 1952 yılında tamamladığı “American Capitalism: The Concept of Countervailing Power” (Amerikan Kapitalizmi ve Dengeleyici Güç Teorisi) adlı eserinde Amerikan piyasa ekonomisindeki mevcut rekabet aksaklıklarına vurgu yaparak, söz konusu aksak rekabetin ekonomik işleyiş üzerine etkilerini öne çıkararak yerleşik iktisadî geniş bir şekilde eleştirmiştir (Galbraith, 1993). Galbraith (1989) yerleşik iktisadın soyut kavramlarının ve bu kavramlardan hareketle yapılan analizlerin, dünyanın içinde bulunduğu gerçeklikten uzaklaşılmasına yol açtığını savunmakta ve yerleşik iktisadın dünya gerçekliğine uymaktan ziyade, mevcut gerçekliği kendisine uydurmakta olduğunu ifade etmektedir.

Klasik İktisadın “Invisible Hand” görünmez el kavramına karşı Galbraith'ın öne sürdüğü “Countervailing Power” dengeleyici güç kavramı, monopollerin olduğu bir ekonomide onların ortadan kaldırılmasından ziyade onların karşısında işçi sendikalarının ve tüketici örgütlerinin güçlenmesini önermektedir. Eğer özellikle işçi kesimi sendikal örgütlenmeyi başarabilirlerse monopol şirketlerin sahip oldukları piyasa gücünün meyvelerini yemeye başlayabileceklerdir (Galbraith, 1993). Galbraith'ın dengeleyici güç kavramı ilk bakışta Adam Smith'in görünmez el kavramı ile karıştırılabilmektedir. Ancak Galbraith, Adam Smith'in aksine devletin bu dengeleyici gücün ortaya çıkmasında ve sürdürülebilir kılınmasında etkin rol üstlenmesi gerektiğinin altını çizmektedir. Galbraith'a göre, siyasi iktidarın başında bulunan hükümetler, piyasadaki dengeleyici gücün harekete geçirilmesi adına teşvikler oluşturmalıdır. Bu teşvikler arasında sendikal faaliyetlerin



desteklenmesi ve küçük işletmelerin diğer firmalarla rekabet edebilirliklerini artırmak gibi faaliyetler sayılabilir. Piyasanın dengeleyici güç ile ikna edilmesi eğitim ve tutarlı kamu politikaları ile mümkün olabilecektir. Hirschman ve Mc Closky gibi iktisatçılarla birlikte ekonomide iknanın önemi üzerinde duran birkaç iktisatçıdan biri olan Galbraith, dengeleyici gücün fonksiyonelliğini artıran en önemli faktör olarak iknayı görmektedir.

Politika kuramındaki güç kavramı, Galbraith'da kamu müdahalesi gereğinin temelinde yatar. Galbraith, güç sorununu şöyle açıklamaktadır: Tam rekabet piyasalarında fiyat üretici ve tüketici için veri olduğuna göre, fiyata ya da üretim miktarına firmaların egemen olmasının doğurduğu güç söz konusu değildir. Ama kapitalizmin ileri aşamasında, piyasalar oligopolleştikçe, firmaların güç sahibi olması söz konusu olur. Bununla birlikte, Amerikan ekonomisi yine de tatmin edici bir düzenle işleyebilmektedir. Bunun bir nedeni üretim tekniğinin çok ilerlemesi, oligopollerin de teknik değişmeyi uygulamakta başarılı olmasıdır. Çünkü diğer firmalardan önce yeni tekniği uygulayabilen firma, karını artırma olanağına sahiptir. Rekabet şartlarının aksaması bu bakımdan bir trajedi değildir. Ayrıca oligopol kendini sınırlayıcı güçler de doğurur. Güçlü satıcılar karşısında güçlü alıcılar, malzeme satıcıları ve sendikalar vardır. Karşı koyucu gücün en berrakça görüldüğü yer de emek piyasasıdır. Eğer karşı koyucu güç ekonominin her tarafına yayılırsa iktisadi gelişmeye hizmet eder. Ancak kapitalizm bu yapıyla kendiliğinden en uygun şartları sağlayamaz, devletin piyasaya müdahalesi gereklidir. Ekonominin işleyişinin özünde güç ilişkilerinin bir yansıması olduğunu ortaya koyan ve yalnızca güçlülerin sözünün geçtiği bir düzene karşı ömür boyu mücadele veren Galbraith, kapitalizmin yarattığı eşitsizliklerin ancak bilinçli devlet müdahalesiyle giderilebileceğini savunur (Yılmaz, 2009: 106).

Galbraith (1984)'e göre, Yeni Sanayi Devleti (The New Industrial State) adlı kitabında dev şirketlerin ve bu şirketlerin kurumsal çevre ile olan ilişkilerini detaylı bir şekilde incelemiştir. Galbraith'ın şirket kavramı, yirminci yüzyılda Alman Tarihçi Okulun etkisi ile doğmuştur. Hegel'in argümanları Amerikan bürokrasi teorisinin gelişimine katkıda bulunurken, Galbraith'ın şirket kavramının da ortaya çıkışına sebep olmuştur. Galbraith (1989)'a göre çağdaş şirketin yönetim yapısı farklıdır. Çağdaş şirketin yönetiminde, düşünüldüğü gibi, emirlerin tepeden aşağıya doğru iletildiği bir hiyerarşi söz konusu değildir. Galbraith'a göre, gerçekte, çağdaş şirketin yönetimi iç içe geçmiş daireleri andırır. Dairenin merkezinde başkan, başkan yardımcıları gibi en üst düzey yöneticiler bulunur. İkinci dairede ana kuruluşa bağlı ülke içi ve dışındaki şirketlerin müdürleri yer

alır. Onun dışındaki dairede uzmanlaşmış bilgileriyle kararlara katkıda bulunan mühendisler, bilim adamları, hukuk danışmanları, iktisatçılar, bilgisayar uzmanları vb. bulunur. Bir sonraki dairede sekreterler, kâtipler gibi modern deyimle “beyaz yakalılar” çalışır. Daha sonra malların üretim ve dağıtımını fiili olarak denetleyen kişiler gelir. En dış dairede ise “mavi tulumlular” yani işçiler vardır.

Yeni ekonomik yapılanmada, üretimde ağırlık insan gücünden makine gücüne geçerken, yönetimde de güç, sermaye sahiplerinden teknik bilgi sahiplerine geçmektedir. Galbraith, sanayi toplumlarında karar verme gücüne sahip, bir anlamda dokunulmazlığı olan bu kesimi teknostrüktür olarak adlandırmaktadır (Yılmaz, 2009). Sosyal bir organizasyon olarak teknostrüktür, sanayi toplumlarında karar mekanizmasının bireylerden organize aklın oluşturduğu bir komiteye geçerek yürütme ve koordinasyonun bu çerçevede ilerlemesini sağlamaktadır. Galbraith, şirketler dışında, piyasa karşısındaki planlama anlayışı ve iş dünyası ile hükümet ilişkileri de incelemiştir. Galbraith ayrıca yeni sanayi devleti analizinde, önceki eserlerinde çok fazla değinmediği teknolojik ilerleme ve teknolojinin toplum ve ekonomi üzerindeki etkilerine de önemli ölçüde yer ayırmıştır. Teknolojik gelişmeler ışığında şirketlerin araştırma - geliştirme faaliyetlerini artırması, buradan elde edilecek çıkarımlar neticesinde ise daha modern makine parkları meydana gelebilecektir. Teknoloji ve Ar-ge'nin paralel yürümesi eğitilmiş ve kalifiye emeğe olan ihtiyacı da artırmaktadır. Galbraith, birçok şirketin eğitim ve teknolojiye yönelik yatırımların alanlarını kesin kar getirecek alanlar olarak görmediklerinden bu alanlarda finansal desteğe ihtiyaç duyabileceklerini, söz konusu desteğin de devlet tarafından verilmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Galbraith, zenginlik ve yoksul halk arasındaki çelişkiyi ön plana çıkardığı Refah Toplumu (1958) (The Affluent Society) adlı eserinde yoksulluğun başlıca nedeni olarak sosyal dengesizliği görmektedir. Galbraith'a göre, gerek gelişmiş ülkelerde gerekse de gelişmekte olan ve az gelişmiş ülkelerde sosyal dengesizlik görülebilen bir durumdur. Özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerdeki kamu harcamaları savunma sanayi gibi alanlara kayarken, eğitim, sağlık ve sosyal harcamaların yapılacağı yatırım alanları ihmal edilebilmektedir. Sosyal alt yapının, eğitim ve sağlık yatırımlarının düşük kaldığı bu tarz ülkelerdeki yoksulluk sorunu dengeleyici gücün etkisi olmaksızın tek başına kırılmayacak bir kısır döngüden ibarettir. Bu açıdan bakıldığında Galbraith'ın Refah Toplumu adlı eseri, Veblen'in Aylak Sınıf Teorisi gibi Amerika'daki gelir ve servet

eşitsizliği üzerine yapılmış sosyal ve eleştirel bir yorumdur. Galbraith'ın ilk olarak Amerikan Kapitalizmi adlı eserinde vurguladığı “cycle of poverty” kavramı ile teknolojik değişmeden kaynaklanan bolluk, teknolojiden yararlanamayan ve çok düşük ücretler karşılığında çalışan insanlar için sorun yaratır (Alkan, 2014). Kamu kesimi, vergiler yoluyla özel sektörden temin ettiği fonları transfer harcamaları yoluyla ekonomiye yeniden enjekte edebildiği sürece yoksulluğun çözümüne katkıda bulunmuş olacaktır. Devlet tarafından sağlanacak olan eğitim, iletişim, ulaştırma hizmetleri yoksullukla mücadelede önemli hizmetlerdir. Kamu kesimi ile özel kesimin birbirini tamamlayıcı etkisi olduğunu söyleyen Galbraith, kamu hizmetlerinin yeterince artırılmamasının sosyal dengesizliklere yol açacağını belirtmektedir.

Galbraith'ın önemle üzerinde durduğu kamu müdahalesi Keynesyen anlamda bir müdahale değildir. Keynesyen müdahale asıl olarak işsizliğe bir çare olarak kamu harcamalarının artırılmasını öngörür. Ancak bu harcamalar sosyal alanda kullanılmamış, büyük firmaların mallarının alımına yönelmiştir. Ayrıca Keynesyen politika enflasyona yol açar. Bu yüzden sosyal harcamaların niteliğinin değişmesi gerekir. Kamu harcamalarının rekabeti güçlendirici olarak sınai temelleri olmayan; yoksulluk yardımı teknik olmayan eğitim yardımı, adaletin sağlanması gibi toplumun geneline hizmet eden faaliyetlere yönlendirilmelidir. Yani Galbraith gelir dağılımını sağlayan kamu harcamasından yanadır. Bu sebeple verginin artan oranlı olmasını savunur. Ekonomide istikrar ihtiyacından ziyade reform ihtiyacı söz konusudur (Yılmaz, 2009: 134).

Thorstein Veblen ile başlayıp Kenneth Galbraith'a kadar devam eden Asıl Kurumsal İktisat, bir Amerikan iktisadi düşünce akımı olarak, dünya ekonomik buhranı ve iki dünya savaşının olduğu dönemde etkinliğini artırmıştır. Diğer taraftan, Keynesyen ekolün söz sahibi olması ile birlikte yükselişe geçen “Neo-Klasik Sentez” kurumsal iktisadın yükselişi önündeki tarihsel engeller olarak sayılabilir. Hodgson'a (1998) göre Kurumsal İktisat'ın gözden düşüşünün öncelikli nedenlerinden birisi, iki savaş arası dönemde biyolojiden esinlenen düşüncelerin sosyal bilimlerde kullanılmasına doğan tepki ve pozitivistin öne çıkmasıdır.

1960'lı yılların sonlarında başlayan ve 1970'li yılların başlarına kadar süren Vietnam Savaşı, 1973 yılında patlayan petrol krizi, yanlış maliye politikası uygulamaları ile birleşince, ABD ve İngiltere başta olmak üzere birçok gelişmiş ülkede enflasyonu turmanışa geçirdi. Enflasyon tek başına bir ekonomik problem olmadı, büyüme oranında gerilemeler, ciddi boyutlarda işsizlik sorunu, bütçe açıkları ve ödemeler bilançosu açıkları

ile karşılaşıldı. Dikkate değer bir husus, enflasyon ile işsizliğin aynı anda yaşanması oldu. Bu durum, Keynesyen politikalarının güveninde sarsılmaya yol açtı. İlerleyen dönemde Keynesyen iktisadi görüş, popülerliğin kaybederek yerini modern iktisadi görüşe bırakmıştır. Modern iktisadi görüş ile birlikte, Kurumsal iktisadi düşünce de, yeniden sahne alma fırsatı bulmuştur. Değişimlerden etkilenmesi kaçınılmaz olan bu düşünce akımı, kendini yenileyerek Yeni Kurumsal İktisat olarak konumlanmış ve iktisat biliminde birçok yeni görüş ile açılım sağlamıştır (Yılmaz Genç ve Ekiz, 2017: 165-166).

### **2.2.3. Yeni Kurumsal İktisat**

Eski (Asıl) Kurumsal İktisat geleneği içerisinde yer alan Commons'un işlem vurgusu üzerine gelişen ve Neoklasik perspektifte çözümlenmeleri reddetmek yerine eksikliklerini vurgulamayı amaçlayan bir düşünce akımı olarak gelişen Yeni Kurumsalcı İktisat içerisinde birçok farklı düşünce akımlarını oluşturan yeni bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır. 1930'lu yıllarda Commons'tan ve Kurumsal İktisat'tan bağımsız olarak, Ronald Harry Coase (1910 – 2013) da şimdilerde iktisat yazınında en çok atıf alan makaleler arasında ilk sıralarda yer alan tarihî bir katkı yapmıştır (Coase, 1937). Coase, “Firmanın Doğası” (The Nature of the Firm) başlıklı bu ünlü makalesinde, Neoklasik iktisadın çözümlenme çerçevesinin temel varsayımlarından birini, ‘işlem’ kavramı çerçevesinde bu kavramın adını kullanmaksızın sorgulamış ve “firma”nın girdileri çıktıya dönüştüren basit bir üretim fonksiyonuyla özdeşleştirilmesinin doğru olmadığına dikkat çekmiştir (Özçelik ve Özveren, 2015: 39).

“Yeni Kurumsal” İktisat'ın temelleri her ne kadar Coase'un 1937'deki makalesi ile atılmış ve Friedrich August von Hayek (1899 – 1992)'in “Bilgi ve Ekonomi” (1937) ve “Bilgi'nin Toplumda Kullanımı” (1945), gibi eserlerle teorik olarak dillendirilmeye başlanmışsa da ilk kez Oliver E. Williamson'un kaleme aldığı “Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications” (1975) isimli makalesiyle ekonomi literatürüne girmiştir. Yeni Kurumsal İktisat Williamson (1998)'a göre “hukuk, iktisat, örgütlenme kuramı, siyaset bilimi, sosyoloji ve antropoloji gibi farklı bilim dallarını bir araya getirerek gündelik hayatımızda karşı karşıya bulunduğumuz hükümet, hukuk, piyasalar, firmalar, aile gibi toplumsal, kültürel, politik ve iktisadi kurumları açıklamaya çalışan disiplinler arası bir girişim olarak” tanımlanabilir. Klein (2000)'a göre, Yeni Kurumsal iktisadi

düşünce akımının amacı, kurumların neler olduğu, nasıl meydana geldiği, hizmet ettikleri amacın ne olduğu, nasıl değiştikleri ve düzeltildiklerini ortaya koymaktır.

Kurumların tarih boyunca gösterdikleri gelişim ve oluşumları hakkında iki farklı argüman bulunmaktadır. İlk görüş Menger (1892), Hayek (1976) ve Shottter'in (1981) geliştirdiği kurumların bireylerin tekrarlı davranışları sonucunda kendiliğinden oluştuğudur. Bu görüşe göre, bireyler tekrarlı ilişkilerinde karşılaştıkları sorunları deneme yanılma yöntemi sayesinde çözerek, ise yarayan çözümleri kullanarak standart hale getirmişlerdir. Diğer bir ifade ile günlük hayatta karşımıza çıkan kurallar, kimi zaman yüzyıllar süren tekrarlı davranışların sonucu olabilmektedir. Bu sayede denenerek standart hale gelen davranışlar bizlere zaman kazandırmaktadır. North (1990) ve Williamson (2000)'ın savunduğu diğer görüş ise, kurumların bireyler tarafından dışsal olarak oluşturulduğudur. Williamson'ın, yaptığı tanımlamada kurumlar, bir toplumda oynanan oyunun kuralları, ya da daha formel bir anlatımla insanlar arasındaki etkileşimi biçimlendiren, insanların getirdiği kısıtlamaların tümüdür. Menger kurumların ayırımında, kendiliğinden oluşan kurumları “organik”, bireyler tarafından oluşturulanları ise “pragmatik” olarak isimlendirmektedir (Kama, 2009). Yeni Kurumsal iktisat teorisyenlerine göre, bireylerin fayda maksimizasyonu girişimleri, iyi tanımlanmış çevre koşulları içinde verimli sonuçlar üretmektedir. Buna göre, birey tercihleri kurumsal çevreden etkilenmekte olup dolayısıyla iktisadi bir teori elde edebilmek için yine soyut bir bireyden hareket edilmesi gerekmektedir (Demir, 1996).

Yeni Kurumsal İktisat hala bir keşif aşamasındadır. Tanımlar ve terminoloji üzerinde tam olarak mutabık kalınmamıştır ancak ampirik testler üzerinde daha güçlü bir vurgu vardır. Yaklaşımındaki bazı farklılıklara rağmen, Yeni Kurumsal İktisat'a katkıda bulunanların çalışmalarındaki ortak noktalar aşağıdaki gibidir (Eggertsson, 1990):

Birincisi, Yeni Kurumsalcı yazarlar, değişimi düzenleyen kuralların ve sözleşmelerin kısıtlamalarını modellemek için açık girişimlerde bulunma eğilimindedirler ve Neoklasik modeldeki mülkiyet haklarının idealize yapısı öncelikle bir kıyas noktası olarak kullanılmaktadırlar. İkincisi, Neo Klasik iktisadın tam bilgi ve maliyetsiz değişimin varsayımları gevşetilmiş ve olumlu işlem maliyetlerinin sonuçları incelenmiştir. Üçüncüsü, değerli malların sadece iki boyutunun “fiyat ve miktar” olduğu varsayımı gevşetilerek, ekonomik çıktılar ve mal ve hizmetlerde niteliksel varyasyonların ekonomik organizasyonu üzerindeki etkileri araştırılmıştır.

Yeni Kurumsal İktisat'ın metodolojisinin temelini oluşturan bazı temel varsayımlar bulunmaktadır. Bu varsayımlar, iktisadi bireyin doğasına ilişkin (yöntemsel bireycilik ve sınırlı akılcılık) varsayımlarından, piyasa mekanizmasının işleyişi üzerine olanlara (işlem maliyetleri gibi) kadar geniş bir yelpaze oluşturmaktadır. Yeni Kurumsal İktisat yaklaşımında bireylerden kurumlara doğru bir çözümleme yapılırken birey veri kabul edilmektedir. Bu yaklaşım genel olarak “yöntemsel (metodolojik) bireycilik” olarak tanımlanır. Buna göre bütün ekonomik olaylar ancak bireylerin davranış ve eğilimleri tarafından açıklanabilir (Şenalp, 2007). Eski (Asıl) Kurumsal İktisat'ın bütüncül (holistic) yaklaşımına karşın bireyci yaklaşım ana akım iktisadın da benimsediği bir yaklaşımdır.

Metodolojik bireycilik, belirlenen tercihler ile bireyleri teorinin temel yapı taşı olarak öne çıkarmaktadır. Yeni kurumsal iktisatçılar, gerçekte tercihlerin kurumsal çevreden etkilendiğine inanmakta olup aynı zamanda iktisadi, yasal ve tarihsel kurumları bireysel davranış perspektifinden açıklamaktadır (Groenewegen ve diğerleri, 1995). İktisadi analizde kurumların önemini vurgulayan Yeni Kurumsal İktisat, bunu Neoklasik bir çerçevede ele alıp birey – kurum ilişkisini bireylerden kurumlara doğru giden tek taraflı eklektik olmayan bir bakış açısından yola çıkarken, ana akım iktisadın dikkate almadığı iki önemli varsayımı çalışmalarında vurgulamıştır. Bunlar, sınırlı rasyonellik ve pozitif işlem maliyetleri dir.

Kreps (1990)'e göre, bilindiği üzere, Neoklasik İktisadi görüşün temel varsayımlarından birisi de bireylerin faydalarını maksimize etmek maksadıyla “tam akılcıl” olarak hareket ettiklerini ileri süren varsayımdır. İktisadi birey, (iktisadi ajan) tam bilgiye sahip ve bu bilginin en doğru şekilde kullanılabildiği sınırsız rasyonelite ile donatılmış “homo economicus”dan başkası değildir. İktisadi bireyler, dünyadaki tüm olası durumları gözlemleyebilir, seçeneklerin tümünün bilgisine sahip olabilir ve yaptıkları seçimlerin olası bütün sonuçları hakkında anında ve bedelsiz değerlendirme yapabilir biçimde kavramsallaştırılmıştır.

Bireylerin (girişimcilerin) iktisadi karar alma süreçlerinde yaşadıkları belirsizlik kavramını ilk kez vurgulayan iktisatçı Richard Cantillon (1680 – 1734) olup onun 1725 yılında yazmış olduğu “Genel Olarak Ticaretin Doğası Üzerine Deneme” adlı kitabından yaklaşık yüz elli yıl sonra iktisadi literatürde tam bilgi varsayımının analizlere kısıtlama getirdiğini dile getiren Marjinalist iktisatçı Karl Menger (1840 – 1921) olmuştur. Belirsizlik kavramını sadece mikro düzeyde ele alan Menger, kalite ve miktar belirsizliği

üzerinde durmuştur. “Belirsizlik” kavramını Keynes (1921) ile aynı yıllarda ele alan Frank Knight (1885 – 1972), “Risk, Uncertainty and Profit” adlı kitabında bireylerin gelecekle ilgili sağlıklı öngörülerde ve hesaplamalarda bulunabilmelerinin gerçek dünyada olabilecek her şeyi görebilme yeteneğinden yoksun olmalarından dolayı mümkün olmadığını belirtmiştir (Knight, 1964; Fidan, 2013). Riskin hesaplanabilir bir durum olduğuna vurgu yapan Knight, belirsizlik durumunda ise kararların gerçekleşme olasılıklarının sonsuz sayıda bir seçenek kümesinden oluştuğunu ifade etmektedir. Nobel Ödüllü İktisatçılardan olan Herbert Simon (1916 - 2001), objektif olarak rasyonel davranmanın birey tarafından son derece karmaşık problemlerin çözümünü gerektirdiğini, bunların çözümünün ise insanoğlunun sınırlı zihinsel kapasitesi ile mümkün olmadığı gerçeğinden yola çıkarak sınırlı rasyonalite kavramını geliştirmiştir (Davut, 1997). Simon aynı zamanda “fayda maksimizasyonu” görüşünü terk ederek yerine “doyum” (satisfaction) kavramını kullanmayı yeğlemiştir. Belirsizlik koşullarında, kimi durumlarda nasıl davranılabileceği konusunda kuralların kılavuzluğunu kullanmanın oldukça akılcı olacağı görülmüştür. Bu nedendir ki sınırlı rasyonalite kavramı “rule rationality” (kurallı akılcılık) olarak da kullanılmaktadır. Belirsizliğin olmadığı bir dünyada ne kurallara ne de kurumlara gerek duyulur. Çünkü bireyler olası her durumu herhangi bir bedele katlanmaksızın öngörebileceklerdir (Voight ve Engerer, 1999). Yeni Kurumsal İktisat yaklaşımı içerisinde sayılan iktisadi düşünce okullarından Avusturya İktisat Okulu’nun temsilcilerinden Friedrich V. Hayek (1937) kişilerin tam bilgiye sahip olmadıklarını, bunun imkânsız olduğunu, bilginin toplumun geneline yayılmış ve kişilerin bilginin sadece bir kısmına olduklarını belirtmektedir.

Ana akım iktisat tarafından dikkate alınmamış olan ancak Yeni Kurumsal İktisat’ın temel varsayımları arasında yer alan üçüncü unsur ise “pozitif işlem maliyetleridir”. Kurumsal İktisat literatürüne Commons ile giren işlem kavramının “işlem maliyetleri” şeklinde ifadesi Ronald Coase’un 1937 yılında yazmış olduğu “Firmanın Doğası” (The Nature of the Firm) makalesinde yer bulmaktadır. Bu makalede Coase’un ileri sürdüğü temel tez, firmanın varoluş nedeni, piyasaya göre işlem maliyetlerini azaltmasıdır. Dolayısıyla işlem maliyetlerini azaltan firma başarı şansı kazanmaktadır (Coase, 1937).

Coase’a göre işlem maliyetleri, piyasa mekanizmasını kullanmanın ortaya çıkarttığı bir maliyet türüydü ve firmaların varlık gerekçesi olarak değerlendirilmekteydi. Eğer gerçekten piyasalar varsayıldığı gibi etkin (maliyetsiz) bir biçimde işliyor olsaydı doğal

olarak firmalara gerek kalmayacaktı (Şenalp, 2007). Coase çalışmalarında gerçekte var olan işlem maliyetlerini hesaba katarak sıfır işlem maliyetli hayali bir dünyayı değil, pozitif işlem maliyetlerinin olduğu gerçek bir dünyayı incelemeyi amaçladığı görülmektedir (Demir, 1996). Coase'un çalışmalarının sonrasında Dahlman (1979), işlem maliyetlerini "araştırma ve bilgi maliyetleri, anlaşma ve karar maliyetleri, uygulama ve yürütme maliyetleri" olarak tanımlamıştır. Sınırlı rasyonalite kavramı ile yakından ilgili söz konusu maliyetler, rasyonaliteden uzaklaştıkça artan bir eğilim sergilerler.

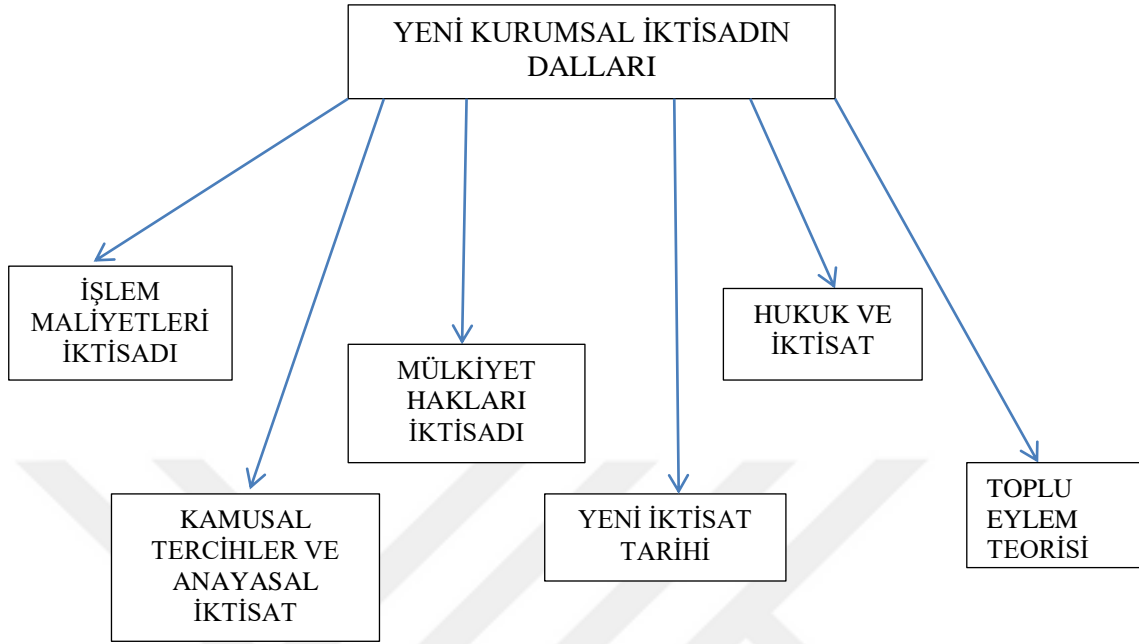
Yeni Kurumsal İktisat'ın fikir liderlerinden Oliver E. Williamson işlem maliyetlerinin Newtoncu fizik kuralları nezdindeki yerini aşağıdaki benzetme ile vurgulamaya çalışmıştır. Williamson (1985)'e göre işlem maliyetleri, fiziksel sistemlerdeki sürtünmenin iktisattaki karşılığıdır. Yeni Kurumsal İktisadın bir diğer önemli teorisyeni Douglass North (1999), insanların yaşadıkları belirsizliklere nasıl tepkiler verdiklerinin cevabını aramak zorunda olduklarını belirtmektedir. North sözlerine şöyle devam etmektedir "Seçkin İktisatçılar Kenneth Arrow ve Robert Lucas'ın vurguladıkları üzere, biz iktisatçıların üzerinde ittifak ettiğimiz ikilemlerden biri, gerçek belirsizlik karşısında teorinin oluşturulamayacağıdır. Ne olacağını bilmediğiniz bir dünyada, sonuçların bir istatistiksel olasılık dâhilinde dağılımını elde edebilme yoluna sahip olmadığınız için belirsizlik karşısında teori oluşturamazsınız" demektedir. Yeni Kurumsal İktisatçılar arasında işlem maliyetlerini oluşturan temel kurum olarak çoğunlukla devlet ele alınmakla birlikte devletin, oyunun kurallarını belirli kılarak (belirsizliği ortadan kaldırarak) işlem maliyetlerini azaltıcı tedbirleri alması gerektiği konusu öne çıkarılmıştır. Bireylerin gerek kendi aralarında gerekse de devlet ile olan ilişkilerinde gerçekleştirdikleri işlemlerde (sözleşme yapma, bilgi edinme, danışma) değişim işleminde karşılaşılan maliyetlerin minimizasyonu devlet eliyle gerçekleştirilecek kontrol mekanizması sayesinde sağlanacaktır.

#### **2.2.4. Yeni Kurumsal İktisat Ekolünden Gelen İktisat Okulları ve Temsilcileri**

Yukarıda ele alınan temel varsayımlar çerçevesinde Yeni kurumsal iktisadın çeşitli dalları kapsayan disiplinlerarası bir düşünce okulu olduğunu söylenebilir. Yeni kurumsal iktisadın kapsamı ile ilgili tartışmalar halen sürmekle beraber işlem maliyetleri, mülkiyet hakları, kamusal tercihler kuramı, tarihsel deneyim, hukuk ve iktisat gibi alanlarda fikir birliği



vardır. Yeni kurumsal iktisat okulunun kapsamında yer alan bu düşünce okulları Şekil 2.3’de sunulmuştur (Kherallah ve Kirsten, 2001).



Şekil 2.3: Yeni Kurumsal İktisat Ekolünü Temsil Eden Düşünce Okullarından Bazıları

Kaynak: Kherallah, M. ve Kirsten, J. (2001). The new institutional economics: Applications for agricultural policy research in developing countries. s. 7.

Şekil 2.3’de sınıflandırılmış olan Yeni Kurumsal İktisat’ın dalları içerisinde her ne kadar yer verilmemiş olsa da bu çalışmada özellikle “Metodolojik Bireycilik” kavramına katkılarından dolayı Avusturya İktisat Okulu’nun Yeni Kurumsal İktisat teorisi içerisinde bir sonraki bölümde yer verilmiştir. Yeni Kurumsal İktisat Teorisi ışığında gelişmekte olan bir literatür de ekonomik özgürlük (kurumsal kalite) ve ekonomik gelişme arasında ilişki arayan çalışmalardır. Bu çalışmaların temel bulgusu, ülkelerin ekonomik gelişmişlik düzeyleri ile ekonomik özgürlük (kurumsal kalite) düzeyleri arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu yönündedir. Çalışmanın üçüncü bölümünde kurumsal kalite ile ilgili literatür çalışmalarına yer verilerek bu çalışmalar kapsamında vergi kaybı ve vergi yükü kavramları irdelenecektir.

#### 2.2.4.1. Avusturya İktisat Okulu

İktisadi düşünce tarihinde Avusturya İktisat Okulu’nun her ne kadar Carl Menger’in (1840 -1921) katkılarıyla duyulmaya başladığı kabul edilse de Ludwig Von Mises’e göre

(1881 – 1993) 1870’li yılların sonlarına kadar Avusturya İktisat Okulu değil sadece Menger’in kendisi vardı. Tüm iktisadi konulardaki eleştirilerini bir metodolojik temele dayandırmaları ve büyük ölçüde bu eleştiriler bütününden oluşan görüşlerinin metodolojik ilkeleri ile mantıksal bir bütünlük içinde olması Avusturya İktisat Okulu’nun en temel özelliği olarak gösterilebilir. (T.Yay, 2000). Kurumları Pragmatik ve Organik olarak ikiye ayıran Menger, Pragmatik kurumları, hesaplamalar ve düzenlemeler yoluyla, ortaya çıkarılması önceden tasarlanmış toplumsal yapılar olarak tanımlamıştır. Menger, Organik kurumları ise ortaya çıkış süreçleri boyunca herhangi bir ortak çalışmanın, yasal veya ortaklaşa bir düzenlemenin bulunmadığı doğal oluşumlar şeklinde tanımlamıştır (White, 1985). Menger’e göre dil, devlet, hukuk, işbölümü, piyasa ve para belli başlı organik kurumlardır. Menger’in organik çözümlemesinde iki ana boyuttan söz edilebilir: Bireysel ve toplumsal boyut. Bireysel düzeyde, amaçlı, yani bireysel gereksinimleri daha iyi karşılayabilmenin yollarını keşfetmeye çabalayan birey etkinlikleri; toplumsal düzeyde önceden düşünülmemiş, ancak olumlu yapıların ortaya çıkmasına neden olur. (Özçelik, 2007: 204-205).

Carl Menger’in öğrencilerinden olan F. Von Weiser (1851 – 1926) kurumlara bakışı açısından Menger’den farklı bir tutum sergilemektedir. Weiser, toplumsal kurumların kendiliğinden biçimlenmesinin ancak insan faktörü ile mümkün olabileceğini vurgulayarak kurumların nihai olarak ortaya çıkmasını sağlayan etmenin kitleler olduğu görüşünü savunmaktadır. Weiser, kitlelilik olgusuyla anlam kazanan toplumsal eğilimlerin kurumların ortaya çıkmasında son derece etkili olduğunu belirterek toplumsal ve kurumsal süreçleri salt bireysel güçler yardımıyla açıklamanın anlamsız olduğunu belirtmektedir (Weiser, 1927).

Avusturya Okulu’nun son dönem temsilcilerinden Friedrich Von A. Hayek kurumları, kendiliğinden oluşan ve bilinçli bir eylem ile belli bir amaca ulaşmak maksadıyla oluşturulan kurumlar şeklinde ikiye ayırırken kuralları da insan tarafından yapılan (formal) kurallar ile zaman içerisinde kendiliğinden oluşan (informal) kurallar olarak ikiye ayırmıştır. Formal kurallara örnek olarak anayasa ve yasalar gibi yazılı kanunlar gösterilirken gelenek, görenek, örf, adet ve töre gibi yazılı olmayan kurallar ise informal kurallara örnek verilebilir. Hayek’in sınıflandırmasında “oluşturulmuş düzen” taxis, “kendinden oluşan düzen” ise cosmos olarak tanımlanmıştır. Hayek, “oluşturulmuş düzeni” yani taxis’i ifade etmek için “organizasyon” terimini de kullanmaktadır. Her

organizasyonun belirli bir amacı bulunmaktadır. Firma açısından bakıldığında bu amacın en basit ifade ile “kâr” olduğu söylenebilir. Organizasyonlar birer sosyal düzen olarak tanımlanabilirler ve bu sosyal düzenler içerisindeki her birey aynı ortak amaca hizmet ederler. Örnek vermek gerekirse bir orduyu oluşturan askerlerin ortak amacı, vatanlarını her türlü iç ve dış saldırıdan korumaktır. Diğer taraftan bir firmadaki çalışanların ortak amacı da çalıştıkları işletmenin karını artırmaktır (Aktan ve Vural, 2009: 60-61).

Hayek'in sınıflandırmasına göre formal kuralların üst yapısı olan hukuk sisteminin sağlam bir yapıya oturtulması, başka bir deyişle, sabit ve önceden ilan edilmiş ve herkes için geçerli kuralların hükümetin kendisi için de geçerli olması hukukun üstünlüğü açısından önemlidir. Kanunların, öngörülebilir, belirgin, kesin ve tarafsız olması, hukukun üstünlüğünü benimsemiş bir hukuk devletinde hükümetin de faaliyet ve eylemlerinde önceden açıkça ilan edilmiş bir takım kurallara göre hareket etmesi anlamına gelir. Aktaş (2001)'e göre bu şekil bir yapılanma, vatandaşların, devletin hangi eylem ve faaliyetlerinde ne şekilde bir hareket açısına sahip olacağını bilmeleri sonucunu doğuracaktır. Hayek'e göre hukuk kuralları ile sınırlandırılması gereken sadece yürütmenin başındaki hükümetler değil aynı zamanda yasama organı olan parlamentolardır. Dar anlamda yasa kavramı içerisine giren adil davranış kurallarının yapımı ve bunlara ilişkin değişikliklerin yapımı ayrı bir organ olan yasama meclisine bırakılmakta ve böylece bu tür yasaların hükümet edici meclisin çıkardığı tedbir niteliğindeki politik ekonomik kurallara karışması önlenmektedir.

Aktan (1999)'a göre, Hayek'in yaklaşımında genel soyut kanun ve kurallar hiçbir kişi, kurum veya gruba ayrıcalık tanıyacak nitelikte olmamalıdır. Kanunlar nezdinde herkesin eşit olması hukuk devletinin en temel ilkelerinden birisi olarak tüm vatandaşlara eşit yaklaşımı gerektirir. Örnek olarak, maliye politikası açısından artan oranlı bir vergi sistemi dahi bu eşitlik ilkesinin bir başka grup lehine ihlali anlamına geleceğinden ancak tüm gelir grupları için sabit oranlı bir vergi sisteminin eşitlik ilkesi ile bağdaşabileceğini belirtmektedir. Hayek'e göre bir toplumdaki yasaların, toplumu oluşturan birey ve kurumlar tarafından öngörülebilir olması söz konusu toplumun tüm üyelerinin mevcut kuralların ve yasaların sürekliliğine olan inancının pekişmesini sağlayan bir faktördür. Her en kadar yürütme erkinin başındaki otorite zaman içerisinde toplumsal yaşamın dinamizmine paralel değişen ve gelişen ihtiyaçlara göre kanun ve kuralları değiştirmeye

yetkili olsalar dahi Hayek'in vurgusu bu değişimin söz konusu otorite tarafından suistimal edilmemesi, sık ve keyfice değiştirilmesinin önlenmesine yöneliktir. (Uluç ve Çelik, 2006).

Yeni Kurumsal İktisat akımı tarafından benimsenmiş varsayımlardan birisi olan “Metodolojik Bireycilik” ilkesine göre, bir grup olarak insan davranışları ya da toplumsal kurumlar, onları oluşturan en küçük birimlerden yani bireylerden hareketle açıklanmalıdır. Metodolojik bireycilikte, iktisadi ya da sosyal makro (holistic) kavramların bilimsel bir nitelik taşımadıkları, bu kavramlar üzerine inşa edilen teori ya da kanunların da yanlış veya yarım bırakılmış açıklamalar olduğu önce sürülür. Hayek (2009)'e göre bu ilkedan hareketle, bireyin iktisadi kararlarında doğrudan bir rol oynamayan makro-derneşik (aggregate) ortalama (toplam harcamalar, toplam tüketim, toplam yatırım gibi) kavramlara dayalı teori ya da açıklamalara karşı çıkar. O'na göre, iktisadi analizin bu şekilde makro analize kayması, iktisadi ilişkilerin, birkaç ölçülebilir büyüklükten hareketle açıklanabileceği ve bunlar vesilesiyle geleceğe yönelik özellikli öngörüler yapılabileceği şeklinde yanlış bilim anlayışına dayanır.

Hayek'in “Cosmos” olarak tanımladığı kendiliğinden oluşan düzen, bireyler tarafından bilinçli oluşturulmadığından dolayı herhangi bir amaca hizmet etmez. Örgütleyici bireyler tarafından tasarlanan “taxis” ise belirli bir amaç barındırır ve içerdiği bilgi kendiliğinden oluşan düzendeki bilgiye göre daha sınırlı kalmaktadır. Bu açıdan bakıldığında Hayek, piyasanın da insan tasarımı olmayan kendiliğinden bir düzen olduğunu (Cosmos) vurgulayarak piyasa düzeni hangi amaçların izleneceği konusunda anlaşmaya varılmasını gerekli görmez. Piyasa sistemi farklı amaçları içinde barındırmakla birlikte, bir amaçlardan hangilerinin ilk önce gerçekleştirileceği konusunda garanti vermez. Piyasanın denge sağlamaktan ziyade bilgiyi aktarmak işlevi vardır. Bu bilgi aktarımı işlemi ise fiyatlar vasıtasıyla olur (Yıldırım ve Duman, 1998). Metodolojik bireycilik ve bilgi problemi konularında özellikle Hayek'in katkılarının göz ardı edilemeyeceği Avusturya İktisat Okulu, Yeni Kurumsal İktisat akımı içerisinde yer alan Williamson ve Akerlof gibi iktisatçıların esinlendiği bir düşünce kaynağı özelliğini sürdürmektedir.

#### **2.2.4.2. İşlem Maliyetleri İktisadı**

Kurumsal İktisat literatüründe “İşlem” kavramı ilk olarak Commons (1931) tarafından dile getirilmekle birlikte bugün kullanmakta olduğumuz “işlem maliyeti” anlamında kökeni R. Coase'un (1937) Firmanın Doğası adlı makalesinde yatmaktadır.

İşlem maliyetleri, içinde yaşadığımız dünyada bilginin zahmetsiz ve bedelsiz olarak dağıtılamamasından kaynaklanmaktadır. Piyasada işlem maliyetlerinden söz edildiğinde genelde pazarlık maliyetleri, sözleşme maliyetleri, gözleme ve kurallara uyulmaması halinde oluşan yaptırım maliyetleri ifade edilmektedir. Genelde, fiyat mekanizmasını kullanmanın maliyeti olarak da tanımlamamız mümkündür. Makalede Coase'un vurguladığı temel nokta firmanın varoluş maksadının piyasaya göre işlem maliyetlerini azaltmasıdır. Dolayısıyla işlem maliyetlerini azaltan firma başarı şansını artırmaktadır. (Coase,1937). Günümüzde ilerleyen teknoloji ile birlikte gelişen piyasalarda bilgiye ulaşmanın maliyeti azalma eğilimi göstermiş olsa da sınırlı rasyonalite çerçevesinde oluşan işlem maliyetleri gözardı edilemez niteliğini sürdürmektedir.

Coase, (1960) yılında kaleme aldığı Sosyal Maliyet Sorunu adlı makalesine işlem yapmanın maliyeti olmadığında Neoklasik iktisadın etkin rekabet çözümünün elde edilebileceğini belirtmiş ve sıfır işlem maliyeti koşulları altında dışsallık ve mülkiyet haklarının nasıl düzenlenebileceğini incelemiştir. Coase, sıfır işlem maliyetinin gerçekçi bir varsayım olmadığını belirtirken diğer taraftan da sınırlı ancak gerçekçi olmayan varsayımlar altında öne sürülen Neoklasik teorilerin doğrulanmasında bir sorun olmayacağını belirtmektedir. Coase, varsayımların gerçekçi olmasına verdiği önemi "Gerçekçi varsayımlar bizi, olmayan hayali dünyaları değil, mevcut dünyayı incelemeye zorlar" şeklindeki sözleri ile vurgulamıştır (Coase, 1993). Fiyat mekanizması içerisinde piyasada faaliyet gösteren veri bir firmanın karşı karşıya kaldığı işlem maliyetleri firma tarafından en aza indirilebildiğinde söz konusu firmanın piyasada rakiplerine göreceli üstünlük kurma şansı artacaktır.

Yüzyılın son çeyreğinde Douglass North ve Oliver Williamson, Coase'un yukarıdaki katkılarını kendi çalışmalarında kullanarak İşlem Maliyetleri İktisadının son dönem temsilcileri olarak öne çıkmışlardır. Williamson (1993), özellikle Coase'un çalışmalarına vurgu yaparak, firmanın sadece bir üretim birimi olarak değil aynı zamanda bir yönetim birimi olarak da gündeme getirildiğini, işlem maliyetleri iktisadının işte bu ikinci unsura doğru yönlendiğinin altını çizmiştir. "İşlem" herhangi bir ekonomik sistemin yürütülmesi adına yapılan faaliyetlerin en küçük birimi olarak tanımlanabilecek bir unsur iken bu işlemi gerçekleştirmek adına katılan her türlü unsur işlem maliyeti olarak ifade edilebilir. Bir ekonomide işlem maliyetlerinin yükselmesi, eksik sözleşmelere, mülkiyet haklarının tanımlanamaması ve uygulanamamasına, belirsizliğin artmasına ve piyasa etkinliğinin

azalmasına sebebiyet vermektedir (Gu ve Hitt, 2001). İşlem Maliyetlerini “Mülkiyet Hakları” ile bütünleşik olarak tanımlayan yazarları ayrı değerlendirdiğimizde İşlem Maliyetleri ile ilgili çeşitli teorisyenlerin kısa tanımları şöyledir:

Arrow (1969)’a göre işlem maliyetleri ekonominin operasyonel maliyetidir. Dietrich (1994)’e göre işlem maliyetleri, araştırma ve bilgi edinme maliyetleri, pazarlık ve karar verme maliyetleri ile gözetim ve yürütme maliyetleri olarak ifade edilmektedir. Nooteboom (1993) ise işlem maliyetlerini temas (contact), sözleşme (contract) ve kontrol (control) aşamaları ile açıklamaktadır. Temas aşamasında alıcı araştırma maliyetlerine, satıcı ise pazarlama maliyetlerine katlanır. Sözleşme aşamasında tarafların katlandığı maliyetler, sözleşmenin düzenlenmesi, gelecekte karşılaşılabilecek muhtemel durumlarda müzakere ve hukuki danışmanlık alınması, hakem heyetinin ve teminatların belirlenmesi şeklindedir. Kontrol aşaması ise uyuşmazlıkların çözümü için pazarlık yapma, ilişkilerin bozulması nedeniyle yatırım kayıplarının tazmini için hakeme başvurma ve mahkeme maliyetlerini kapsamaktadır.

Douglass North (2002) işlem maliyetini, mübadeleye konu olan unsurun değerini ölçmenin bedeli ile hakları korumanın ve sözleşmeleri yürürlüğe sokup takip etmenin bedeli olarak tanımlamıştır. Eggertsson’un (1990) ifadesiyle ise “işlem maliyetleri, iktisadi değerlerin sahiplenebilme hakkının bireyler arasında değiştirilmesi ve bireylere özgü bu hakların uygulanabilmesi sırasında ortaya çıkan maliyetlere” denilmektedir. Eggertsson’un tanımlamasından çıkarılan çerçeve; sözleşme yapma, sözleşme sonrası yükümlülüklerin yerine getirilmesi, mülkiyetin devrinin gerçekleştiği her türlü işlemi konunun kapsamına dâhil etmektedir. Eggertsson (1990), işlem maliyetlerinin ortaya çıktığı iktisadi etkinlikleri altı başlık altında özetlemektedir:

- a. Mal ve hizmetlerin fiyat ve miktarları, kullanılan emek girdisi, potansiyel alıcı ve satıcılar ve onların davranışlarına ilişkin bilgiye gerek duyulduğunda,
- b. Fiyatların endojen (içsel) bir değişken olduğu durumlarda alıcı ve satıcıların pazarlık (bargaining) yapmaları gerektiğinde,
- c. Sözleşmelerin yapılması sırasında,
- d. Yapılan sözleşmeye tarafların uyumunun denetlenmesi durumunda,
- e. Tarafların sözleşme yükümlülüklerini yerine getirmede başarısız oldukları durumlarda ortaya çıkan zararın tazmini gerektiğinde,

- f. Üçüncü bir kişinin tecavüzüne karşı mülkiyet haklarının korunması gerektiğinde işlem maliyetleri söz konusu olacaktır.

Yeni Kurumsal İktisat terminolojisinde maliyet kavramı, mal veya hizmetlerin fiziksel özelliklerine ve kullanım faydalarına ve tesis ettiği haklara göre farklılık göstermektedir. Mal ve hizmetlerin fiziksel özelliklerinin değişmesi “dönüşüm fonksiyonu”, mülkiyet hakkı özelliklerinin değişimi de “işlem fonksiyonu” olarak ifade edilmekte ve ekonomi de dönüşüm ve işlem sektörü olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Her iki sektörün de maliyetleri birbirinden farklıdır. Burada göz önünde tutulması gereken iki önemli nokta vardır. İlk olarak, dönüşüm maliyetlerinin çok belirgin olarak hesaplanabilmesi mümkün iken, işlem maliyetlerinin birçoğu ölçülemez niteliktedir. Eğer ekonomideki işlem sektörü tamamen piyasa mantığına uygun işleyecek olursa, o zaman işlem maliyetleri de dönüşüm maliyetleri gibi açık hesaplanabilecektir. İkinci olarak, işlem maliyetleri sadece değişim anında ortaya çıkmamaktadır. Değişimin olabilmesi için değişimden önce değişimin gereklerinin yerine getirilmesi için de değişimden sonra işlem maliyetleri söz konusudur. İşlem maliyetleri içinde değerlendirilen bilgi maliyetleri değişimden önce, gözetim maliyetleri ise (monitoring costs) değişimden sonrası için söz konusu olan maliyetlerdir (Demir, 1996; North ve Wallis, 1994).

“İşlem Maliyetleri nasıl ortaya çıkar?” sorusuna yanıt arandığında yerleşik iktisadın yok saydığı, ancak iktisadi sürecin işleyişinde çok önemli bir maliyet kalemi olan bilgi maliyetleri karşımıza çıkmaktadır. Eğer bütün ekonomik birimler açısından tam ve eşit bilgi söz konusu ise, işlem maliyeti adı altında ek bir maliyet ortaya çıkmaz (Demir, 1996: 217). Tam ve asimetric olmayan bilgi neticesinde ekonomide negatif dışsallıklar ortadan kalktığı gibi aynı zamanda iktisadın en önemli sorunsallarından biri olan kaynak dağılımındaki etkinlik de önemli ölçüde sağlanmış olur.

Williamson (1990), piyasalar özelinde işlem maliyetlerinin belirleyici unsurlarını açıklarken davranışsal ve bilişsel iki temel varsayımdan hareket etmektedir. Bunlar;

- Fırsatçı davranış ve kişisel çıkar anlayışı ile hareket etme
- Ekonomik birimlerin sınırlı rasyonaliteye sahip olması

Yukarıdaki varsayımlar neticesinde taraflar arasında asimetric enformasyon sorunu yaşanması kuvvetle muhtemeldir ki bunun sonuçlarından birisi olan işlem maliyetleri kıt kaynakların etkin kullanımı üzerinde negatif bir etki oluşturur. Williamson ayrıca,

işlemlerin özellikleri (işlem nitelikleri), ortaya çıkan eşgüdüm şartları ve uygun “yönetişim yapıları” veya kurumsal düzenlemeler arasında sistematik bir bağlantı kurmaya çalışmıştır.

Williamson, işlemin üç karakteristik özelliğini tanımlamaktadır (Zattler, 2002: 215):

- İşlemlerin tekrarlanma derecesi (frekans),
- Bir işlemle ilgili belirsizlik
- Bir işleme konu olan bir varlığın yeni kullanımda değerini koruma kabiliyeti (Varlık özgüllüğü)

Tekrarlanan işlemler firma açısından avantaj teşkil etmektedir. Üretim ölçeği artan bir organizasyon içinde tekrarlanan işlem maliyetleri, işbölümü ve uzmanlaşmanın artması neticesinde zaman içerisinde azalma eğilimi gösterecektir. Firmanın piyasa dışı veya piyasada gerçekleştirdiği mübadeleler neticesinde ortaya çıkan risk ve belirsizlik, kendi bünyesinde gerçekleştireceği işlemlerden daha fazla olacağından Coase ve Williamson’ un perspektifinden bakıldığında firmanın işlem maliyetlerini azaltıcı etkisi anlaşılabilir olmaktadır.

Williamson’a göre firma, piyasanın aksine çok sayıda sözleşme yerine tek bir sözleşme kullanır ve hiyerarşik bir yapı içerisinde işlem maliyetlerini azaltır. Böylece firmaların büyüklüğü ve firmaların diğer firmalar ile yapacağı dikey entegrasyonlar, işlem maliyetlerini minimize etme analizi ile çözümlenebilir (Çiçen, 2015: 36). Williamson, işlem maliyetlerinin oluşmasına neden olan davranışsal özellikleri “sınırlı rasyonalite ve fırsatçılık” şeklinde vurgulamıştır. Fırsatçılık, kendi çıkarı peşinden koşma varsayımı iken (Williamson, 1973), sınırlı rasyonalite, insanların niyet açısından rasyonel, fakat fiilen sınırlı olarak rasyonel davrandıkları varsayımıdır (Simon, 1957).

Sınırlı Rasyonalite kişilerin bilginin hatasız ve tam elde edilmesi ve işlenmesi noktasında kısıtlı kapasiteye sahip olduğunu ifade etmektedir. Sınırlı rasyonalite sözleşmelerin eksik olmasını beraberinde getirir (Foss ve Klein, 2010). Gerçek dünyada insan davranışları, kurallar ve normlar olarak kurumların kısıtları altında olabilecek kadar rasyonel olabilecekleri için, Yeni Kurumsal İktisat yaklaşımında sınırlı rasyonalite, zorunlu bir varsayımdır. Çünkü iktisadi aktörler, ancak niyet olarak tam rasyonel olabilirler (Williamson, 1993: 110).

Sınırlı rasyonalitenin doğurduğu olağan sonuç “asimetrik enformasyon ve eksik sözleşmeler” dir. Değişim işlemlerinde ortaya çıkan bilgi sorunları yüzünden sözleşmelerin



tam olmaması, sözleşmelerde bazı eksikliklerin bulunmasına yol açmaktadır. Eksik sözleşmelerin varlığı tarafların tahmin edemedikleri çeşitli riskleri alması ile sonuçlanabileceği gibi, gelecekte karşılaşılması olası kimi olayların olumsuz etkilerine karşı bir tür emniyet sübabı görevini de görebilir. Asimetrik bilgi taraflar arasında maliyet yaratan unsurların başında gelir. Asimetrik bilgiden kaynaklanan asil vekil (principal agent) sorununda vekil sahip olduğu bazı ek bilgiler nedeniyle kimi zaman asile göre daha avantajlı konumda olabilir. Taraflar arasında bilgi sorunundan kaynaklanan diğer maliyet unsurları da ahlaki çöküş (moral hazard) ve (adverse selection) ters seçimdir (Kama, 2009: 37).

Sınırlı rasyonalite çerçevesinde beklenen (ex-ante) ve gerçekleşen (ex-post) sorunu da işlem maliyetlerinin oluşmasında önemli unsurlar arasında sayılmaktadır. Örneğin, t döneminde oluşturulan sözleşmeler t-1 döneminin ex-post enflasyon bilgisi çerçevesinde karara bağlanır. Bu noktada sınırlı rasyonalite içerisinde taraflar (institutions), t döneminin beklenen enflasyon rakamını (tahmini) dikkate alırlar. İlgili dönem (t) sonunda oluşan ex-post enflasyon verileri sözleşmelerin eksik kalmasına ve böylelikle tadil edilmesine yol açacaktır.

North (1993)'e göre sınırlı rasyonalitenin bireylerin, eksik bilgiye ve bu eksik bilgiyi çeşitli amaçlar için kullanacak sınırlı zekâya sahip olduklarını belirtir. Bu nedenle niyet açısından rasyonel, ama gerçek dünyada sınırlı olarak rasyonel insan, piyasa faaliyetlerini yapılandırmak için bir düzeni bulunan kurallar ve normlar seti geliştirmiş ve geliştirmektedir. Bu kurallar ve normlar setine, kurumsal çevre denmektedir. Bununla birlikte, sınırlı rasyonalite durumunda, kurumların, etkin olduğuna dair bir ima bulunmamaktadır. Böyle bir dünyada fikirler ve ideolojiler, tercihler üzerinde büyük bir rol oynar ve işlem maliyetleri eksik piyasalara neden olur veya çok yüksek işlem maliyetlerinin olduğu durumlarda piyasaların oluşumunu engelleyebilir.

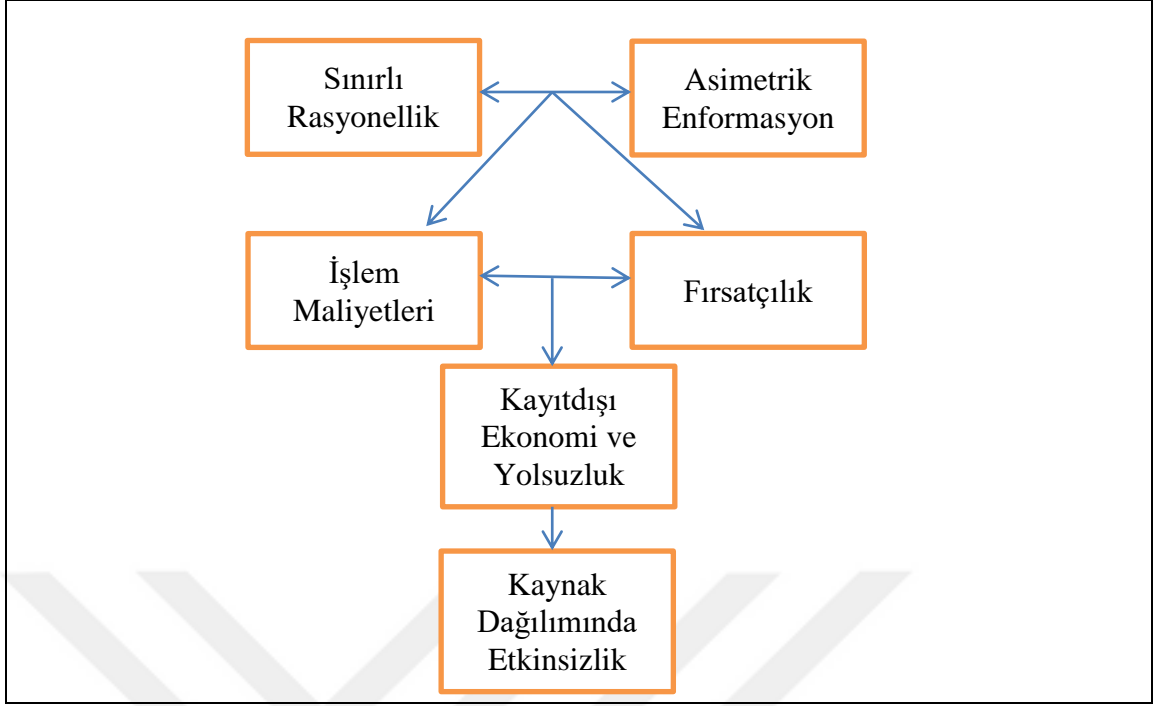
Sözleşmelerde taraflar arasında bilginin eşit olmaması (asimetri) taraflardan birinin elinde bulunan bilgiyi diğeri aleyhine ve veya kendi çıkarı lehine kullanabilmesi ihtimalini (fırsatçılık) gündeme getirmektedir. Williamson (1975)'a göre bir alışveriş ilişkisinde taraflardan herhangi birisinin veya her ikisinin fırsatçı davranma olasılığı bulunmaktadır ve fırsatçılık “hileyle kişisel çıkarının peşinde olma” şeklinde tanımlanmaktadır. “Fırsatçılık” davranışı sözleşmelerin kuruluş aşamasında (ex-ante) ortaya çıkabileceği gibi, monitoring (izleme) aşamasında da görülebilmektedir. Her iki aşamada da ortaya çıkan “fırsatçılık”

kaçınılmaz şekilde işlem maliyetlerinin artmasına yol açacaktır. Sınırlı rasyonelite ve fırsatçılık birlikte değerlendirildiğinde 4 durum ortaya çıkacaktır (Williamson, 1985: 30-31):

- a) Fırsatçılığın ve sınırlı rasyonelliğin olmadığı durum: Sözleşmeler açısından bu durum ütöpiktir. Taraflar hiç olmadığı kadar güvenilir durumdadır.
- b) Fırsatçılık var iken, sınırlı rasyonelliğin olmadığı durum: Sözleşmeler rasyonelliğin sınırlı olmaması sebebiyle kapsamlı hazırlanacak ve “fırsatçılık” etkisi giderilecektir. Sözleşmeler planlı bir şekilde işleyecektir.
- c) Fırsatçılık yokken, sınırlı rasyonelliğin olduğu durum: Bu aşamada genel hükümlü sözleşmeler yeterli olacaktır.
- d) Fırsatçılık ve sınırlı rasyonelitenin olduğu durum: Ciddi sözleşme problemleri (eksik sözleşme sorunu) oluşacaktır ve işlem maliyetleri bu aşamada ortaya çıkacaktır. Gerçek dünyada sözleşmeler bu duruma tabidir.

Sınırlı rasyonellik nedeniyle eksik oluşturulan sözleşmelerin yaratacağı belirsizlik durumu, tarafların söz konusu belirsizliği ortadan kaldıracak nitelikte sözleşmeyi yeniden müzakereye açma talebini tetikleyebilecek, bu durum da neticede yeni şartların taraflardan herhangi birisinin lehine yeniden yorumlanmasına yol açabilecek bir eylemi doğurabilecektir. (Foss, 2005). İkili ilişkilerin daha karmaşık bir hal alması, beklenmeyen olayların ortaya çıkışı, tarafların önceden tahmin etmedikleri sonuçlar üzerinde yeniden pazarlık etmelerini gerektirir. Yeniden başlayan süreçte tarafların birbirini tanımaması veya tekrar karşılaşma durumlarının olmaması bencil ve hilekâr davranmaları olasılığını arttıracaktır. Bu sebeplerden dolayı bugünün dünyasında akdedilen sözleşmeler mükemmellikten çok uzaktadır (Kama, 2011).

Şekil 2.4’de gösterildiği üzere, sınırlı rasyonel tarafların karşılıklı olarak farklı bilgi düzeylerinde oldukları ve bireysel kaygılar nedeniyle bu bilgiyi birbirleri ile paylaşmaktan imtina ettikleri bir çerçevede işlem maliyetlerinin ortaya çıkması fırsatçılığı da beraberinde getirecektir. Fırsatçılık ise kayıtdışı ekonominin ve yolsuzluğun tetikleyici unsurlarından birisidir.



Şekil 2.4: Sınırlı Rasyonellik ve İşlem Maliyetlerinin Kaynak Dağılımına Dolaylı Etkisi

İşlem maliyetlerinin varlığı, dışsallık etkilerinin devamlılığı açısından bir zemin oluşturmaktadır. İşlem maliyetleri arzu edilen kaynak dağılımının etkinliğini engelleyebilecektir. Sıfır işlem maliyetleri durumunda ise tarafların etkileri içselleşecek ve kaynak dağılımı negatif şekilde etkilenmeyecektir (Dahlman, 1979). Mübadelenin herhangi bir ihtilafa maruz kalmadığı varsayımını geride bırakıp gerçek dünyadaki durum irdelendiğinde ekonomik sürecin tüm aşamalarında karşılaşılan işlem maliyetleri, piyasa araştırma maliyetleri, pazarlık maliyetleri, sözleşme kurulma ve kurulan sözleşmelerin takip maliyetleri şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

Ouchi (1980)'ye göre işlem maliyeti kuramı çerçevesinde, işlem maliyetlerinin düşürülmesi hedeflenmekte ve bu doğrultuda piyasa ve hiyerarşik yönetim (governance) ikilemi üzerine odaklanılmaktadır. İşlem maliyetleri, her ne kadar piyasa başarısızlıklarına yol açan, verimliliği azaltıcı bir etmen olarak görülüyor olsa da kurumsal değişim sürecinde gerekli tüm düzenlemelerin yapılabilmesi adına işlem maliyetlerinin varlığı kaçınılmazdır. Bu doğrultuda, işlem maliyetlerinin azaltılabilmesi için bürokrasinin etkinleştirilmesi, fayda yaratmayan işlemlerin terk edilmesi, piyasa mekanizmasının etkinliğinin artırılması veya işlem maliyetlerini minimize edecek farklı çözümler bulunması gerekliliği giderek önem kazanmıştır. Ancak, belirli işlemlerin piyasaya

bırakılması mümkün değildir. Bunun nedeni piyasanın fırsatçılık, belirsizlik ve varlık özgüllüğü gibi nedenlerle başarısız olma olasılığıdır (Baumol, 1986).

İşlem maliyetleri analizi sadece firma ve piyasalar bazında (mikro perspektifte) değil kurumsal politikalar ve yatırımların makroekonomik yansımaları alanında da inceleme alanı yaratmaktadır. Yatırım çevresindeki belirsizliklerin ortadan kaldırılması işlem maliyetlerinin azaltılması ile doğrudan ilişkilidir. İşlem maliyetlerinin yatırımlar üzerindeki etkisi birçok çalışmada araştırma konusu olmuştur. Carpenter, Fazzari ve Petersen (1998), Whited (1992), Holod ve Peek (2004) ve Faroque ve Ton-That (1995) bunlardan bazılarıdır. Bu çalışmalara göre, işlem maliyetleri farklı ülkelerde ve spesifik endüstrilerde reel ve finansal yatırım seviyelerinde negatif etki oluşturmaktadır (Çiçen, 2015: 42).

Genel çerçevede işlem maliyetleri, piyasa işlem maliyeti, yönetsel işlem maliyeti ve politik işlem maliyeti olarak üç şekilde incelenebilir. Piyasa işlem maliyeti; piyasanın kullanım maliyeti olarak, yönetsel işlem maliyeti; firma içerisindeki emirlerin yerine getirilmesi maliyeti olarak, politik işlem maliyeti ise bir politikanın kurumsal çerçevesinin düzenlenmesi ve yürütülmesi ile bağlantılı olan maliyetler olarak kısaca tanımlanabilir. İşlem maliyetlerini, araştırma ve bilgi maliyetleri, pazarlık ve karar maliyetleri ve emniyet ve yatırım maliyetleri olarak tanımlayan Furubotn ve Richter (2005) ise, işlem maliyetlerinin tipik örneklerini de aşağıdaki gibi özetlemektedirler:

- i. Piyasayı kullanmanın maliyeti “piyasa işlem maliyeti” dir. Bu maliyet tipi, bilgiye olan ihtiyaç ve anlaşma sürecindeki maliyetleri içerir. Sıralanacak olursa:
  - Sözleşmelerin hazırlanması maliyetleri (araştırma ve bilgi)
  - Sözleşmelerin sonuçlandırma maliyetleri (pazarlık ve karar verme)
  - Sözleşmelerin yükümlülüklerini izleme ve uygulama / uygulatma maliyetleri
- ii. Firma içerisinde emirleri kapsayan yürütme maliyetleri “idari işlem maliyeti” dir. “Yönetsel İşlem Maliyeti” olarak da adlandırılan bu maliyetler:
  - Kuruluşa ait planın ayarlama, sürdürme ve değişme maliyetleri
  - Kuruluşun yürütme maliyetleri (bilgi ve mal-hizmetlerin transfer maliyetleri)
- iii. Devletin yönetim şeklini ilgilendiren ve kurumsal çerçeveye ilgili yürütme ve ayarlamalar “politik işlem maliyetleri” olarak değerlendirilir. Bunlar:
  - Formel veya enformel politik organizasyona ilişkin ayarlama, sürdürme ve değişme maliyetleri

- Devletin yürütme maliyetleri şeklinde tasnif edilir.

Her bir maliyet türü hem “sabit işlem maliyetleri”ni hem de “değişken işlem maliyetleri”ni içermektedir.

Yeni kurumsal iktisat yaklaşımı, işlem maliyetinin sıfır kabul edildiği neoklasik iktisadi yaklaşımdan farklı olarak kurumları analizin merkezine konumlandırmıştır. Bu durum Coaseyen analiz ile yerleşik iktisat arasında önemli bir farklılık noktası meydana getirmektedir. İşlem maliyeti analizi modern bir toplumda, iktisadi, politik ve sosyal kurumları anlamak için çok önemli katkılar yapmaktadır. İşlem maliyeti iktisadi her ne kadar yeni kurumsal iktisat ile anılsa da eski kurumsal iktisatçılar da bu alana kayıtsız kalmamıştır. Fakat işlem maliyetleri kavramının mantığı bu iki ekol arasında farklılaşmaktadır. Yeni kurumsal iktisatçılara göre işlem maliyetinin mantığı iktisadileştirme prensibi çerçevesinde oluşturulurken, eski kurumsal iktisadi düşüncede işlem maliyetinin mantığı, firmaların ekonomik gücünü artırma ve piyasanın kontrolünü ele geçirmeye çalışan firmalar arasında işlem maliyetlerinin azaltılmasına dayanmaktadır (Parada, 2002).

Yeni Kurumsal İktisat, mülkiyet hakları iktisadi ve işlem maliyetleri arasındaki sıkı ilişkiye dikkat çekmektedir. Firma varlıklarının kontrol ve yönetimi, gelir ve giderler üzerindeki mülkiyet hakları, firmada farklı departmanlarda görev yapan bireylere işlem maliyetleri dikkate alınarak dağıtılır. (Ricketts, 2002). Mülkiyet haklarının açık ve net olarak tanımlanmaması işlem maliyetlerini artıracak, pozitif işlem maliyetleri neticesinde mülkiyet haklarını tanımlamak ve hayata geçirmek tam olarak mümkün olmayacak ve etkisizlik bir döngü olarak devam edecektir (Malin ve Martimort, 2004).

### **2.2.4.3. Mülkiyet Hakları İktisadi**

Mülkiyet kavramı, ekonominin en önemli kavramlarından biri olmakla beraber, aynı zamanda toplumsal bir olgu ve hukuki bir olay olup, çeşitli teorilerin ve akımların da temel dayanağı olmuştur. Tarihsel gelişim süreci incelendiğinde, toplumsal, dini ve ekonomik değişim ve dönüşümlerin, mülkiyet kavramından bağımsız olmadığı, hatta birbirleriyle neden-sonuç ilişkisi bağlamında devamlı etkileşim içerisinde oldukları görülür (Kılıç ve Demirçelik: 181).

Mülkiyet Hakları, iktisatçılar tarafından kökenleri ve sonuçları incelenmeye başlamadan çok daha önce Eski Yunan ve Roma’da politika ve hukuk bilgileri tarafından araştırma konusu yapılmış ve belli ölçüde irdelenmiştir. Bununla birlikte modern iktisat anlamında mülkiyeti ilk olarak ele alan Hobbes (1651)’dur. Ardından mülkiyet hakları, Locke (1690), Hume (1739-1740), Blackstone (1766) ve Smith (1776) tarafından da ele alınmıştır. Bu iktisat düşünürleri zenginliği oluşturmak ve çatışmaları engellemek adına mülkiyet temel sosyal bir kurum olarak görmüşlerdir (Lueck ve Miceli, 2007).

İktisadın temel sorunsallarından biri olan “kıt kaynakların etkin dağıtımını konusu” mülkiyet kavramının ve mülkiyete konu olan değerın mübadelesinin tartışmaya açılmasını sağlamıştır. Commons’un 1930’lu yıllarda kurumsal bir bakış açısı ile mülkiyet hakları ve işlem maliyetlerinin iktisadi analizde dikkate alınmasının gerekliliğini vurgulamasının ardından bugünkü anlamıyla “Mülkiyet Hakları İktisadı” Yeni Kurumsal İktisat geleneğinde Ronald Coase’un (1960) “Sosyal Maliyet Sorunu” isimli makalesi popüler olmaya başlamış ve farklı bir teorik altyapı ve perspektifte incelenmiştir.

Mülkiyet Hakları denildiğinde iktisadi açıdan bunun ne anlama geldiğinin anlaşılabilmesi için mülkiyet haklarının niteliklerine ve farklılıklarına bakmak gerekir (Demir, 1996). Yeni Kurumsal İktisat açısından Mülkiyet Hakları kavramı geniş anlamli bir kavramdır. Mülkiyet haklarının hukuki anlamından daha geniştir ve sosyal normları da içermektedir. Eggertsson (1990)’a göre mülkiyet hakları yaygın olarak üç kategoriye ayrılmaktadır: Birincisi, bir varlığı dönüştüren veya onu yok etme hakkı da dâhil olmak üzere meşru olarak tüm potansiyel kullanımlarını tanımlayan kullanma hakkı, bu hak için dikkat çekilmesi gereken unsur, söz konusu hakkın kullanım kümesini daraltan kısıtlamalar o varlığın potansiyel ekonomik değerini düşürebilmektedir. İkincisi, bir varlıktan gelir elde etme ve diğer bireylerle sözleşme yapma hakkı, üçüncü olarak da bir varlığın üzerindeki mülkiyet haklarının bir başka tarafa kalıcı olarak transfer edilmesi yani mülkiyet hakkının satılmasıdır.

Yukarıda sınıflandırılmış haklar doğrultusunda mülkiyet hakları kısaca “varlıkların kullanım hakkı” olarak tanımlanabilmektedir. Söz konusu hakların kullanımı mülkiyet haklarının verdiği yetkiye dayanılarak kullanılmakta olup bireyler bu hakları nasıl kullanacaklarına kendi iradeleriyle karar vereceklerdir. Alchian ve Demsetz (1973)’e göre özel mülkiyet olarak özetleyebileceğimiz bu haklar, diğer mülkiyet haklarından farklı olarak bireylere; sahip oldukları serveti miras olarak bırakabilme, bu haktan başkalarını

men edebilme, söz konusu hakkı devredebilme ve hak arama aşamasında çeşitli hukuki mekanizmaları kullanabilme olanağı veren haklar olarak tanımlanabilir.

Demsetz (1967) “Toward a Theory of Property Rights” adlı çalışmasında mülkiyet haklarının toplumun bir aracı ve bireylerin diğer bireylerle olan ilişkilerinde tutarlı beklentiler oluşturmasına yardımcı olduğunu belirtmektedir. Demsetz, mülkiyet hakları kavramı ile fayda-maliyet analizini bir araya getiren öncü bir teorisyen olarak ön plana çıkmaktadır. Temel hareket noktası, yeni iktisadi şartların oluşmasıyla birlikte yeni mülkiyet haklarının ortaya çıkacağıdır. Bu noktadan hareketle mülkiyet haklarının ortaya çıkışı, hukuksal olmasından ziyade ekonomik gerekçelere dayanmaktadır.

Demsetz, mülkiyetin sahipliği ve mülkiyet çeşitlerinden hareketle mülkiyetin birden çok sahibinin olması ile tek bir sahibinin olması arasında iktisadi anlamda farklılıkların olduğunu ileri sürmüştür. Demsetz mülkiyetin tek bir sahibinin olmasının iktisadi açıdan daha etkin olacağını varsaymaktadır. Aynı zamanda kamu ve özel mülkiyet ayrımını da yaparak özel mülkiyetin kamu mülkiyetine oranla daha kolay el değiştirebilme imkânının olmasından dolayı özel mülkiyetin daha etkin olduğunu vurgulamıştır. Mülkiyet hakları konusunda bir diğer önemli çıkarımı ise mülkiyet haklarının içselleştirme getirilerinin, götürülerinden daha yüksek olduğu zaman dışsallıkların içselleştirilmesini sağlaması olduğudur (Demsetz, 1967).

Mülkiyet Hakları İktisadının fikir lideri olarak anılan R. Coase (1960) dışsallık sorununun “karşılıklılık” niteliği üzerinde durmuştur. Literatüre Coase Teoremi olarak geçen yaklaşıma göre, işlem maliyetinin olmaması ve tarafların “karşılıklı” olarak anlaşma eğilimi göstermeleri durumunda dışsallık sorunu kendiliğinden ortadan kalacaktır. Ancak gerçek hayatta pozitif işlem maliyetlerinin olması ve dışsallıkların otomatik olarak içselleştirilmesine engel olmakta ve bunun sonucu olarak neoklasik iktisadın ileri sürdüğü “görünmez elin” işleyişi aksayarak toplam refah maksimizasyonu sağlanamamaktadır (Demir, 1996: 232-233).

Dışsallık analizini sorgulayan iktisatçılardan biri de Cheung (1969)'dur. Dışsallıkların varlığı halinde bu sorunu çözmek için bir araya gelen tarafların sözleşme koşulları üzerinde durur. Mevcut sorunları çözmek isteyen tarafların, çözüme ulaşamaması iki koşulda mümkündür: (1) Üzerinde pazarlık yapılacak hakların belirlenme ve koşulların ihlali halinde, yaptırım maliyetlerinin yüksekliği yüzünden taraflarda bir araya gelme

konusunda yeterli isteğin bulunmaması veya (2) taraflar haklarının sınırlarını yasal bir çerçeveye haiz olmadığından açıkça çizememeleridir.

İlk durum söz konusu olduğunda, maliyetlerin iki aşamada gerçekleşebileceğini gözleriz. İlk aşamada, pazarlığa tabi olacak haklara dair bilgi toplama maliyeti, söz konusu hak üzerinden pazarlık etme maliyetleri ve yapılan anlaşmanın yaptırım maliyetleri söz konusudur. Maliyetlerin yüksekliğinin tartışmalara konu olan varlığa göre değiştiği unutulmaması gereken bir diğer noktadır. İlk aşamanın başarılı olması halinde geçilen ikinci aşamada, karşımıza çıkan maliyet, hakların transfer sürecine ilişkindir. Dikkat edileceği gibi söz konusu her iki aşama da işlem maliyetlerini içermektedir (Kama, 2009: 88-89).

Kama (2011)'ya göre, mülkiyet haklarının mevcut hukuk kuralları çerçevesinde korunuyor olması, mülkiyet haklarının hukukçuların ilgi alanına da giriyor olmasını sağlamaktadır. Varlıkların mülkiyeti bireylerin, şirketlerin veya kamunun elinde bulunabileceği gibi ortak mülkiyet yapısında da olabilir. Mülkiyet hakkına sahip bulunanlar, bu hakka haiz olmayanları dışarıda bırakarak söz konusu varlığın yönetimine ilişkin kararı kendileri verebilirler. Varlığın mülkiyetinin ortak olması varlık üzerinde ortakların herhangi bir imtiyaza sahip olmaksızın eşit haklara sahip olmaları anlamı taşımaktadır.

Yukarıda ifade edildiği şekliyle mülkiyet haklarının kullanılması aşamasında “yaptırım” mekanizmalarının kullanılabilmesine olanak tanıyacak temel unsur yasalar ve söz konusu yasaların, kuralların uygulanmasında yegâne yaptırım gücüne sahip devletin rolü büyü önem taşımaktadır. İyi korunmayan mülkiyet haklarının işlem maliyetlerini artıracak ve verimliliği azaltacak vurgulayan Perulu iktisatçı Hernando de Soto, *The Mystery of Capital* (2003) kitabında mülkiyet haklarının etkin korunmadığı bir topluma maliyetinin dört biçimde yansıtacağını belirtmektedir:

- a. Kanunlarla güvence altına alınmayan mülkiyet haklarının bulunduğu bir ülkede devletin kamulaştırma riski vardır ki bu durum da özel yatırım eğilimini azaltıcı bir etki yaratır.
- b. Mülkiyetin korunması adına ayrılan kaynaklar, toplam kaynak verimliliğini azaltmaktadır.
- c. Mülkiyet hakları tam anlamıyla korunamadığında ticaretten elde edilen fayda azalacaktır.



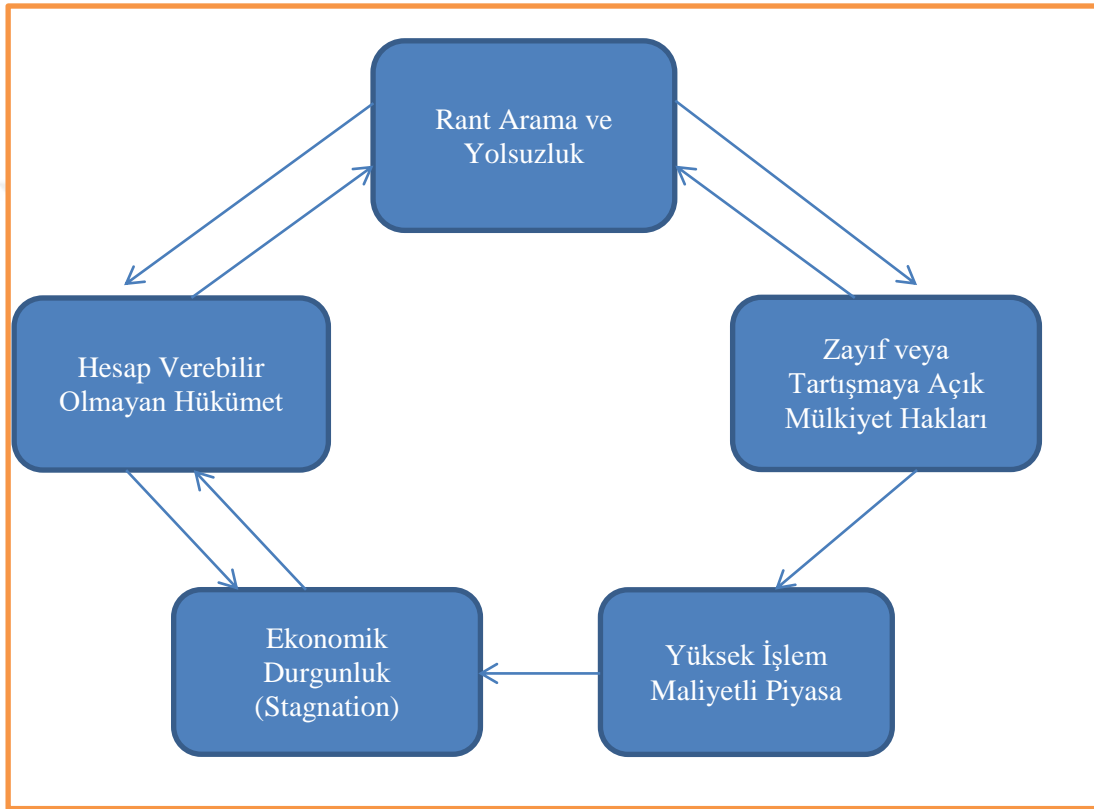
- d. Mülkiyet hakları yeterince korunmadığında yatırımlarda uzun vade yerine daha kısa dönemli bir eğilim geçerli olacaktır.

Mülkiyet haklarının gerektiği şekilde korunduğu yani, devletin sözleşmelerin gereklerini yerine getirmek için taraflara gerekli baskıyı uygulama gücüne sahip olduğu ülkelerde ise işlem maliyeti düşeceği için iktisadi etkinlikler hız kazanacak ve artacaktır. (Eggertsson, 1990).

İktisadi ve politik bir sistemin uzun vadeli ve sürdürülebilir bir gelişme sağlayabilmesinin temel şartlarından en önemlisi söz konusu sistemin mülkiyet hakları açısından etkin ve güçlü bir temel ve güvence sağlayabilmesidir. Açık ve net bir şekilde tanımlanmış bir mülkiyet hakları sistemi tüm bireylerin, tüm kazanç tipleri dâhil olmak üzere bu kazancı elde ettikten sonraki yatırım, harcama ve tasarruf gibi iktisadi eylemleri neticesinde elde ettikleri kazanımları garanti altına alacaktır. Böyle bir garanti, insanların mülkiyet olarak sahip oldukları varlıkların çalınmasının, haksız bir fiil ile el değiştirmesinin önlemesi anlamına gelmekte ve bu tür olaylara karşı güçlü bir denetim ve kontrol mekanizmasını gerektirmektedir. Zira bireyler eğer türlü fedakârlıklarla elde ettikleri değerlere başkalarının haksızca ve kolayca el koyduklarını görürlerse, motivasyonlarını yitirecekler ve kaynaklarını üretime ve yeni şeyler bulmaya değil, ellerindeki korumaya ayıracaklardır. Bununla birlikte ürettiği değer getirisinden faydalanamayan bireylerin yeni şeyler üretmesinin, riske girmesinin, yeteneklerini geliştirmesinin de çok fazla bir anlamı olmayacaktır. Etkin bir şekilde tanımlanmış ve uygulanmakta olan mülkiyet hakları işte bu nedenlerle insanları uzmanlaşmaya ve ticaret yapmaya, tasarrufa ve yatırıma ve nihayetinde de yeni teknolojiler geliştirmeye yönlendirmek için oldukça büyük öneme sahiptir (Parkin, Powell and Matthews, 2003).

Eggertsson (1990) mülkiyet hakları yaklaşımını makroekonomik perspektifte ele alırken şu ifadeleri kullanmaktadır: “Mülkiyet hakları yaklaşımı, mülkiyet haklarının içeriğindeki ince değişiklikler ile ekonomik büyüme veya durgunluk gibi makroekonomik büyüklükler üzerinde etkilere olabildiğince dikkat çekmektedir. Mülkiyet haklarının devlet tarafından yeniden tanımlanması servet üzerinde kaybedenlerin ve kazananların olduğu etkilere yol açtığından devlet teorisinden bağımsız olarak tanımlanamamıştır.”

Mülkiyet haklarının korunması, büyüme için kararlı kurumsal bir özellik niteliğindedir. Bir başka deyişle ekonomik başarı için güvenli mülkiyet haklarına ihtiyaç vardır (North, 1990a; Rodrik, 2000; Williamson ve Kerekes, 2011). Anlamli ölçüde azaltılamayan işlem maliyetlerinin olduğu bir kurumsal ortam bir taraftan piyasa başarısızlığına yol açarken diğer taraftan da özünde ayrı bir işlem maliyeti gerektiren “devlet müdahalesine” imkân vermektedir. Khan (2012) tarafından belirtilen aşğıdaki döngünün oluşması bu durumda kaçınılmaz olacaktır.



Şekil 2.5: Mülkiyet Hakları ve İşlem Maliyetleri Döngüsü

Kaynak: Khan, M. H. (2012). Governance and Growth: History, Ideology and Methods of Proof, Oxford University Press, s. 51-79.

Şekil 2.5’de görüldüğü üzere, ekonomik büyümenin düşük seviyelerde olduğu ülkelerdeki az gelişmişlik ve ekonomik durgunluk temelde verimsiz piyasalar ile bağlantılıdır. Yüksek işlem maliyetleri, piyasa başarısızlıklarına yol açmaktadır. Zayıf ve tartışmalı mülkiyet hakları ve gereksiz devlet müdahaleleri işlem maliyetlerini ve belirsizliği artırmaktadır. Aynı zamanda zayıf mülkiyet hakları belli ölçüde rant arama faaliyetlerinin ve yolsuzlukların önünü açtığından dolayı bu noktada karşılıklı bir ilişki söz

konusudur. Hesap verebilir olmayan hükümet rant arama ve yolsuzluk faaliyetlerinin önünü alamamaktadır.

Mülkiyet hakları iktisadı ve kurumsal iktisat yaklaşımı, mülkiyet haklarını bazı ülkeler arasındaki gelişmişlik ve kalkınmışlık farklarına sebebiyet veren önemli bir faktör olarak görmektedir. Benzer şekilde mülkiyet haklarının erozyonu ve gelişimi bir ekonominin zaman içinde neden yükseldiğinin veya düştüğünün açıklanmasına yardımcı olabilir. Bu alanda çalışan birçok teorisyene göre içinde evrensellik, kişiye özgü olma, transfer edilebilirlik ve uygunabilirlik özelliklerini taşıyan mülkiyet hakları, kaynakların verimli bir şekilde tahsisinin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır. Aynı zamanda söz konusu teorisyenler mülkiyet haklarının analizi ve kurumlar vasıtasıyla problemlerin çözümüyle ekonomik gelişme ve kalkınmanın sağlanmasının daha kolay olacağı konusunda fikir birliği içindedir (Prasad, 2003: 749, Tornell, 1997: 219).

İşlem maliyetlerindeki azalış nasıl ki doğrudan sermaye yatırımları üzerinde pozitif bir etki yaratıyorsa, bir kurum olarak tam anlamıyla tesis edilmiş Mülkiyet Hakları da belirsizliğin azalmasına, uzun vadeli yatırımların artmasına ve kaynak tahsisinin etkinliğine yol açacaktır. Kurumsal kalitenin belirleyici unsurlarından birisi olan Mülkiyet Hakları ülkelerarası gelişmişlik ve kalkınmışlık farklarına sebebiyet veren önemli bir faktör olarak görülmektedir. Benzer şekilde mülkiyet haklarının erozyonu ve gelişimi bir ekonominin zaman içinde neden yükseldiğinin veya düştüğünün açıklanmasına yardımcı olabilir. Bu alanda çalışan birçok teorisyene göre içinde evrensellik, kişiye özgü olma, transfer edilebilirlik ve uygunabilirlik özelliklerini taşıyan mülkiyet hakları, kaynakların verimli bir şekilde tahsisinin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır. Aynı zamanda söz konusu teorisyenler mülkiyet haklarının analizi ve kurumlar vasıtasıyla problemlerin çözümüyle ekonomik gelişme ve kalkınmanın sağlanmasının daha kolay olacağı konusunda fikir birliği içindedir (Prasad, 2003: 749, Tornell, 1997: 219).

#### **2.2.4.4. Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisat**

Bir toplumda kamu kesiminin kullanımına tahsis edilecek kaynakların hacim ve bileşimi konusunda verilen kararlar, özünde kamusal nitelikli bir tercihi yansıtmaktadır. Bu tercihin kim veya kimler tarafından, nasıl ve kimler için yapıldığı şeklindeki sorular kamusal tercihlerin kapsamını belirler. Ekonomi biliminde ve özellikle kamu ekonomisi disiplinde bu soruları cevaplamaya çalışan çeşitli yaklaşımlar ortaya çıkmıştır (Çelebi, 1991). Kamusal Tercihler ve hukuk – iktisat ilişkisi kapsamında onun farklı bir çalışma

alanı olarak Anayasal İktisat teorik temelleri 18. Yüzyıla kadar dayanan birer alt disiplindir.

1930'lu yıllarda yaşanan 'Büyük Buhran'dan sonra piyasanın başarısızlığına bir tepki olarak kamunun ekonomide geniş bir fonksiyon üstlenmesi anlayışı hâkim olmuştur. Bu dönemde kamu sektörünün düzenleyici, yol gösterici, telafi edici görevleri yürütmesi gerektiğini vurgulayan "müdahaleci devlet anlayışı" yerleşti. Bir taraftan iktisat politikası anlamında liberal politikalara olan güven önemli ölçüde sarsılırken diğer taraftan siyasi anlamdaki en önemli sonuç ise hükümetlerin piyasa süreçlerinden kendilerini uzak tutmasına dayalı politikaların yerini, müdahaleci politikalara bırakması ve bu yönde dünyanın birçok ülkesinde liberal hükümetler yerine müdahaleci-sosyal devletçi iktidarların kurulmasıdır (Ulusoy, 2017; Uzun, 2009).

İktisat literatüründe Kamu Maliyesi alanında yapılan çalışmalar arasında İsveçli İktisatçı Knutt Wicksell'in (1851-1926) çalışmaları kendisinden sonra gelen E. Lindahl (1891-1960), R. Musgrave (1910-2007) ve J. Buchanan (1919-2013) gibi iktisatçılar açısından yol gösterici olmuştur (Ertuğrul, 2015). Wicksell, döneminin çok ilerisinde bir anlayışla, tek normatif kriter olarak kabul ettiği "oy birliği" kuralı ile ilgiyi kamusal tercihe doğru çevirmiştir. Kamu Tercihi teorisi, diğer bilinen adıyla kamusal tercihler teorisi, Keynesyen politikaların temelini oluşturan refah iktisadının, hâkim iktisada yönelik geliştirdiği piyasa başarısızlığı eleştirisine karşın kamu ekonomisinin başarısızlığı ilkesine dayanmaktadır. Kamusal Tercihler teorisyenleri, devletin ve onu yönetenlerin yetki ve sorumluluklarının düzenleyici kurallar ve kanunlar ile kısıtlanması gerektiğini savunarak Anayasal İktisat Teorisini geliştirmişlerdir (Uzun, 2009). Başka bir deyişle, hükümetlerin, ekonomik etkinlik alanlarının sınırlarının anayasal çerçevede belirlenmesi, iktisadi karar merkezlerini yöneten politik iradenin kanun adına gelir toplama ve bu geliri harcama yetkilerinin sınırlandırılması Anayasal İktisadın teorik gerekçesini oluştururken, siyasi karar alma sürecindeki tüm ajanların (politikacılar, bürokratlar, baskı grupları ve seçmenler) davranışlarının gözlemlenmesi Kamusal Tercihler teorisinin çalışma alanına girmektedir.

#### 2.2.4.5. Kamusal Tercihler Teorisi

1948 yılında Duncan Black'in piyasa dışı karar alma sürecine ilişkin bir çalışması ile şekillenmeye başlayan Kamusal Tercihler teorisi, Arrow'un kolektif karar alma sürecinde bireysel değerlerin bir öneminin olmadığını ispatlamaya çalıştığı makalesi ile önem kazanmaya başlamıştır. 1957 yılında Anthony Downs "Demokrasinin Ekonomik Teorisi" ve 1965 yılında Mancur Olson "Kollektif Faaliyetin Mantığı" isimli çalışmalar hazırlamıştır. Ancak yapılan çalışmalar içerisinde teorinin gelişimine ışık tutan en önemli çalışma 1962 yılında James Buchanan ve Gordon Tullock tarafından yazılan ve "Oybirliğin Hesabı" başlıklı eser olmuştur (Aktan, 2002).

Amerikalı İktisatçı J.M. Buchanan ilk olarak 1957 yılı başlarında G. Warren Nutter ile birlikte Virginia Üniversitesinde, Thomas Jefferson Politik İktisat Araştırma Merkezini (Thomas Jefferson Center for Studies in Political Economy) kurmuştur. Bu merkez, "Kamu Tercihi" Teorisinin fikri temellerinin yerleşmesinde ve gelişmesinde büyük rol oynamıştır. Daha sonra, Buchanan, Gordon Tullock ve Charles Goetz ile birlikte 1963 yılında Virginia Politeknik Enstitüsü ve Devlet Üniversitesi adını taşıyan üniversiteye bağlı bir birim olarak "Kamu Tercihi Araştırma Merkezini" (Center for Study of Public Choice) kurmuştur. 1982 yılında ise söz konusu merkez, çalışanları ile birlikte yine Virginia Eyaletindeki George Mason Üniversitesine taşınmıştır. Virginia Politik İktisat Okulu olarak anılan bu merkez günümüzde dünyadaki en önemli ekonomi araştırma merkezlerinden biri olarak kabul edilmektedir (Aktan, 1997: 17).

Politikanın Ekonomi Teorisi, Yeni Politik İktisat, Kollektif Karar Alma Teorisi ve Piyasa Dışı Karar Alma Teorisi gibi isimler ile de anılan Kamu Tercihi Teorisi'nin gelişiminde önemli rol oynayan ve bu alandaki çalışmalarından dolayı 1986 yılında Nobel İktisat Ödülünü alan James M. Buchanan teoriyi şöyle tanımlamaktadır: "Kamu Tercihi Teorisi, esas olarak ekonomi teorisinde oldukça ayrıntılı analizler için geliştirilmiş araç ve metodları almakta ve bunları politik sürece ve kamu sektörüne uygulamaktadır. Kamu Tercihi, siyasal karar alma sürecinde rol alan kimselerin; örneğin, seçmenlerin, politikacıların, bürokratların davranışlarını gözlemlediğimiz veya gözlemleyeceğimiz sonuçların bileşimi ile ilişkilendirmeye çalışmaktadır" (Aktan, 1990: 38).

Kamu Tercih Teorisinin dayandığı temel ilke ve varsayımlar başlıca üç ana başlıkta toplanabilir. Bunlar;

- Metodolojik Bireyselcilik
- Rasyonalite ve “Maximand” İlkesi
- Politik Mübadele (Catallaxy) İlkesidir.

- a. Metodolojik Bireyselcilik: Temelde bir toplumu oluşturan en küçük birim olan bireyin bilgi, tutum ve davranışlarının söz konusu topluluğun kararlarının temelini oluşturduğunu ifade etmektedir. Başka bir deyişle, toplumsal analizin temelinde bireysel davranışların incelenmesi yatmaktadır. Devlet dediğimiz kurumu oluşturan organların (kamu kurumları, kamu teşebbüsleri gibi) kararları temelde bireylerin tercihlerinin bir sonucu olarak ortaya çıkmaktadır.(Ulusoy, 2017). Zira Kamu Tercih Teorisi, siyasal karar alma sürecinin taraflarının da bireysel faydalarını gözeterik hareket ettiğini, dolayısıyla politikanın ekonomik analizini yaparken alınan kararların da bireylerin tercihlerine dayalı olduğunu varsayar (Aktan, 1997). Yukarıda vurgulanan “bireysel fayda” kavramı Buchanan ve Brennan (1984)’e göre iktisat teorisinde bireyin mutlaka kendi çıkarını gütmesi zorunlu değildir. Buradaki bireysel fayda kavramı, bireyin kendisi dışında başkalarının da çıkarlarını temsil edebileceği ve bununla elde edeceği faydayı maksimize etmek için çaba gösterebileceği varsayımını ifade eder. Buchanan’a (1999) göre Kamu Tercih Teorisi metodolojik olarak bireycidir. Partiler, eyalet veya devletler gibi organik birimlerden ziyade, tercihte bulunan, faaliyet ve eylem içinde bulunan bireyler temel birim olarak belirlenmiştir. Bu yönüyle Kamu Tercih ve Anayasal İktisat Teorisi bir anlamda “Politikanın Bireysel Teorisi” olarak da adlandırılmaktadır.
- b. Rasyonalite ve “Maximand” İlkesi: Kamu Tercih Teorisine göre bireyler, rasyonel ve tutarlı tercihlere sahiptirler. Birey, kamu ekonomisinde karar alma sürecinde, özel ekonomideki (piyasa ekonomisindeki) davranış motivasyonunun bir benzerini rasyonel seçimler yaparak gösterir. Bireyler, rasyonel olmaları sonucu faydalarını maksimize edecek tercihlerde bulunurlar. Kısaca, özel ekonomide olduğu gibi kamu ekonomisinde de “Homo Economicus” yani “özel çıkar maksimizasyonu” ilkesi geçerlidir. Bu açıdan, kamu tercihi teorisi kamu ekonomisinde temel amacın

“kamu çıkarı” veya “toplumsal çıkarı” maksimize etmek olduğu düşüncesini reddeder (Aktan, 1997: 18-19).

Siyasal karar alma sürecinin “politik ajanları” olan seçmenler, siyasi partiler, bürokratlar ve baskı gruplarının kendi özel fayda maksimizasyonları “Maximand” ilkesi olarak ifade edilmektedir. Bu doğrultuda her bir politik ajanın çıkar maksimizasyonu aşağıdaki şekilde ifade edilebilmektedir:

Seçmenler → Fayda Maksimizasyonu

Siyasi Partiler → Oy Maksimizasyonu

Bürokratlar → Bütçe Maksimizasyonu

Baskı Grupları → Rant Maksimizasyonu peşinde koşmaktadırlar.

- c. Politik Mübadele (Catallaxy) İlkesi: Kelime anlamı itibariyle karşılıklı uyumun ortaya çıkardığı bir durumu tanımlayan catallaxy kelimesi, mülkiyet, haksız fiil ve sözleşme hukuku kuralları çerçevesinde hareket eden kişiler ve piyasa tarafından üretilen kendiliğinden bir düzendir (Hayek, 1978). Kamu Tercihi teorisine göre siyasal karar alma mekanizmasını oluşturan politik süreç içerisindeki siyasal ajanlar arasında bir “politik mübadele” bulunmaktadır. Bu mübadele, piyasa mekanizmasında alıcı –satıcı arasındaki talep – arz ilişkisine benzer olarak işlemektedir. J.M. Buchanan, politikanın da esasen bir mübadele olduğu görüşünü Aktan (1997: 20) şu şekilde aktarmaktadır: “Gerek piyasalarda ve gerekse politikada bireylerin ekonomik çıkarlarını pozitif değerdeki ‘malların’ seçimi oluşturur. Fakat piyasalar esasen ‘mübadele’ kurumlarıdır; bireyler, piyasaya bir malı diğer bir mal ile mübadele etmek amacıyla girerler. Politika da, bireyler arasındaki karmaşık bir mübadele yapısıdır ve bu yapı içerisinde etkin bir şekilde sağlayamadıkları bazı özel amaçlarını kollektif olarak sağlamaya çalışırlar. Bireysel çıkarların mevcut olmaması halinde, başkaca bir çıkar da söz konusu değildir. Piyasada bireyler, elmalarla portakalları mübadele ederler, politikada ise bireyler tüm kollektif ihtiyaçlarını tatmine yarayacak mal ve hizmetler – mahalli yangın koruma hizmetinden yargı hizmetine kadar- ile bunların maliyetlerine yapacakları katkı payları arasında bir mübadelede bulunurlar”. Sosyal bir disiplin olarak iktisadın araştırma alanını, mübadele (change), ticaret (trade) ve bu ilişkilerle ilgili (politik yaşamın kurallarını belirleyen anayasal – kollektif nitelikli olanlar da dâhil olmak üzere) her türlü sözleşme ve kurumsal yapıların incelenmesi olarak

tanımlayan Buchanan (1964), bu araştırma alanının “economics” olarak adlandırılmasına karşı çıkmış, bunun yerine önce “Political Economy”, daha sonra da sırasıyla catallaxy / catallactics, symbiotics sözcüklerini önermiştir. O’na göre iktisadın temel sorunsalı simbiyotik sözcüğünde anlamını bulan “çıkarları farklı olan bireylerin arasındaki işbirliği gerektiren ilişkiler” olmalıdır (Turan Yay, 2000a).

Bu mübadelenin arz tarafında siyasi partiler ve bürokrasi, talep tarafında ise seçmenler ve çıkar ve baskı grupları yer almaktadır (Ulusoy, 2017).

John Nevil Keynes tarafından yapılan Pozitif ve Normatif bilim ayrımını İktisat bilimine ilk olarak uygulayan M. Friedman’a göre pozitif iktisat ahlaki değerlerden veya normatif yargılardan bağımsızdır ve “ne olması gerekir” sorusuyla değil, “nedir” sorusuyla ilgilenmektedir (Gülsüm Yay, 2000). Kamu Tercih teorisi de literatürde Pozitif Kamu Tercih (Positive Public Choice) ve Normatif Kamu Tercih (Normative Public Choice) olarak ikili sınıflandırma dâhilinde incelenmektedir (Aktan, 1990).

Pozitif Kamu Tercih Teorisi, gerçek yaşamdaki politik kuralların yapısını ve siyasal karar alma sürecinde yer alan seçmen, politikacı, bürokrat ve özel çıkar gruplarının davranış motivasyonlarının ekonomik analizini yapmaktadır. Bu kapsamda pozitif kamu tercihinin alanına, oylama kuralları ve mekanizması (oybirliği, oy çokluğu, oy ticareti, oylama maliyeti vb.), bürokrasinin yapısı ve işleyişi, politik konjonktür hareketleri gibi konular girmektedir (Aktan, 2008). Normatif Kamu Tercih Teorisi ise pozitif kamu tercihi teorisine temel teşkil edecek “olması gereken” hususları incelemektedir. Örneğin, normatif kamu tercihi teorisi, gerçek yaşamda uygulanandan farklı olarak toplum tercihlerini en iyi yansıtacak oylama kurallarını araştırır (Aktan, 1997: 21-22).

Kamu Tercih Teorisyenleri tarafından iktisat literatürüne sunulan en büyük katkılardan birisi, Keynesyen Refah İktisadının en temel önermelerinden birisi olan Piyasa Başarısızlığı Teorisine karşın “Kamu Ekonomisi Başarısızlığı” teorisini geliştirmiş olmalarıdır. Kamu Tercih yaklaşımına göre; siyasal iktidarların Keynesyen politikaları uygulamaları sonucunda ortaya çıkan bütçe açıkları, borç yükü, enflasyon, vergi yükünün adaletsiz dağılımı, vergi kaçakları, azalan yatırım seviyesi gibi olumsuz ekonomik sonuçlar ekonomik yozlaşmanın göstergeleri olarak değerlendirilmektedir. Ekonomik yozlaşma, politik süreçte etkin olmak isteyen politikacıların oy potansiyellerini artırma veya



vaatlerini yerine getirmede kamu kaynaklarını verimsiz olarak kullanmaları sonucu iktisat politikalarının yanlış uygulanmalarından kaynaklanmaktadır (Ulusoy, 2017). Kamu Ekonomisinin Başarısızlığı Teorisinin altında yatan başlıca faktörler Aktan (1997) tarafından aşağıdaki şekilde açıklanmaktadır:

- ✓ Rasyonel Seçmenlerin Bilgisizliği
- ✓ Rasyonel Seçmenlerin İlgisizliği
- ✓ Çıkar ve Baskı Gruplarının “Rant Kollama” Faaliyetleri
- ✓ Logrolling (Oy Ticareti)
- ✓ Politik Miyopluk
- ✓ Oybirliği İlkesinin Gerçekleştirilememesi
- ✓ Kamusal Mal ve Hizmetlerin Bir Bütün Halinde Sunulması
- ✓ Ortanca Seçmen Teorisi

Rasyonel Seçmenlerin Bilgisizliği ve İlgisizliği: Seçmenlerin kamusal tercihlerini yaparken toplumun birer üyesi olarak homojen kültür ve eğitime sahip olmamaları nedeniyle bilgisiz olmaları kendi içlerinde rasyonel karar verdikleri gerçeği ile çelişmeyecektir. Ortalama bir seçmen, sandık başında kullandığı oyun milyonlarca oydan birisi olduğunu ve bu nedenle tek bir oyun seçimin genel sonucu üzerinde belirleyici bir etkisi olmadığı düşüncesindedir. Seçim sonucunu üzerinde çok az etkisi olacağını düşündüğü bir karar için seçmenin ayracağı zaman ve harcayacağı emeğin maliyetini en aza indirmek seçmen için elbette ki rasyonel bir davranıştır. Bu sebeple seçmenlerin siyasi partiler konusunda çok fazla bilgiye sahip olmamalarını, bunu bir ihtiyaç olarak hissetmemelerini fayda-maliyet analizi çerçevesinde rasyonel bir davranış olarak görmek mümkündür (Demir, 2009). Ayrıca seçmenler önümüzdeki seçimlerde oy kullanıp kullanmamasına bağlı olmaksızın bir vatandaş olarak seçilecek siyasi iktidarın kendisini kamusal mal ve hizmetlerden faydalandıracağını düşünmektedir. Diğer taraftan, rasyonel olduğu varsayılan seçmen, kendisine kamusal mal ve hizmetler arz edecek olan siyasi partiler konusunda bilgi toplamaya bilgi toplamaya ve bunları ayrıntılı olarak analiz etmeye maliyetinin yüksek olması dolayısıyla yanaşmayacaktır (Aktan, 1997). Bunun sonucu olarak da seçmenler kamu ekonomisinde karar almanın etkisizliğine dolaylı olarak katkıda bulunmuş olmaktadır.

Çıkar ve Baskı Gruplarının Rant Kollama Faaliyetleri: Çıkar ve Baskı Grupları temsil ettikleri sosyal topluluğun oy potansiyelini politikacılara karşı bir lobicilik faaliyeti ile kullanarak siyasi kararların kendi menfaatleri doğrultusunda çıkmasını sağlamak “rant kollamak” amacındadırlar. Bu durum seçmen tercihlerini birebir yansıtmayan siyasi kararların alınmasına yol açmaktadır.

Oy Ticareti (Logrolling): Siyasi partilerin kendi aralarında, kamusal mal ve hizmetlerin toplum arz edilmesi konusunda yaptıkları alışveriş oy ticareti olarak adlandırılmaktadır. Seçimler sonrası partiler arası milletvekili transferleri de yine bu kapsamda değerlendirilmektedir. Oy ticareti ile partiler oylarını daha fazla artırabilmek adına milletvekilleri vasıtasıyla kendi seçmenlerinin yoğun olduğu bölgelere daha fazla hizmet götürmektedirler. Kamusal mal ve hizmetlerin ve dolayısıyla bütçenin oyların yoğunlaştığı alanlara kaydırılması suretiyle kamu kaynaklarının dengesiz dağılımına ve bölgesel eşitsizliklere yol açmaktadır. Bu şekilde oluşan kayırmacı yönetim anlayışı kamu ekonomisinde optimum karar almayı engelleyen bir politik yozlaşmayı doğurmaktadır (Kızılboğa, 2012: 100).

Politik Miyopluk: Kamu Tercih teorisyenlerine göre siyasetçilerin temel amacı, yeniden seçilebilmelerine olanaklı kılacak şekilde politikalar yürürlüğe koyarak oylarını maksimize etmektir. Bu doğrultuda, siyasi iktidarı elinde bulunduran politikacılar açısından uzun dönemde ekonomik yarar sağlayacak politikalar üretmek yerine kısa vadeli ve geçici sonuçlar getirebilecek politikaları hayata geçirmek daha rasyonel görünmektedir. Kamu Tercih literatüründe bu duruma “politik miyopluk” (Political Myopia) veya “miyopluk etkisi” (shortsightedness effect) adı verilmektedir. Politik miyopluk etkisi üzerine verilebilecek en güzel örneklerden birisi siyasal iktidarın kamu harcamalarının finansmanında vergi dışı kaynaklara yönelmesidir. Artan kamusal harcamaların vergi gelirleri ile değil, vergi dışı gelirlerle (para basma ve borçlanma) ile finanse edilmesi, kısa dönemde üretim ve istihdam üzerinde olumlu etki gösterirken, uzun dönemde ekonomik sorunların (enflasyon, vergi yükünün artması ve bunun verimlilik üzerinde olumsuz etkileri vs.) ortaya çıkmasına neden olur (Aktan, 2008: 88-89).

Politik miyopluk, politikacılar açısından olduğu kadar seçmenler açısından da geçerli bir konu olup “seçmenlerin bilgisizliği ve ilgisizliği” konusu ile birlikte ele alınabilir. Öztürk (2007) tarafından da ifade edildiği gibi seçmenler de kısa vadede daha fazla fayda sağlayacağını vaat eden başka bir deyişle daha az maliyet ile daha çok fayda sağlayacağı

politikaları vaat eden partilere oy vermeyi kararlaştırır. Elbette bu durum seçmenlerin, devletin dönemler arası bir bütçe kısıtıyla karşı karşıya olduğunu anlamadıkları için, borçla finanse edilen harcama programlarının gelecekte doğuracağı vergi yükümlülüklerini eksik değerlendirmekte, bir diğer ifadeyle seçmenler “mali yanılğı”dan mustarip olmaktadır.

Oybirliği İlkesinin Gerçekleştirilememesi: Oybirliği ilkesi, siyasal karar alma sürecinde pareto-optimal<sup>11</sup> bir sonuca ulaşmak için gerekli olmaktadır. Oysa gerçek yaşamda oybirliği ilkesinin gerçekleştirilmesi oldukça güç ve hatta imkânsızdır. Çağdaş demokrasilerde basit çoğunluk ilkesi ile alınan kararlar, çoğunluğun azınlığı sömürmesine yol açmaktadır. Basit çoğunluk ile alınan kararlarda “Arrow Paradoksu”<sup>12</sup>nun ortaya çıkması da oyçokluğu ilkesinin optimumdan uzak olduğunu göstermektedir. Özetle, oylama mekanizmasında oybirliği ilkesinin gerçekleştirilememesi politik sürecin diğer bir başarısızlığını yansıtmaktadır (Aktan, 1997: 25).

Kamusal Mal ve Hizmetlerin Bir Bütün Halinde Sunulması: Kamu Ekonomisinin başarısızlığa uğramasına neden olan bir diğer faktör de kamusal ve hizmetlerin bir bütün halinde (bundle) arz edilmesidir. Bu haliyle kamusal mal ve hizmetler gerçek toplum tercihlerini yansıtmaz (Aktan, 2008: 89).

Ortanca Seçmen Teorisi: Devletin başarısızlığa uğramasında etkili olan bir diğer faktör de ortanca seçmen teorisi (Median Voter Theory) dir. Siyasal iktidar, daima oylarını maksimize etmek için ortanca seçmenleri memnun edecek politikaları uygulamak zorundadır (Aktan, 2008). Ortanca seçmen teorisini geliştiren kamu ekonomisi teorisyenlerden birisi olan Anthony Downs, politikacıların oy maksimizasyonunu gerçekleştirdiğinde, ortanca seçmen tercihinin, hala, çoğunluk oylamasının sonucunu belirlemede bir kriter olacağını belirtmektedir (Güneş, 2001). Politikacıların ortanca seçmene doğru yönelmeleri politik bağımlılıklarını azaltarak asıl temsil ettikleri seçmen talep ve beklentilerinin bir bölümünü dikkate almamaları sonucu doğuracak bu da politik karar almada etkinsizliğe yol açacaktır.

<sup>11</sup> Pareto verimliliği, optimum pareto veya pareto optimumu; toplumdaki üretici, tüketici ve faktör sahiplerinden birinin durumunu kötüleştirmeden diğerlerinin durumunu iyileştirmenin mümkün olmadığı kaynak tahsisi durumudur. Pareto optimumunun gerçekleşmesi için hem üretimde hem de tüketimde etkinlik sağlanmalıdır. Kanun, iktisatçı ve sosyal bilimci olan Vilfredo Pareto'nun (1848-1923) adıyla anılır. Bilgi için: <http://www.mahrecler.com/2016/03/pareto-optimumu-verimliliği.html>

<sup>12</sup> Oylama sistemlerinde, dereceli tercihlere dayanan ve üç ya da daha fazla seçenek sunan hiçbir oylama sisteminin belli bir takım mantıklı kıstasları aynı anda sağlayamayacağını gösterir. Bu kıstaslar, kısıtlanmamış alan, dayatmama, diktatörsüzlük, tekdüzelik ve ilgisiz alternatiflerin bağımsızlığı kıstaslarıdır. Bilgi için: [https://ipfs.io/ipfs/QmT5NvUtoM5nWFfrQdVrFtvGfKfMg7AHE8P34isapyhCxX/wiki/Arrow'un\\_%C4%B0mk%C3%A2ns%C4%B1zl%C4%B1k\\_Kuram%C4%B1.html](https://ipfs.io/ipfs/QmT5NvUtoM5nWFfrQdVrFtvGfKfMg7AHE8P34isapyhCxX/wiki/Arrow'un_%C4%B0mk%C3%A2ns%C4%B1zl%C4%B1k_Kuram%C4%B1.html)

Kamu Tercih İktisatçılara göre “Politik Yozlaşmaya” yol açan yukarıdaki nedenleri ortaya çıkaran temel olgu devletin gerek politikacılar ve gerekse de bürokratlar nezdinde gücünün artarak Leviathan<sup>13</sup> devlete dönüşmesidir. 1929 yılındaki “Büyük Buhran” o dönemde kaçınılmaz olarak kamu harcamalarının artırılması gerçeğini ortaya koyarken sadece o dönem için geçerli olan politikaların tüm koşul ve şartlarda tüm ülkeler için geçerli olabilecek şekilde “Genel Teori” olarak yürütülmesini Buchanan (1987) aşağıdaki sözleri ile eleştirmektedir:

“Lord Keynes, görüşlerinin ‘Genel Teori’ olduğunu bu isimle yazılmış eserinde savundu ve bu ‘Genel Teori’ iddiası Keynezyen devrimin ortaya çıkmasında önemli rol oynadı. II. Dünya Savaşı sonrasında Keynezyen Makro İktisat ders kitaplarında ekonominin idaresi için Keynezyen mesaj üzerinde duruldu. Keynezyen iktisadın hem depresyonu ve hem de enflasyonu önleyeceği ve sınırlayacağı iddia edildi”.

Keynesyen düşüncede sosyal refahın platonik bir koruyucusu olarak davranan devletin, bu hayırsever diktatör görüntüsünü iktisatçılar giderek daha fazla sorgulamışlardır. Özellikle Kamu Tercih İktisatçılarının çalışmaları, seçilmiş politikacıların daima net sosyal faydayı maksimize etmeyi amaçlayan politikalar izleyecekleri yönündeki varsayımın sorgulanmasını sağlamıştır. Örneğin, Kamu Tercih açısından Keynesyen İktisat, bütçe açıklarının, durgunluk riskini azaltma yolu olarak kabul edilmesi gerektiği görüşüne itibar ederek, endüstriyel demokrasilerin mali kurumlarını temelden zayıflatmış görünmektedir (Snowdon ve Vane, 2012). Killick (1976: 13)’e göre “Aslında toplumlar çoğunlukla parçalanmış ve heterojendir, özellikle de aşırı gelir ve servet eşitsizlikleriyle birlikte önemli dini, etnik, dilsel ve coğrafi ayrımlar bulunuyorsa. Sonuç olarak, devlet, çoğu kez genel çıkarlardan ziyade özel çıkarları temsil ederek, tercihlerin sürekli değişen dengesine tepki vermek suretiyle, uzlaşmazlık yönetimiyle uğraşmaktadır. Böyle bir dünyada, “ulusal çıkar” ve “sosyal refah fonksiyonu” gibi kavramların pek bir işlevsel anlamı bulunmamaktadır”.

1950’ler ve 1960’lar, iktisatçıların devletin piyasa başarısızlıklarını düzeltme kapasitesine olan taşkın inançlarını temsil ederken, 1970’ler ve 1980’ler devletin genişleyen rolü hakkında artan kuşkuya tanıklık etmiş ve piyasaya olan inançlarında bir geri dönüş görülmüştür (Snowdon ve Vane, 2012). Kamu Tercih İktisatçılara göre

---

<sup>13</sup> J.M. Buchanan, aşırı büyümüş devleti 1975 yılında yazdığı ünlü *Özgürlüğün Sınırları* (Limits of Liberty) adlı eserinde Leviathan olarak tanımlamıştır. Leviathan, Tevrat ve İncil gibi kutsal kitaplarda kötülüğü temsil eden bir su canavarı olarak geçmektedir (Aktan, 1997).

büyüyen devletin meydana getirdiği siyasi ve ekonomik yozlaşmanın ortadan kaldırılması, siyasi karar alma sürecindeki karar vericilerin eğitim, kültür, ahlak ve deneyim olarak daha iyi olanlar ile değiştirilmesinden ziyade kurumsal çevrenin çatısını oluşturan anayasal ve hukuki yapının tesis edilmesi ile mümkün olabilecektir. İşte bu düzenleyici kurum ve kuralların başında anayasa özel anlamda da mali anayasa gelmektedir (Aktan, 1997: 34).

#### **2.2.4.6. Anayasal İktisat**

Felsefi temelleri Sosyal Sözleşme Teorisine yani Aktan'ın (1997) anlatımıyla toplumda birlikte yaşayan bireylerin, temel hak ve özgürlükleri ile toplum içinde uyulması gerekli olan kuralları içeren informal kurallar üzerinde görüş birliğine varmalarını ifade eden teoriye dayanan Anayasal İktisat temelde Kamu Tercihi Teorisinin yukarıda açıklamış olduğumuz üç varsayımını kullanmaktadır. Anayasal İktisat teorisi, devletin vatandaşlarının mülkiyet, yaşam, güvenlik vs. gibi haklarını güvence altına alırken buna karşılık bireyler üzerine getirebileceği kısıtlamaların sınırının ne düzeyde olması gerektiğini felsefi açıdan ele alarak tartışan bir alan olarak pozitif ve normatif kamu tercihi teorilerine dayalı iki alanı içerisinde barındırmaktadır (Aktan, 1997: 37).

Bunlar anayasaların ekonomik teorisi ve politik kurumlar teorisidir. Politik kurumlar teorisi esas olarak politik kurumlar ve anayasa ve yasaların birbirleri ile senkronizasyonunu inceler. Normatif bir alan olan Politik Kurumlar Teorisi, devletin yasama yetkisinin, politik özgürlükler, kişisel siyasi hak ve özgürlükler nezdinde eleştirisini yapmaktadır. Anayasal iktisat teorisinin genel olarak anayasalarda yer alması gerektiğini savunduğu diğer özellik ekonomik anayasadır.

Anayasaların Ekonomik Teorisi: Devletin “ekonomik” hak, yetki, görev ve sorumlulukları ile bireyin “ekonomik” hak ve özgürlüklerini inceleme konusu yapmaktadır. Bir Ekonomik Anayasa oluşturmanın normatif ilkelerini araştırarak, devletin ekonomik, hak, yetki ve sorumluluklarının anayasal düzeyde sınırlandırılması söz konusudur. Devletin hak ve yetkilerinin sınırlandırılması ise bireylerin ekonomik hak ve özgürlüklere (mülkiyet, miras ve tercih özgürlüğü) sahip olması anlamını taşır. Her ne kadar aşağıdaki tabloda belirtilen konularla sınırlı olarak düşünülmemesi gerekse de bir ekonomik anayasa içerisinde yer alan temel konular Tablo 2.1’de sıralanmıştır.

Tablo 2.1: Ekonomik Anayasa'nın Kapsamı

Devletin "Ekonomik" Hak, Yetki, Görev ve Sorumlulukları	Bireyin "Ekonomik" Hak ve Özgürlükleri
<p>1. Devletin Ekonomik Hak ve Yetkileri</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bütçe Yapma Hakkı ve Yetkisi</li> <li>• Vergileme Hakkı ve Yetkisi</li> <li>• Para Yaratma Hakkı ve Yetkisi</li> <li>• Borçlanma Hakkı ve Yetkisi</li> </ul> <p>2. Devletin Ekonomik Görev ve Sorumlulukları</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kamusal Malların Arzedilmesi</li> <li>• Dışsal Ekonomiler ve Dışsal –Eksi Ekonomilerin Düzenlenmesi</li> <li>• İçsel Ekonomilerin Söz konusu Olduğu Üretim Faaliyetlerinde Düzenleme Yapılması</li> <li>• Rekabetçi Piyasaların Düzenlenmesi ve Teşviki</li> <li>• Ekonomik Büyüme ve Kalkınmanın Sağlanması</li> <li>• Kaynak Kullanımında ve Kaynak Dağılımında Etkinliğin Sağlanması</li> <li>• Adil bir Gelir ve Servet Dağılımının Temini</li> <li>• Ödemeler Bilançosunda Denklik Sağlanması ve Uluslararası Ekonomik İlişkilerin Düzenlenmesi</li> <li>• Ekonomik İstikrarın Sağlanması</li> <li>• İşçi Sağlığının Korunması vb...</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sosyal Güvenlik Hakkı</li> <li>• Sağlıklı Yaşam Hakkı</li> <li>• Eğitim ve Öğrenim Hakkı</li> <li>• Gelir Dağılımının İyileştirilmesi Hakkı</li> <li>• Tekellerden Korunmayı İsteme Hakkı</li> <li>• Dışsal –Eksi Ekonomilerin Ortadan Kaldırılmasını İsteme Hakkı</li> <li>• Mülkiyet ve Miras Hakkı ve Özgürlüğü</li> <li>• Tercih Özgürlüğü</li> <li>• Üreticinin Üretim Faktörlerini Serbestçe Seçme ve Kullanma Özgürlüğü</li> <li>• Tüketicinin Seçme Özgürlüğü</li> <li>• Çalışma Hakkı ve Özgürlüğü</li> <li>• Gelir ve Mal Varlığını Kullanma (Tüketim, Tasarruf, Yatırım) Özgürlüğü vb...</li> </ul>

Kaynak: Aktan, C.C., (1997), Anayasal İktisat ve Ekonomik Anayasa, s. 39.

Daha küçük ve daha etkin bir kamu ekonomisinden yana olan Kamu Tercih Teorisyenleri, ekonomik ve politik yozlaşmalarla mücadelede öncelikle bir mali anayasanın hazırlanmasını savunurken, diğer alanlardaki yozlaşma ile mücadele için de birer anayasanın oluşturulmasından yanadırlar (Ulusoy, 2017). Devletin yetki ve sorumluluklarının sınırlandırılması ve bu suretle bireylerin ekonomik hak ve özgürlüklerinin korunması için Ekonomik Anayasa içerisinde bazı alt anayasalar ve bunları oluşturan norm, kural kurumlar tanımlanmalıdır.

Aktan (1997) Ekonomik Anayasa'nın Genel Çerçevesini Tablo. 2.2'de gibi sıralamaktadır. Mali Anayasa; devletin bölünemez nitelikte toplumun kullanımına sunmuş olduğu kamusal malların ve bu malların sunulabilmesi adına devlet tarafından katlanılan maliyetin kontrol altına alınmasını anayasal norm ve kurallar çerçevesinde belirler. Bununla birlikte Mali Anayasa kavramı, devletin yukarıdaki harcamalarının en önemli kaynağı olan vergi ve borçlanma yetkisini de sınırlandıran normları bünyesinde barındırmaktadır. Mali Anayasa çerçevesinde inceleme konusu olan diğer alt normlar ise "Denk Bütçe" ve Mali Bölüşüme ilişkindir. Özellikle Keynesyen politikaların toplam talebi Kamu Harcamalarının artırılması yoluyla tetikleyen çözümlerinin uygulamada yaratmış olduğu kronik bütçe açıkları yarattıkları sonuçlar açısından Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat teorisyenlerinin eleştirisine maruz kalmıştır.

Tablo 2.2: Ekonomik Anayasa'nın Genel Çerçevesi

Mali Anayasa	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kamusal Mallar Anayasası</li> <li>2. Kamusal Harcamalar Anayasası</li> <li>3. Kamusal Gelirler Anayasası <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Vergi Anayasası</li> <li>b. Borçlanma Anayasası</li> </ol> </li> <li>4. Denk Bütçe Anayasası</li> <li>5. Mali Federalizm Anayasası</li> </ol>
Parasal Anayasa	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Para Sistemine İlişkin Anayasal Normlar</li> <li>2. Para Arzının Ne Şekilde Artırılacağına İlişkin Anayasal Normlar</li> </ol>
Dış Ticaret Anayasası	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Uluslararası Ekonomik İlişkilere İlişkin Anayasal Normlar</li> <li>2. Koruyucu ve Serbest Dış Tic. Politikasına İlişkin Anayasal Normlar</li> <li>3. Döviz Kuru Sistemlerinin (Serbest ve Sabit) Belirlenmesi</li> </ol>
Yasal-Kurumsal Serbestleşme ve Rekabet Anayasası	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Devletin Ekonomiye Direkt Kontrol ve Müdahalelerinin Kaldırılması</li> <li>2. Ekonomide Rekabeti Teşvik Edici Kural ve Kurumların Oluşturulması</li> <li>3. Yıkıcı ve Haksız Rekabeti Yasaklayacak ve Cezalandırarak Normların Belirlenmesi</li> </ol>
Gelir Dağılımı Anayasası	Gelir ve Servet Dağılımının İyileştirilmesine İlişkin Anayasal Normlar
Sosyal Güvenlik Anayasası	Sosyal Güvenlik Sistemine İlişkin Anayasal Normlar

Kaynak: Aktan, C.C., (1997), Anayasal İktisat ve Ekonomik Anayasa, s. 43.

Ekonomik Anayasa içinde önemli bir yeri olan Parasal Anayasa, siyasal iktidarların para arzı ile ilgili ellerinde bulundurdukları güç ve yetkilerini istismar etmemeleri için parasal sistemin ve büyümenin hangi ölçüde olacağına ilişkin bazı genel ve özel kuralların anayasa içerisinde teminat altına alınmasını önermektedir (Uzun, 2009). Parasal Anayasa'nın en önemli avantajı, iktidarların uygulayacakları para politikalarının öngörülebilirliğini sağlamasıdır. Zira para politikası konusunda geniş yetkilere sahip olan hükümetlerin para politikası araçlarını uygunuz bir şekilde kullanmaları ve bu alandaki belirsizlikler, ekonomik birimlerin kararları üzerinde önemli etkilere sahiptir (Aktan ve Dinleyici, 2001). Bu etkilerden belki de en önemlisi ekonomik birimlerin para yanılsaması (money illusion) yaşamalarıdır.

Ekonomik Anayasa'nın çerçevesini oluşturan bir diğer unsur ise Dış Ticaret Anayasası'dır. Uluslararası ekonomik ilişkilerin genel çerçevesinin çizildiği bu anayasa ile hükümetlerin uygulayacakları döviz kuru rejimleri, gümrük tarifeleri ve benzeri kısıtlayıcı politikalar ile yerli üretimin teşvikine yönelik alınacak korumacı politikaların genel hatları normlarla belirlenir. Devletin ekonomiye direkt müdahalesine karşı bir görüş olarak Anayasal İktisat teorisyenlerine göre “oyunun kurallarının” belirlendiği ve rekabet koşullarının yasalar çerçevesinde kurumsal serbestleşme esasına göre oluşturulduğu bir ekonomide rekabetçi serbest piyasa ekonomisinin işlemesi kaçınılmazdır. Anayasal İktisada göre “Gelir ve Servet Dağılımı”nın iyileştirilmesine ilişkin anayasal normları içeren bir “Gelir Dağılımı Anayasası”, Sosyal Güvenlik Sistemine İlişkin anayasal kural ve kurumların düzenlenmesine yönelik bir “Sosyal Güvenlik Anayasası” ve üretimde ortaya çıkan “Negatif Dışsallıkların” ortadan kaldırılması Ekonomik Anayasa içerisinde çözüme kavuşturulması gereken diğer konulardır (Aktan, 1997: 45-47).

#### **2.2.4.7. Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisada Yönelik Eleştiriler**

Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisat teorilerine yönelik çeşitli eleştiriler bulunmaktadır. Bu kapsamda öncelikli olarak Kamu Tercihi teorisine yöneltilen eleştiriler genel hatlarıyla aşağıdaki gibidir:

- a. Politik süreçte yer alan tüm oyuncuların kamusal tercihlerinde özel çıkar maksimizasyonu güdüsüyle hareket etmeleri eleştirilmektedir. Bu eleştiriyi dile getirenlere göre politika, toplumun genelini ilgilendiren sosyolojik bir olaydır. Bu



nedenle politik süreçte karar vericilerin davranışlarında salt bireysel fayda güdüsüyle hareket ettiklerini düşünmek yanlıştır.

- b. Yukarıdaki eleştiriyile bağlantılı olarak siyasi karar alma mekanizmasının bir mübadele süreci olarak tasvir edilmesi de doğru değildir. Politikaya bir alış veriş faaliyeti olarak bakılması eleştirilmektedir.
- c. Kamu Tercihî teorisinin varsayımlarından birisi olan metodolojik bireycilik kavramı onu başlı başına liberal felsefenin bir düşünce ürünü haline getirmektedir. Liberalizm karşıtı örneğin kollektivist düşünceyi savunanlar Kamu Tercihî'nin bireyci temelini eleştirmektedirler.

Pozitif ve Normatif Kamu Tercihî teorisinin ampirik çalışmalara dayalı olarak ulaştığı genel sonuç, devletin ekonomiye müdahalesindeki genişlemenin sosyal maliyetinin sosyal faydasından daha fazla olduğudur. Gordon Tullock 'un şu sözleri önem taşımaktadır: “Devlet, bazı sorunların çözümü, bazılarının ise bizatihi kaynağıdır”. Gerçekten de Kamu Tercihî teorisi, devletin gereksiz olduğunu değil, aksine “ne kadar” gerekli olduğunun araştırılması açısından büyük önem taşır. Şüphesiz, devletsiz toplum düşünülemez (Ulusoy, 2017).

Anayasal İktisada yönelik eleştirileri (Aktan, 1997) aşağıdaki gibi sınıflandırmaktadır:

- a. Anti- Rasyonalistler ve Evrimci Rasyonalizmi savunanlar,
- b. Buchanan tarafından Anayasa cahilleri olarak tanımlanan kitle,
- c. Geleneksel anayasa hukukçuları,
- d. Güç ve yetkiyi elinde bulunduran iktidar ve bürokrasi,
- e. Çoğunlukçu demokrasiyi savunanlar,
- f. “Kural ve Kurumların” değil, “insan” faktörünün önemli olduğunu savunanlar,
- g. Muhafazakârlar,

Anti-rasyonalistler anayasal iktisadın kurucu rasyonalizm ilkesini eleştirmektedirler. Evrimci ya da Gelişimci Rasyonalizm olarak da adlandırılan bu yaklaşım, iyi bir toplumsal düzenin temel kural ve kurumlarının kendiliğinden ve zaman içerisinde oluşacağını savunur. Bu doğal düzenin işleyişine yapılan müdahaleler, yarardan çok zarar getirir. J.M. Buchanan'ın deyimiyle “anayasal cehalet” içerisinde bulunan ve toplumsal sorunlara duyarsız, ilgisiz ve kayıtsız insanlar mutlaka vardır. Bunun dışında sadece çalışıp geçimini sağlamak zorunda olan insanlar eğitim ve kültür eksikliğinin bir sonucu olarak anayasal reform ile ilgilenmezler.

Anayasal iktisada ve reform önerilerine karşı olan üçüncü grup “geleneksel anayasacılık” yaklaşımının temsilcileri olarak kabul edilen anayasa hukukçularıdır. Anayasa hukukçularının büyük çoğunluğu anayasayı esasen bir “siyasal anayasa” olarak görme eğiliminde olmuşlardır. Bu yüzden anayasal iktisada ve ekonomik anayasa önerisine karşı çıkma ve şüpheyile karşılama eğiliminde olmuşlardır. Anayasal iktisat, devleti yönetenlerin güç ve yetkilerinin sınırlandırılması, yani “iktidarının sınırlandırılması” düşüncesini savunur. Durum böyle olunca güç ve yetkiyi elinde bulunduran politikacı ve bürokratlar anayasal reforma karşı çıkmaktadırlar. Çoğunluk iktidarına dayalı bir demokrasi anlayışını savunanlar da yine anayasal iktisada ve reform önerilerine pek sıcak bakmamaktadırlar. Çoğunlukçu demokrasiyi savunanlara göre, çoğunluk iradesine ve isteğine göre oluşturulan bir parlamentonun ya da siyasal iktidarın güç ve yetkilerinin sınırlandırılması yanlıştır.

Anayasal İktisada karşı çıkan bir diğer grup ise “kural ve kurumları” bir diğer deyişle “oyunun kuralları”nı değiştirmek suretiyle toplumsal düzenin iyileştirilemeyeceğini savunanlardır. Bu görüşü savunanlara göre; iyi eğitilmiş, dürüst ve ahlak sahibi kimselerin devlet yönetimine getirilmesi ile toplumsal düzenin yapısı iyileştirilebilir. Muhafazakârlar da anayasal iktisada ve reform önerilerine karşı çıkan bir diğer kesimi oluşturmaktadırlar. Muhafazakârlar, herşeyden önce kurulu düzenin muhafazasından yanadırlar ve toplumda değişim ve reform önerilerine pek sıcak bakmazlar.

### **2.3. Eski (Asıl) ve Yeni Kurumsal İktisat Okullarının Karşılaştırılması**

Eski ve yeni ayrımı yapmaksızın Kurumsal İktisat akımının temsilcileri “Kurumları” ifade ederken farklı tarihsel dönemlerde de olsa benzer nitelikte tanımlamalarda bulunmuşlardır. Bununla birlikte her iki akımın temsilcilerinin gerek kurum – birey ilişkisinin etkileşim yönü açısından gerekse de Neoklasik hâkim iktisadi görüşe yaklaşımları bakımından birbirlerinden farklı bakış açlarına sahip oldukları söylenebilir.

Eski (Asıl) Kurumsal İktisat, bireyin toplumun içinde oluşmuş olan kurumlardan etkilenecek davranışlarını şekillendirdiğini vurgularken, Yeni Kurumsal İktisat, bireyin tutum ve davranışlarının sosyal ve siyasal kurumların oluşmasında etkin bir rolü olduğunu ifade etmişlerdir. Eski kurumsal iktisat yaklaşımında birey, kurumsal çevreden etkilenen varlıklar olarak kabul edilirken Yeni Kurumsal İktisat teorisyenleri tam aksine iktisadi, hukuki ve tarihsel kurumları birey davranışları ile açıklamaktadır. (Rutherford, 2001). Daha genel bir ifadeyle, Eski (Asıl) Kurumsal İktisat bireyleri kurumların çerçevesinde

davranan varlıklar olarak ele alırken Yeni Kurumsal İktisat, bunun tersine iktisadi ve tarihsel kurumları bireyin davranışlarıyla açıklamaya çalışmaktadırlar (Demir, 1996).

Bu noktada iki akım arasında yöntem açısından şöyle bir farklılık göze çarpmaktadır. Eski (Asıl) Kurumsal İktisatçılar, toplumun içindeki kurumların bireyin tutum ve davranışlarını belirlediğini ifade ederken tümdengelimci (dedüktif) bir yöntem belirlerken, Yeni Kurumsal İktisat'ın temsilcileri bunun tersini öne sürerek tümevarımcı (endüktif) bir yöntem kullanmışlardır.

İki akım arasındaki bir diğer fark ise Ana akım (yerleşik) iktisada yöneltilen eleştiriler çerçevesindedir. Eski Kurumsal İktisatçılar, yerleşik iktisadın kabul ettiği birçok varsayımı reddederken, Yeni Kurumsalcılar, yerleşik iktisadın önerme ve varsayımlarının bazılarını kabul etmekte, bununla birlikte farklı bir bakış açısı ile yeni bir teorik altyapı oluşturmaktadırlar. Bu noktada Hodgson (1993) gibi Eski (Asıl) Kurumsal İktisat'ın son dönem temsilcileri, Yeni Kurumsal İktisat akımının önermelerinin klasik liberalizmin etkisinden türetildiğini öne sürerek Yeni Kurumsal İktisat kavramının yanıltıcı bir ifade olduğunu öne sürmektedirler. Neoklasik kuramın katı çekirdeğinin bir parçası olan “metodolojik bireyciliğin” temel alındığı Yeni Kurumsalcı yaklaşımda “soyut birey” kavramına vurgu yapılmaktadır.

Williamson (1996; 1998)'a göre kurumlar önemlidir önermesi, eski ve yeni, tüm kurumsal iktisatçılar tarafından benimsenmiş olmakla birlikte, Yeni Kurumsal İktisatçıları önceki kurumlar analizinden ayıran en temel fark, kurumların analize yatkın olduğunun kabul edilmesi ve fiilen bunun Yeni Kurumsal İktisat öğrencileri tarafından sağlanmış olmasıdır. Eski Kurumsal İktisat, doğrudan Ortodoks İktisat yazınına eleştirmekle ilgilenmiş ve pozitif bir araştırma gündemi oluşturamadığı için başarısız olmuştur. Buna karşın Yeni Kurumsal İktisat, organizasyonların karşılaştırmalı bir kurumsal mantığını geliştirerek, Ortodoks iktisat akımının içinde kalmış ve fakat disiplinler arası bir kombinasyon tesis ederek geliştirdiği teorik yaklaşımları ampirik olarak test etmiş ve böylece pozitif bir araştırma sahası tesis etmeyi başarmıştır.

Rutherford (1995)'a göre Eski (Asıl) kurumsal iktisatçılar, iktisadi aktörlerin rasyonel olduklarının varsayıldığı neoklasik yaklaşımın tamamen terk edilerek yerine iktisadi davranışın bütüncül bir kültürel bağlamda meydana geldiğini öngören kurumsal anlayışın konulmasını önermektedirler. Ancak Yeni Kurumsal İktisatçıların birçoğuna göre rasyonel tercih üzerine inşa edilen standart neoklasik yaklaşım tamamen terk edilmemeli,

bunun yerine yeniden düzenlenmeli ve genişletilmelidir. Eski ve Yeni Kurumsal iktisat arasındaki en temel fark budur. Bir kültür ürünü olarak “insan” Eski Kurumsalcılığın odağında iken; rasyonel seçici olarak “insan” da Yeni Kurumsalcılığın odağında yer almaktadır.

Eski ve Yeni Kurumsal İktisat arasındaki farkları açıklamaya çalışan bir diğer iktisatçı Peukert (2001)’e göre Eski Kurumsal iktisadi yaklaşım, enformel teknikler, kurumların bireyleri biçimlendirmesi, alışkanlıklar ve sosyal normlar, kolektif tercih, sosyal normatif kriterler ve devletin toplumsal yaşamda daha büyük bir role sahip olması gerektiği gibi kavramlar üzerinde dururken; yeni kurumsal iktisat yaklaşımı, formel teknikler, kurumların bireyler tarafından meydana getirilmesi, rasyonel davranış, spontane işlemler, bireyci normatif kriterler ve devletin sosyal ve iktisadi alanda sınırlı bir role sahip olması gerektiği gibi konuların üzerinde durmaktadır.

Eski ve Yeni Kurumsal İktisatçıların yapmış oldukları benzer “kurum” tanımları yanında başka bazı ortak yaklaşımları olduğu da söylenebilir. Her ne kadar Yeni Kurumsal İktisat, kendisini Eski Kurumsal İktisat’ın bir devamı şeklinde nitelendirmemiş olsa da Eski Kurumsal İktisat’ın ekonomik olayları “dinamik” bir yapı olarak ele almalarını benimsemişlerdir. Her iki akım açısından da iktisadi olaylar tarihsel bir perspektifte dinamik bir süreç içerisinde ele alınıp analiz edilmelidir. Buna ek olarak Veblen’den itibaren iktisadın disiplinlerarası (interdisciplinary) bir bilim olarak incelenmesi gerekliliğini vurgulayan Eski Kurumsal İktisatçılara paralel şekilde Yeni Kurumsal İktisatçı gelenek de iktisadi olayların analizinde diğer sosyal bilimlerden (felsefe, sosyoloji, sosyal psikoloji) ve hatta hukuktan daha fazla faydalanılması gerektiği görüşünü savunmaktadırlar.

#### **2.4. Kurumsal İktisadın Eleştirisi**

Kurumsal İktisada yönelik eleştirileri temel olarak dört ana grupta toplanabilir. Bunlardan ilki Kurumsal İktisat adı altında bağımsız bir bilim dalı olmadığı şeklindedir. Hamilton (1953)’e göre bu eleştiri, iki noktada toplanmaktadır. Birincisi, kurumsal iktisatçı olarak bilinen düşünürlerin görüşlerinin bir çatı altına toplanabileceği bir üst kurumsal iktisat teorisinin bulunmamasıdır. Buna göre her biri kendine özgü görüşleri olan ve çok genel hatlarıyla bazı benzerlikler dışında her biri için geçerli uzlaşma noktaları olmayan

Veblen, Commons, Ayres gibi Kurumsal İktisatçılar vardır ancak Kurumsal İktisat Teorisi denilebilecek ayrı bir iktisat teorisi söz konusu değildir.

İkinci eleştiri, Kapp (1968)'a göre kendi kendisini kurumsal iktisatçı olarak niteleyen veya başkaları tarafından öyle nitelenen iktisatçıların inceleme konularının onları iktisatçı yapıp yapmayacağı noktasındadır. Buna göre, toplumu bir bütün ve parçalara indirgenemez biçimde ele aldığınızda sosyoloji, antropoloji, tarih ve hukuk gibi alanların birbirinden ayrıştırılmasının gerçekliğin anlaşılmasını zorlaştıracağı ve bu yüzden tüm sosyal gerçekliğe (holistic) bütüncül bir biçimde bakılması gerektiği biçimindeki kurumsalcı tez, doğal olarak, söz konusu bilim dallarından başka bağımsız bir kurumsal iktisadın olup olmadığı sorusunu gündeme getirmektedir.

Diğer bir eleştiri, kurumsal iktisatçıların sürekli eleştirdikleri neoklasik iktisada alternatif olabilecek bir teori geliştiremedikleri noktasındadır. Örneğin, kurumsal iktisatçılar neoklasik iktisadın fiyat mekanizması ve fiyat oluşumunu açıklayan varsayımlarını eleştirmekte ancak bu mekanizmanın yerini alabilecek alternatif bir çözüm üretmemektedirler. Bu eleştiri, kurumsal iktisadın mevcut bilgi birikiminin onu teori oluşturmaya götüreceği düzeyde olmadığını ifade etmektedir (Aktan, 2008). Kurumsal İktisatçılar, stratejik örgütsel davranış ihtimalini azımsadıkları ve örgütsel etkinliğin objektif analizini yapmadıkları, örgütleri rasyonel olmayan şekilde tasvir etmeleri ve örgütlerdeki güç ve grup çıkarlarına ilişkin örgütsel davranışları ihmal ettikleri için eleştirilirler (Yılmaz, 2009: 89).

Kurum ve kuralları çalışmalarının merkezine koyan Kurumsal İktisatçılara yönelik olarak söz konusu eleştirilerin hafifletilebilmesi ancak ve ancak Kurumsal İktisat teorisyenlerinin teorik çalışmaları ve analitik çözümlerinin yanına ampirik bulgularla desteklenmiş bilimsel makaleleri literatüre kazandırmaları ile mümkün olabilecektir.

### 3. VERGİ İLE İLGİLİ KAVRAMLAR

İnsanlık tarihi kadar eski bir geçmişe sahip olan vergi, toplumların henüz bir devlet çatısı altında bir araya gelmelerinden çok önceleri (kabile, klan vs.) görece olarak güçlünün, korunmaya muhtaçlardan almakta olduğu bir hediye, bağış şeklinde tezahür etmekteydi. Bu gönüllü yardım ve hediyeler zaman içerisinde giderek bir gelenek haline gelmiştir. Devletin hâkimiyet alanı içinde yaşayan halkından vergi adı altında parasal kaynak sağlamaya başlaması daha çok savaş dönemlerindeki askeri giderlerin karşılanması amacıyla bu döneme özel alınsa da zamanla barış dönemlerinde de alınmaya devam etmiş ve vergi süreklilik arz etmeye başlamıştır.

Özellikle İlk Çağlarda devlet, vergi toplama gücünü pekiştirmek amacıyla vergi ödemenin dini bir vecibe olduğu konusunda halkta bir algı oluşturmayı amaçladığı görülmektedir. Örneğin Antik Yunan'da vergi ödemek dini bir görev olarak benimsenmiş; vergiler kaynakların zenginlerden fakirlere aktarılması yoluyla devlete verilen gönüllü katkılar (voluntary contribution) olarak algılanmıştır (Frey, 2003). Aynı yani mal olarak tahsil edilmesi mümkün olmayan veya bu anlamda bir üretim gücü olmayanlardan emekleri karşılığında vergi (angarya) alınmaktaydı. Roma İmparatorluğu'nda temel vergi ekili arazi üzerinden alınmaktaydı. Nominal değeri aynı olan söz konusu vergi üretimdeki insani veya hava şartlarına bağlı azalsa veya tamamen yok olsa da ödenmeliydi (Güran, 1999). Roma İmparatorluğu'nun merkezi otoritesini yitirmesi neticesinde kendi siyasi birliklerini sağlayan feodal devletler vergi yükünü ağırlıklı olarak şehirlerde yaşayan halkın üzerine yıkmışlardır.

Vergileme yetkisinin kötüye kullanılması, vergi toplama yetkisinin kanunlar çerçevesinde belirlenmesini daha Orta Çağ'da gündeme getirmiştir. Modern Vergileme sistemlerine geçiş Avrupa'da Merkantilizm akımı ile birlikte hız kazanmış olup Dünya'da ve Avrupa'da demokratikleşmenin gelişim sürecine paralel olarak zaman zaman mükellefler tarafından sorgulanmıştır. Ülkeler özelinde bakıldığında ise vergi, ülkelerin geçirmiş oldukları, sosyal, siyasal ve kültürel değişimlere bağlı olarak gelişmiş ve şekillenmiştir. (Kayan, 2000). Örneğin, Almanya'nın koşullarında ortaya çıkmış vergi devleti ile Fransa'nın ve İngiltere'nin toplumsal, siyasal ve iktisadi koşullarından çıkmış vergi devleti birbirinden ayrılır (Gürkan ve Karahanoğulları, 2013: 3).

Günümüz devletlerinde vergi hem kamu gelirleri açısından hem de sosyal, ekonomik ve politik düzenlemeler açısından önemli bir araç niteliğindedir. Vergiyi teknik bir konudan ziyade politik ve felsefi bir mesele olarak tanımlayan Thomas Piketty (2015), vergiyi ortak bir yazgı ve birlikte hareket edebilme kabiliyetine katkı olarak tanımlamıştır. Açıkçası vergi, doğurduğu sonuçlar bakımından birey – devlet ilişkisinin yanında toplum – devlet ilişkilerine de etki etmekte olup, gerek otorite açısından gerekse de mükellefler açısından bazı özellikli kavramların irdelenmesini gerekli kılmaktadır.

### **3.1. Vergilemede Özellikli Kavramlar**

Vergiyi genel hatlarıyla, devletlerin gerek kendi otoriteleri gerekse de yetkilendirdikleri diğer kamu tüzel kişilikleri (Belediyeler vs.) vasıtasıyla kamu harcamalarını karşılamak amacıyla egemenlik güçlerine ve meşruiyetlerine dayanarak gerçek kişilerden ve kurumlardan cebri olarak topladıkları ekonomik değer olarak tanımlanabilir. Söz konusu ekonomik değer bir taraftan kamu açısından hazine için bir gelir niteliği taşıırken vatandaşlar ve işletmeler açısından da bir gider özelliği arz etmektedir.

Bir vergi sisteminin başlıca unsurları olarak; basit ve anlaşılabilir olması, sık sık değişmeyen kanunlardan oluşması, vergi yükünün adil dağılıyor olması, yeterli sayıda ve yetkinlikte denetim elemanlarının kontrolünde sağlıklı işleyen bir altyapısının olması gibi özellikler sayılabilir. Zira sıklıkla değişen, istisna ve muafiyetlerin fazla olduğu, mevzuatın anlaşılabilir olmaktan uzak olduğu, denetim ve ceza sisteminin yeterli caydırıcılıkta olmadığı bir vergi sistemi mükellefler nezdinde sistemin sahiplenilmesine engel olmakta ve vergiye uyumlarını azaltmaktadır (Işık ve Kılınç, 2009: 148). Vergi mükellefleri, kullanılabilir gelirlerinde belli ölçüde azalış yaratan vergilere karşı ya tüketimlerini ya da tasarruflarını kısarak tepki verirler. Tüketiciler, vergi dolayısıyla oluşan kısmi refah kayıplarını minimize etmek için öncelikle kendileri adına en düşük fayda yaratan tüketim ve tasarruflardan vazgeçerler. Gelir grupları bakımından değerlendirildiğinde vergiler; yüksek gelirlilerde lüks tüketim ve tasarruflarından, düşük gelirlilerden ise zorunlu tüketime giden fonlardan oluşmaktadır. Düşük gelir grupları üzerinden alınan vergiler yüksek gelir gruplarına göre mükelleflerin bütçeleri içerisindeki payları bakımından göreceli olarak daha büyük bir yer kapladığından hem objektif hem de sübjektif vergi yükü bakımından yüksek gelirli mükelleflere göre daha ağır olmaktadır. Zorunlu tüketim

harcamalarını gerçekleştirmekte dahi zorlanan daha alt bir gelir grubunda ise bu hissedilen yük çok daha ağır bir seviyede olacaktır. Bu sebeple mükellefler aynı türden vergilere farklı gelir gruplarında farklı tepkiler oluşturmaktadırlar (Çataloluk, 2008: 217).

Doğurduğu doğrudan veya dolaylı sosyal ve ekonomik sonuçlar çerçevesinde kamu otoritesi açısından önemli bir politika aracı olan vergiyle ilgili bazı kavramlara aşağıda yer verilmiştir.

### 3.1.1. Vergi Yüğü

Vergi, tanımında da yer aldığı üzere devlet otoritesi tarafından vatandaşlarından karşılıksız olarak tahsil edilen bir değerdir. Her ne kadar vergi cebri ve karşılıksız olarak tahsil edilen bir değer olarak tanımlanmış olsa da vergiyi ödeyen rasyonel mükellef açısından vergi kullanılabilir geliri azaltan bir unsur olarak algılanmaktadır.

Kullanılabilir Gelir (Yd), gelirden (Y) vergi (Tx) düşüldükten sonra kalan kısmıdır.

$$Yd = Y - Tx$$

Bireysel açıdan vergi yükü toplam olarak bir bireyin ödediği verginin parasal tutarı değil, söz konusu bireyin gelirinin ne kadarlık kısmını vergi olarak ödediğidir. Toplumsal olarak bakıldığında ise bir ülkede ödenen toplam vergi miktarının GSYH'ye oranı olan vergi yükü, iktisadi kaynakların ortaklaşa tüketim ve yatırım harcamalarına tahsis edilen bölümüdür. Vergi yükü, bireylerin veya sosyal kesimlerin katlanmak zorunda oldukları yükün belirlenmesi açısından olduğu kadar ekonomik büyüme, gelir dağılımı ve ekonomik istikrarın gerçekleştirilmesi gibi makro hedeflerin belirlenmesi açısından da önemlidir (Arıkan, 2009). Vergi Yüğü kavramını açıklarken Sübjektif ve Objektif Vergi Yüğü ayrımının yapılması, mükellef açısından hissedilen göreceli vergi yükünün ve matematiksel olarak hesaplanan vergi rasyosu kavramlarının irdelenmesine yardımcı olacaktır

Sübjektif Vergi Yüğü, bir başka deyişle “vergi tazyiki” bireysel olarak vergiyi ödeyen mükellef üzerinde vergi ödemenin yarattığı psikolojik baskı olarak tanımlanabilir. Vergiyi ödeyen bireyler açısından vergi ödemenin yarattığı algı, aynı miktarda vergi ödeyen bireyler arasında dahi farklı olmaktadır. Bu noktada bireylerin eğitim, kültür, sosyal çevre ve psikolojik faktörlerin etkisinde kaldıkları, kendisini çerçeveleyen kurumların bireyin vergi ödeme davranışı üzerinde etkili olduğu gerçeği ortaya



çıkmaktadır. Sübjektif vergi yükü ile ilgili yapılan değerlendirmelerde, genellikle, bu yükün ölçülmesinin imkânsız olduğunun vurgulanması, bu alanda yapılabilecek istatistiksel ve ekonometrik analizlerin de sınırlı kalmasına yol açmıştır. Ancak, günümüzde pek çok sosyolojik veya psikolojik olgunun uygun yöntem ve analiz teknikleriyle ölçülebilir ve sayısal verilere dönüştürülebilir hale geldiği bir gerçektir (Demir, 2013). Kişisel vergi yükünün sübjektif boyutunda birey, toplam gelirin bir bölümü olarak ödediği vergi ile bu vergi karşılığında kamusal mallardan faydalanma düzeyi arasında bir fayda – maliyet analizi yapmaktadır. Birey, ödediği vergiler karşılığında kamu hizmetlerinden beklentisi ölçüsünde faydalandığını düşünüyorsa vergi tazyiki olarak da adlandırılan sübjektif vergi yükünü daha az hissetmektedir. Kamusal mal ve hizmetlerin bölünemez niteliği bu tür mukayeselere çok imkân vermemekle beraber, bireyin politik tercihine uygun siyasal iktidar, yaşadığı bölgeye yapılan kamu yatırımları, muafiyet ve istisnalardan yararlanma düzeyi gibi faktörleri, hissedilen vergi baskısını azaltan unsurlar olarak kabul etmek mümkündür (Demir, 2013: 28). Sübjektif açıdan vergi yükü mükellef açısından kişiye göre değişen bir unsur olduğundan, kendi üzerindeki vergi tazyikinin göreceli olarak yüksek olduğunu düşünen mükellef vergi borcunu ifa etmekten imtina edebilecektir. Bunun toplam tahsil edilen vergi üzerindeki etkisi negatif olacağından sübjektif vergi yükü ile doğrudan ilintili vergi algısının vergiye karşı tutum ve vergiye uyum kavramlarıyla ne denli ilişki içerisinde olduğu görülebilmektedir.

Objektif Vergi Yükü ise sayısal olarak tespit edilebilen yükür. Mükellefin geliri (Y) ile ödediği vergi miktarı (Tx) arasındaki oransal ilişki ile ortaya konulur (Yılmaz, 2013). Çalışmada vergi yükü kavramı bundan sonra “Objektif Vergi Yükü” nü ifade etmek üzere kullanılacak olup bazı kaynaklarda söz konusu oran vergi rasyosu olarak da ifade edilmektedir.

$$\text{Bireysel Vergi Yükü} = \frac{\text{Ödenen Bireysel Vergi Miktarı (Tx)}}{\text{Mükellefin Geliri (Y)}}$$

Bireysel Vergi Yükünü ülke bazında hesaplamak için aşağıdaki basit formülü kullanabilir:

$$\text{Bireysel Vergi Yükü} = \frac{\frac{\text{Toplam Vergi Gelirleri}}{\text{Nüfus}}}{\text{Kişi Başına GSYH}}$$

Vergiler, sunulan kamu hizmetlerinden yararlanmanın bir karşılığı olarak alınmakta, dolayısı ile vergi ödeyenler ödedikleri verginin bir kısmını kamu hizmeti olarak geri almaktadır. Kaldı ki, eğer devlet olmasaydı ve bireyler devletin sunduğu hizmetleri kendi imkânlarıyla elde etmeye çalışsalar, ödedikleri vergiden çok daha fazla bir maliyete katlanmak zorunda kalırlardı (Demir, 2013: 13). Bu açıdan bakıldığında Net Bireysel Vergi Yükünün aşağıdaki şekilde hesaplanması doğru olacaktır:

$$\text{Net Bireysel Vergi Yüğü} = \frac{\text{Ödenen Toplam Vergi-Sağlanan Kamusal Fayda}}{\text{Kişisel Gelir}}$$

Toplumsal bakımdan net bireysel vergi yükünü (NBVY) ise aşağıdaki formül yardımıyla hesaplanabilir:

$$\text{NBVY} = \frac{\frac{\text{(Toplam Vergi Gelirleri-(Mali Yardımlar+Transfer Harcamaları)}}{\text{Nüfus}}}{\text{Kişi Başına GSYH}}$$

Bireysel Net Vergi Yükünün birey bazında hesaplanabilmesinin en önemli zorluğu tam kamusal mallar olarak tabir edilen ve vatandaşların pozitif dışsallığından faydalandıkları hizmetlerin fiyatının birey açısından belirlenmesinin mümkün olmamasından kaynaklanmaktadır.

Musgrave (1989) 'lere göre, vergi yükünün hesaplanmasında sadece toplanan vergilere değil vergiyi toplamının yan etkilerine de bakmak gerekir. Bu yan etkiler kısaca aşağıdakilerden oluşabilmektedir:

- a) Örneğin otomobiller üzerinden alınan 1 Milyar Dolarlık verginin nominal yükü yine 1 Milyar Dolar'dır ancak bu vergi tüketicilerin talepleri üzerinde olumsuz bir etki yaratabileceği için özel sektöre üzerindeki yükü daha fazladır. Verginin sonucu olarak bazı tüketiciler otomobil almaktan vazgeçebilir veya göreceli olarak daha ucuz otomobillere yönelebilirler.
- b) Gelirler üzerine konulan bir artan oranlı vergi çalışanların daha az çalışmalarına neden olabilir ve bu da toplam faktör arzı üzerinde olumsuz etki yaratabilir.

Dolayısıyla toplanan verginin faktör arzı üzerinde de ya etkileri bulunmakta ve bu etkilerin büyüklüğü de vergi yükünün ölçülmesinde dikkate alınması gerekmektedir.

Bir ülkede, vergi yükünün adil ve dengeli dağılımı söz konusu ülkedeki vergilerin ne ölçüde dolaylı ve dolaysız vergilerden oluştuğu analizine bağlıdır. Keza dolaysız vergilerde artan oranlı vergi tarifeleri, indirim gibi uygulamalara yer verildiğinden vergi adaletini sağlamada daha etkili olabilmektedir. Dolaylı vergilerde ise vergilerin uygulandığı mal ve hizmetlerin mükelleflerin bütçeleri içerisinde payı yüksek gelirlilere göre düşük gelir gruplarında daha fazla olmakta ve vergi yükü asıl olarak düşük ve sabit gelirlilerin üzerinde kalabilmektedir (Armağan, 2007: 239).

Elbette yukarıda ifade edilen vergi yükü tanım ve hesaplamaları söz konusu vergi yükünün hesaplamasında dikkate alınan ekonomide herhangi bir kayıt dışı gelirin olmadığı veya bunun dikkate alınmadığı durumları ifade etmektedir. Kayıt dışı üretim ve ticari faaliyetler neticesinde yaratılan gelirin doğrudan vergilendirilme şansı bulunmamakta ancak bu gelirin harcanması neticesinde dolaylı vergiler yoluyla resmileşmektedir. Yılmaz (2013)'e göre yukarıda sayılan nedenlerden dolayı kayıtdışı gelirin olduğu bir ekonomide yapılan vergi yükü hesaplamalarında gerçek vergi yükünün tespiti zorlaşmakta ve ulaşılan vergi yükü oranlarının daha yüksek hesaplanabileceği sonucunu doğurmaktadır. Bu açıdan hareketle;

Ekonomide gerek toplam, sektörel ve bölgesel gerekse bireysel vergi yüküne ilişkin gerçek oranlara ulaşmak için payda kısmına kayıtlı gelirlerin yanı sıra kayıtdışı gelirlerin de dâhil edilip, ödenen verginin gerçekte elde edilmiş veya yaratılmış gelir toplamına bölünmesi gerekmektedir. Bu bakımdan bireysel gerçek vergi yükü oranı (Yılmaz, 2013:186).

$$\text{Bireysel Gerçek Vergi Yükü} = \frac{\text{Bireyin Ödediği Vergi}}{\text{Kayıtlı Geliri} + \text{Kayıtdışı Geliri}}$$

Şeklinde hesaplanırken, toplam gerçek vergi yükü ise aşağıdaki şekilde hesaplanabilmektedir;

$$\text{Toplam Gerçek Vergi Yükü} = \frac{\text{Toplam Vergi Hasılatı}}{\text{Kayıtlı GSMH} + \text{Kayıtdışı GSMH}}$$

Kamusal hizmetlerin en doğal finansman aracı vergiler olmakla birlikte, vergi alınacak kaynağın da bir sınırının olduğu kabul edilmelidir. Makroekonomik dengeleri etkilemeden ve üretim – yatırım – tasarruf dengelerini bozmadan bir vergi politikası oluşturmak, maliye politikasının önemli hedeflerindedir. Söz konusu dengeleri bozmadan ve mükelleflerin vergi ödeme gayretlerini kırmadan vergileme yapılması, büyük ölçüde, vergi kapasitesinin aşılmasına bağlıdır (Demir, 2013: 32). Bu açıdan hareketle vergi yükü kavramının doğrudan ilintili olduğu vergi kapasitesi ve vergi gayreti kavramları aşağıda açıklanmaya çalışılacaktır.

### **3.1.2. Vergi Kapasitesi**

Bir ülkede sunulan kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılan en temel araç vergi şüphesiz ki vergi gelirleridir. Bir ülkede kamu otoritesi tarafından toplanabilir tahakkuk eden verginin bir sınırı bulunmaktadır. Buna kısaca vergilendirilebilir ekonomik kapasite veya kısaca vergi kapasitesi denilmektedir. Vergi kapasitesi, milli gelir düzeyi aynı olan ülkelerde farklı vergi rejimleri ve kanunları uygulanması nedeniyle farklılıklar gösterebilmektedir. Ülkeden ülkeye değişebilen vergi kapasitesi aynı zamanda aynı ülke için yıldan yıla da değişiklik gösterebilmektedir.

Vergi kapasitesi, belli başlı göstergeler dikkate alınarak belli bir ülke için tahmin edilebilir bir değerdir. Vergi Kapasitesinin tahmininde kullanılan belli başlı değişkenler, Milli Gelir, Nüfus, Tahsil Edilen Vergi Geliri ve İmalat Sanayi, Tarım, İhracat, Hizmet ve Madencilik gibi sektörlerin milli gelir içerisindeki paylarıdır. Ölçülemeyen veya kantitatif hale dönüştürülmesi zor olan bazı subjektif nitelikteki unsurlar da vergi kapasitesinin belirlenmesinde sayılabilir ki bunlardan bazıları mükelleflerin vergi bilinci, uyumu ve ahlakı ile vergiyi toplayan otoritenin etkinliğidir.

Vergi kapasitesi, mikro düzeyde mükellefin asgari ihtiyaçlarını giderebilmesi için gerekli olan minimum gelirin üzerindeki artık değeri yansıtırken, makro ölçekte ise tüm mükelleflerin vergi ödeme güçlerinin toplamını ifade etmektedir (Akdoğan, 2014: 187-188). Vergi kapasitesi, vergilenebilir kapasite veya vergi potansiyeli birbirinin yerine kullanılabilen kavramlar olup, en yaygın tanımıyla “asgari geçim seviyesinin üzerinde kalan gayri safi milli hâsıladır”. Ancak böyle bir kabul, devletin vatandaşlarını söz konusu asgari geçim seviyesinde yaşatacağını ve bunun üzerindeki üretken kaynaklara, diğer bir ifade ile iktisadi artığa el koyacağı anlamına gelmemelidir. Asgari geçim seviyesinin

belirlenmesinde ülkeler, toplumlar veya gelir grupları arasındaki farklı beklentiler ve bu seviyenin objektif bir kriterinin olmaması, vergi kapasitesinin söz konusu veri ile tanımlanması hususunda ortak bir kanaatin oluşmasına engel teşkil etmektedir (Demir, 2013: 33).

Vergi kapasitesi ve vergi potansiyeli bir ekonomide vergilemenin sınırı olarak değerlendirildiğinde farklı açılardan farklı tanımlarda ve anlamlarda vergi sınırlarından bahsedilebilir. Yüksel (2017) vergilemenin iktisadi sınırının bir ülkedeki vergilenebilecek tüm kaynakların vergilendirilmesi ile belirlenebileceğini belirtirken, hukuki anlamda vergi sınırının çalışmamızın bir önceki bölümünde ifade edildiği şekilde Anayasal İktisat'ın konusuna girdiğini ve yasalar ve bir vergi anayasası ile vergilemeye getirilecek olan sınırı ifade etmektedir. Vergilemenin Mali Sınırı ise vergi gelirlerinin bir fonksiyonu olarak vergi oranlarındaki artışın belli bir optimal noktadan sonra vergi gelirleri üzerinde azaltıcı etki yaratmaya başlamasıdır. İktisat tarihi literatüründe İbn-i Haldun ve sonraları Artur Laffer tarafından ortaya konulan bu ilişkiyi anlatan eğri Laffer Eğrisi olarak bilinmektedir. Son olarak vergilemenin siyasal sınırı da vergi politikasının başındaki siyasi otoritenin yeni bir vergi koymasının veya mevcut vergi oranları üzerindeki bir artış yapmasının yeniden seçilmesini sağlayacak potansiyel oylarında azalmaya yol açtığı noktayı ifade eder. Eğer vergileme sınırına daha holistic (bütüncül) bir tanım yapmak gerekirse, bir ekonomide bir taraftan vergilendirilebilir tüm kaynakların devreye sokulduğu, makro ve mikro ekonomik dengeleri bozmayan optimal nitelikteki vergi oranı üzerinden, yine optimal vergi denetim maliyeti ile toplanabilir vergi hasılatı şeklinde ifade edilebilir.

### 3.1.3. Vergi Gayreti

Vergi kapasitesi, bir ülkenin ekonomik, sosyal, kurumsal ve demografik özellikleri göz önüne alındığında elde edebileceği maksimum vergi gelirini temsil etse de, vergi gayreti, gerçekleşen vergi geliri ile bu vergi kapasitesi arasındaki ilişkiyi gösterir (Pessino ve Fenochetto, 2010: 65). Yukarıda ifade edildiği şekilde bir ekonomide belirli bir vergi kapasitesi var iken bu kapasiteye karşılık fiili olarak elde edilen vergi hasılatının oranı şeklinde tanımlanabilen vergi gayreti aşağıdaki şekilde basitçe formüle edilmektedir.

$$\text{Vergi Gayreti} = \frac{\text{Fiili Vergi Yüğü}}{\text{Vergi Kapasitesine Esas Tahmini Vergi Yüğü}}$$

Formülden anlaşılacağı üzere vergi gayreti, kesrin payını oluşturan fiili vergi gayretinden ve tahmin edilen vergi kapasitesinden etkilenen bir kavramdır. Devlet açısından bakıldığında vergi gayreti, vergilenebilir ekonomik kapasitenin ne kadarının fiili olarak vergilendirildiğini, diğer bir ifade ile vergi yönetiminin başarısını gösteren bir kavramdır. Vergi gayreti rakamsal olarak 1'den düşük bir değerde ise, 1'den uzaklaşma derecesine göre, vergilendirmede etkinlik sağlanmadığı, vergi kapasitesinin altında bir vergi hâsılatı sağlandığı veya vergi kapasitesinin olduğundan yüksek tahmin edildiği sonucu ortaya çıkar. Tersine, vergi gayreti 1'den büyük bir değer ise, ya vergi kapasitesi tahmininde bir hata yapıldığı, ya da mevcut vergi kapasitesinin üzerinde bir vergi hâsılatı elde edildiği sonucu ortaya çıkar (Demir, 2013: 46).

Bir indeks olarak hesaplanan Vergi Gayreti bir taraftan mükelleflerin vergiye uyumunu adına bir fikir verirken diğer taraftan da maliye politikasının uygulama ve denetiminin etkinliği açısından da önemli bir veridir. Diğer taraftan Demir (2009)'un ifade ettiği üzere Vergi gayretinin artırılarak, vergileme sınırını vergi kapasitesine yaklaştırmanın en doğal yollarından birisi de kamusal harcamalarda etkinlik sağlamaktır. Bu etkinliği sağlamanın çeşitli yolları bulunmakla beraber, yapılan ampirik çalışmalar kamusal harcamaların toplumda adalet algısı oluşturmak açısından oldukça etkili bir araç olarak kullanılabileceğine işaret etmektedir.

#### **3.1.4. Vergi Afları**

Kelime anlamı olarak “bir kusurun bağışlanması” şeklinde tanımlanabilecek olan af kelimesi anayasal çerçevede mali af ile ilgili herhangi bir vurguda bulunulmaması ile birlikte Anayasamızın 87 inci maddesinde “TBMM üye tam sayısının 5'te 4'ünün kararıyla genel ve özel af ilanına yetkilidir” ifadesi yer almaktadır. Mali af esas itibariyle vergi affını da kapsayan bir kavramdır. Vergi affının konusuna sadece Vergi Borçları, gecikme zamları ve zaman zaman da vergi asılları girerken mali affın konusu özel hukuk ilişkisinden doğan mali yükümlülükleri de içine alır.

Bülbül (2003)'e göre, dar anlamda vergi affı “Vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların, gecikme zamlarının tamamının ya da bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir”. Daha geniş anlamda ise vergi affı kamu otoritesinin belli bazı politik nedenlerle vergi aslını da kapsayacak şekilde alacağından vazgeçmesi olarak tanımlanabilir. Dikkat edilirse dar anlamda vergi

affi salt vergi borcunun zamanında ödenmemesinden doğan faiz ve ceza gibi alacakların silinmesi anlamına gelirken geniş anlamda vergi affi vergiyi doğuran olay neticesinde oluşan vergi borcunun aslının da affin kapsamında değerlendirilmesi şeklinde anlaşılmaktadır.

Yaraşır (2013)'e göre Vergi affi, devletin egemenlik yetkisini kullanarak kamu hizmetlerinin finansmanı için kişilerden aldığı vergi, resim ve harçların tahsilinden ve vergilendirme ödevinin zamanında yerine getirilmemesi veya eksik yerine getirilmesi dolayısıyla uğradığı yaptırımlardan vazgeçmesi olarak tanımlanabilir. Vergi afları bu açıdan bakıldığında, vergisini tam ve zamanında ödemeyen mükelleflere yönelik olarak vergi otoritesi tarafından sunulmuş bir fırsat niteliği taşımaktadır. Vergilerini eksik ödeyen veya hiç ödemeyen mükelleflerle söz konusu vergiler dolayısıyla tahakkuk eden vergi borcu ceza ve faizleriyle ilgili olarak devletin karşılıklı yeni bir ödeme takvimi mutabakatı yapmaları söz konusu olmaktadır.

Devletler vergi affi programlarını ortaya koyarken belli başlı hedefleri vardır. Bunlardan en önemlisi özellikle gelişmekte olan ülkelerde kamu maliyesindeki açıkların akut bir şekilde kapatılmasına katkıda bulunacak gelir olgusudur. Genel ekonomi açısından vergi afları zaman zaman dışsal veya içsel faktörler nedeniyle ortaya çıkmış bir ülkesel veya bölgesel krizde vergi mükelleflerinin rutin vergi ödemeleri ile ilgili ödevlerini kolaylaştırabilmek amacıyla yürürlüğe konabilmektedir. Başka bir amaç ise sistem dışında kalan vergi mükelleflerine ileride gerçekleştirilecek olan vergi denetimleri neticesinde karşı karşıya kalabilecekleri cezai müeyyidelerden vergilendirilmemiş kazanç veya tahakkuk etmiş vergi borçlarını ödeyerek kurtulma fırsatını vermek ve onların düzenli bir vergi ödeyicisi haline “loyal tax payer” gelmelerini teşvik etmektir. Hükümetler kaçırma büyüklüğünü önlemek, tahsil edilmemiş geçmiş ödemeleri kurtarmak ve kayıt dışı ekonominin boyutunu mümkün olduğunca azaltmak için yaygın bir uygulama olarak vergi aflarını tercih etmektedirler.

Vergi Afları; vergi uyumu ve vergi ahlakı gibi kavramlarla birlikte ele alındığında daha anlamlı olmaktadır. Vergi Denetimlerinin etkin olarak gerçekleştirildiği bir kamu otoritesine karşı vergi suçu işlemenin caydırıcılığı eğer kanun koyucu tarafından katı kurallar ile ortaya konulmuş ise vergi mükelleflerinin vergi uyum eşiğinin göreceli olarak yüksek olması beklenmelidir. Sürekli tekrarlanmayan vergi afları ise vergi ahlakının tesisi açısından büyük önem arz etmektedir.

Vergi aflarının vergiye gönüllü uyum üzerindeki etkisi açısından olumlu ve olumsuz pek çok farklı görüş ileri sürülmektedir. Görüşlerin yönünü belirleyen temel unsurlar ise afların çıkarılma sıklıkları, nitelikleri, kapsamaları ve afların başarısı şeklinde sıralanabilir. (Tunçer, 2002: 105). Vergi aflarının lehine olan görüşler afların temel olarak aşağıdaki faydalarına vurgu yapmaktadırlar (Savaşan, 2013):

- ✓ Vergi Gelirlerinde Hızlı Yükseliş ve Kamu Maliyesindeki Finansman Açığının Kısmen Kısa Vadeli Kapanması
- ✓ Yönetim Maliyetlerinde ve Yargı Yükünde Azalma
- ✓ Af sonrasında gönüllü vergi uyumuna teşvik edilecek mükellef sayısında artış beklentisi
- ✓ Güçlendirilmiş vergi uygulamaları, makul ceza sistemi, daha iyi bir vergi idaresini içeren kapsamlı bir vergi reformunun parçası olduğu takdirde yeni sisteme geçişte yumuşaklık sağlamak.

Vergi Affı yanlısı diğer görüşlere göre, vergi cezalarının vergi otoritesi tarafından silinmesi, vergi aflarının sürekli hale getirilmeden ve doğru zamanlama ile yapıldığında mükellefler ile vergi otoritesi arasındaki işbirliğinin yeniden tesisi açısından olumlu bir etki yaratabilir. Bu şekilde oluşacak karşılıklı güven ortamında vergi kaçakçılığı azaltılabilir ve vergi otoritesi ile mükellef arasındaki gergin hava yerini iyi niyete dayanan kurumsal bir ilişkiye bırakabilecektir. Vergi afları hem artan vergi ve vergi benzeri niteliğindeki borçları nedeniyle ekonomik hayattan çekilmeyi düşünen mükelleflerin faaliyetlerinin devamını sağlamak hem de çeşitli nedenlerle vergi dışında kalan mükelleflerin, mükellefiyet ortamına çekilerek gelecekteki vergi yüküne daha fazla katılımı sağlamak adına yararlı olacaktır. Bazen vergi kanunlarının uygulanmasında, adil ve haklı olmayan sonuçlar doğabilmekte, kamu yararına olmayan bu haksız uygulamaların bertaraf edilebilmesi için de vergi aflarının uygulanması gerekli olmaktadır (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 107). Gupta ve Mookherjee (1996)'ye göre vergi afları neticesinde vergiye uyum artırılabilirdiği takdirde uzun dönemde vergi otoritesinin denetim maliyetleri azalacağından kamu giderlerinde dolaylı bir tasarruf sağlanabilir. Franzoni (1996)'ye göre ise vergi afları bu denetim maliyetlerini azaltması yanında mükelleflerce geçmişlerinin geriye yönelik denetlenmemesi güvencesi vermesi nedeniyle bir sigorta olarak görülebilir.



Vergi Aflarının olumsuz sonuçlar doğurduğu yönündeki görüşlerin temel dayanağı, vergi aflarının, vergisini düzenli olarak tam ve zamanında ödeyen mükellefleri bir bakıma cezalandırdığı düşüncesidir. Özellikle politik amaçlarla yürürlüğe konulan vergi aflarının, toplumun genelinde bir beklenti oluşturması ve oluşan bu beklentinin mevcut vergi ahlakı üzerinden olumsuz bir baskı oluşturması, bu yöndeki görüşlerin ana hatlarını oluşturmaktadır (Torgler ve Schaltegger, 2005). Vergi aflarının bir ülkedeki vergi adaleti ve rekabet eşitliği gibi ilkeler üzerinde bozucu etkileri olduğu, vergilerini tam ve zamanında ödeyen vergi mükelleflerine göre aftan yararlanan mükelleflerin göreceli olarak ödüllendirildikleri belirtilmektedir. Bir toplumda sık sık vergi aflarına başvurulması, o toplumda vergi kanunlarına ve vergi sistemine olan güveni azaltacak, adalet algısını zayıflatacak, cezaların etkisizleşmesi ile de vergi kaçakçılığının teşviki dolaylı olarak sağlanmış olacaktır. Aynı şekilde bir suçluyu sık sık affetmek, kişilerde ceza görmeme ümidinin uyanmasına ve vergi kanunlarına olan uyumun da giderek azalmasına neden olacaktır (Yalçın ve Başer, 1996: 109).

Özellikle sürekli tekrarlanan vergi afları, vergi uyumu üzerinde daha çok olumsuz etkilerde bulunarak vergi sisteminin vergi kaçakçıları yönünde daha fazla çarpıtılmasına neden olur (Andreoni, 1991). Bunun temel nedeni af sonrası vergi denetiminde yapısal olarak bir yenilik görmeyen vergi kaçırmaya eğilimli mükellefler aynı davranış kalıbını sergileyip yeni af programı açıklanana kadar vergi ödemekten imtina edeceklerdir. Belirli dönemlerde tekrarlanan vergi aflarının vergi uyumu üzerinde oluşturacağı olumsuz etkiyi Luitel ve Sobel (2007) şöyle açıklamaktadırlar:

- ✓ Vergi affı, vergi suçu işleyenlere karşı çok yumuşak bir ceza olup adeta bir teşvik unsuru gibi algılanabilmektedir,
- ✓ Af nedeniyle vergilerini ödemeyenlerin suçluluk duyguları ortadan kalkacağından, dürüst vergi mükellefleri de yaygın olan uyumsuzlukların farkına vararak daha az vergi ödemeye yönelebileceklerdir,
- ✓ Af, mükelleflerce hükümetlerin vergi tahsilatı konusundaki zayıflığının bir sinyali olarak algılanabilir,
- ✓ Affın, mükellefler üzerinde vergiye uyumda olumsuz etkisi olacağından hem vergi tabanını daraltmakta hem de gelecekteki af beklentilerini artırmaktadır,
- ✓ Deneyimler, affın vergi gelirlerini beklenen düzeyde artırmadığını göstermiştir,

- ✓ Eğer aftan önce vergi borçlarının ödenmesi için bir vade uzatımı söz konusu olursa bu gelirler normal yolla toplanabilir. Bu durumda vergi gelirlerinin tahsili için af ilk başvurulacak araç olmaktan çıkar.

Vergi aflarının vergi uyumu üzerinde meydana getireceği diğer bir olumsuzluk da, vergi aflarının başarılı olup devlete büyük miktarda gelir sağlamasından kaynaklanabilir. Buna göre, kamuoyunun o zamana kadar tespit edilemeyen vergi kaçakçılığının yaygınlığı hakkında bilgi sahibi olması, denetim olasılığına ilişkin tahminlerini aşağıya doğru yeniden gözden geçirmesine neden olacaktır (Alm ve Beck, 1993; Fisher, Goddeeris ve Young, 1989). Sonuç olarak, vergi afları aracılığı ile elde edilecek kısa dönemli gelirler; vergi adaleti ile vergi uyumunda, buna bağlı olarak vergi gelirlerinde ve bir bütün olarak toplum düzenini sağlamaya yönelik olan yasa ve düzenlemelere karşı beslenen saygıda meydana gelecek olan uzun dönemli azalma ile fazlası ile giderilecektir. Kısacası, uzun dönemli maliyetler kısa dönemli faydaları aşacaktır (Lerman, 1986:326).

Marchese (2014), vergi aflarının bazı istisnai durumlar için faydalı bir vergi politikası olabileceği görüşündedir. Eğer aflar sistematik olarak mevcut vergi sisteminin verimliliğinin ve adaletinin iyileştirilmesi amacıyla pozitif ayrımcı bir perspektifte yürürlüğe konulursa hükümetlerin söz konusu vergi yasasının arkasında durma güçleri oranında başarılı olabilmektedir. Ancak vergi mükellefleri açısından böyle bir güvenilirliğin hissedilmemesi durumunda mükellefler ve vergi otoritesi arasındaki örtük psikolojik sözleşmenin ihlali meydana gelir ve bu durumun sonucu olarak da gelecekteki vergi gelirleri zarar görebilir.

Alm ve Beck (1993)'e göre Vergi affı; gecikme zamları ve cezaların tahsilinden vazgeçmek olsa bile dürüst yükümlüler ile diğerleri arasında eşitliğin bozulmasına neden olup vergi adaletinde olumsuz etki yaratacaktır. Bu durumda af, ödemekle yükümlü oldukları vergiyi zamanında ödemeyerek, faizsiz nakit kullanma olanağına kavuşanları ödüllendirmektedir. Sonuç olarak af suçlunun ödüllendirilmesi ve suçsuzun cezalandırılması anlamına gelecektir. Ayrıca af vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerini de bozarak haksız rekabete yol açmaktadır.

Vergi Aflarının vergi gelirleri ve mükelleflerin vergi uyumu ve tutum ve davranışları üzerinde hem vergi otoritesi açısından hem de vergi mükellefleri açısından sonuçları üzerinde çeşitli ampirik çalışmalar mevcuttur. Yapılan çalışmaların birçoğunda sık ve

birbirini tekrarlayan nitelikteki vergi aflarının toplam vergi gelirleri üzerinde uzun dönemli ve olumlu bir etki oluşturmadığı görüşü hâkimdir. Çetin (2007)'in “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”ni incelediği bölgesel araştırmasına göre vergi aflarının mükellefler üzerinde vergi adaleti ve eşitlik ilkesi açısından olumsuz bir etki oluşturduğu tespit edilmiştir. Türkiye’de 1923 – 2009 yılları arasında uygulamaya konulan af kanunlarının üç ayrı dönemde incelendiği Kargı (2001)'nin çalışmasında toplamda 86 yılda çıkartılan 30 af kanununun GSMH'daki artış oranı çerçevesinde değerlendirildiğinde vergi gelirlerini artırmada çok başarılı olamadığı sonucu vurgulanmıştır.

Vergi aflarının vergiden kaçınanlar üzerindeki etkisini ölçümlemeyi amaçlayan Wang ve Hsieh (2015) çalışmasında ise Amerika’da Colarado eyaletinde yapılan vergi affi düzenlemesinin uzun dönemli vergi gelirleri üzerinde anlamlı bir etki oluşturmadığı ortaya konmuştur. Luitel ve Sobel (2005) tarafından yine Amerika’daki çeşitli eyaletlerde geçmişe yönelik olarak toplamda 23 yıllık dönemi ele alan çalışmada vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki etkileri araştırılmıştır. Çalışma sonucunda elde edilen ampirik bulgular, eğer herhangi bir eyalette vergi affi ilk kez uygulanıyorsa, vergi affinin kapsamındaki periyotta vergi gelirleri üzerine artırıcı bir etki oluşturmakla birlikte vergi mükellefi tax payer üzerinde ilerleyen dönemler için yeni vergi afları beklentisi oluşturarak uzun dönemli vergi gelirleri üzerinde olumsuz bir etki oluşturmaktadır. Bunların dışında yine Bayer, Oberhofer ve Winner (2014) ile Mikesell ve Ross (2012) çalışmalarında da uygulanan vergi aflarının vergi uyumu ve uzun dönemli vergi gelirleri üzerinde olumsuz etkileri olduğunu belirtmektedirler.

Vergi aflarını uygulamaya koyan ülkelerdeki gelişmiş düzeylerine bakıldığında birbirinden oldukça farklı gelişmiş düzeylerdeki ülkelerde farklı amaçlarla vergi aflarının dönemselsel olarak uygulandığını görmekteyiz. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde vergi afları çoğunlukla kamu maliyesinde meydana gelen açığın finansmanına katkı sağlamak amacıyla yürürlüğe konmakta olup genellikle birkaç yıl sonra yeni bir vergi affi ile devamlı hale gelen bir çeşit “maliye politikası” haline gelmektedir. Vergi afları, vergisini doğru beyan ederek zamanında ödeyen vergi ahlakı yüksek mükelleflerin vergi ödeme motivasyonlarını olumsuz etkileyerek uzun dönemli vergi ahlakı üzerinde negatif bir etki oluşturmaktadır. Bununla birlikte belirli dönemlerde ardı ardına çıkarılan vergi afları süreklilik arz ettikleri sürece önceden tahmin edilebilir bir hal almalarından dolayı vergi

mükelleflerinin vergi kanunlarının işaret ettiği kurallar çerçevesindeki uyumları olumsuz etkilenmektedir. Tüm vergi mükelleflerinin katılımının olduğu bir vergi sisteminde vergi yükü dağılımı da optimal seviyede olacaktır. Süreklilik arz eden vergi afları ile mükelleflerin bir bölümünün kayıt dışında kalmayı tercih edeceklerini düşünürsek vergi yükünün de bu durumdan olumsuz etkilenmesi kaçınılmaz olacaktır. Vergi ahlakı ve vergi uyumu ile ilgili başlıklarda bu konuya daha detaylı vurgu yapacağız.

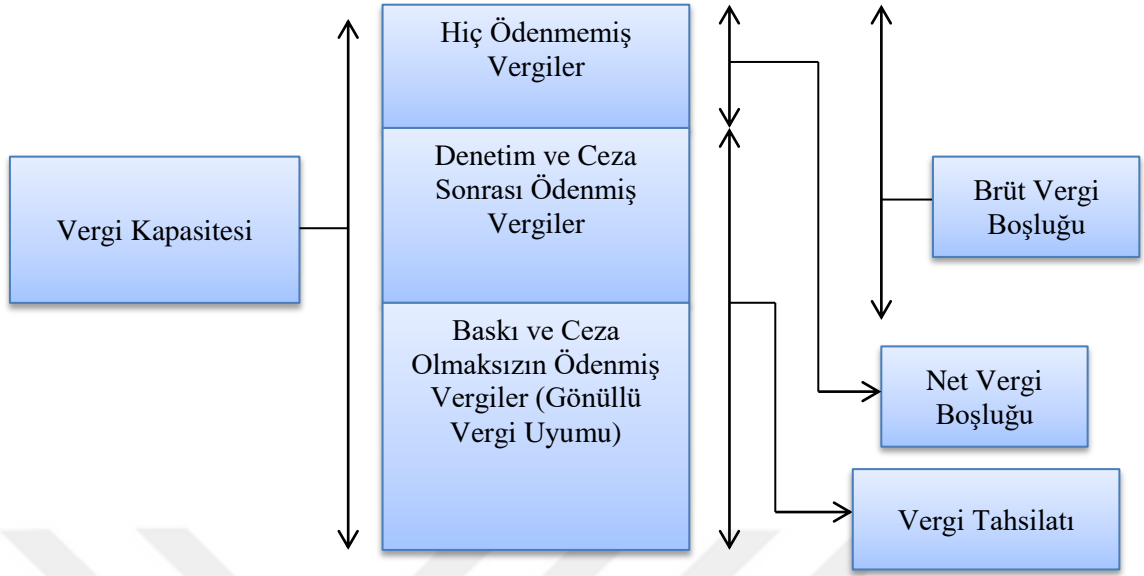
### **3.1.5. Vergi Uyumu**

Vergi uyumu; kişilerin veya kurumların, herhangi bir zorlamaya gerek kalmaksızın kanunların ruhuna ve uygulanaşına uygun olarak hareket etmeyi ifade etmektedir (James ve Alley, 2004). Daha geniş ifadeyle vergi uyumu ise; beyanname gerekliliklerinin sağlandığı başka bir deyişle, ilgili vergi beyannamesinin zamanında, verginin doğru şekilde kodlanarak, yürürlükte olan yasal düzenleme ve vergi mahkemesi kararlarına uygun şekilde deklare edilmesi şeklinde ifade edilebilir. Bunun aksi bir tutum verginin doğru raporlanmaması veya eksik raporlanması anlamına gelir ki bu tutum yasal kaçınma “legal avoidance” olarak tanımlanamaz (Devos, 2014). Başka bir deyişle (gönüllü) vergi uyumu, mükelleflerin her türlü kazanç ve gelirleri üzerinden tahakkuk eden vergiyi, bildirim süresi içinde doğru şekilde beyan ederek yine kanuni süresi içinde ödemesi ile ilgili görevlerini eksiksiz olarak yerine getirmesi anlamı taşımaktadır.

Vergi uyumu adından da anlaşılacağı üzere karşılıklılık esasına dayanır ve mükellef ile vergi otoritesi arasındaki zımnî bir kontratı ifade eder. Ancak bu karşılıklı uzlaşma ve mutabakat ceza müessesesini ortadan kaldırmaz. Gönüllü olarak uzlaşmak isteyen sözleşmenin tarafları, sözleşmeye uymamanın yaptırımını kabul ederek bu sözleşmeye taraf olur. Vergi uyumu da; vergi ödemediği takdirde cezalandırılacağını bilen mükellef ve devlet arasında gerçekleşir (Saygın, 2013: 5).

Yukarıdaki tanım ve açıklamalar çerçevesinde vergi uyumunun temel unsurları şu şekilde sıralanabilir:

Bir ülkede tam anlamıyla vergi uyumunun gerçekleşebilmesi ancak vergilenebilir nitelikteki tüm ekonomik unsurların vergilendirilmesi sonucunda ortaya çıkabilir. Bu noktada vergi kapasitesi kavramından yararlanılarak vergi uyumu konusu daha iyi analiz edilebilir. Aşağıdaki şemada vergi uyumu ile vergi kapasitesi arasındaki ilişki gösterilmektedir (Kitapçı, 2011: 7-8).



Şekil 3.1: Vergi Uyumu ve Vergi Kapasitesi İlişkisi

Kaynak: OECD, Forum on Tax Administration Compliance Sub-Group, Final Report, 22 June-2008, s. 16.

Şekil 3.1’de de görülebileceği üzere, bir ekonomideki toplam vergi kapasitesinin bir bölümü kamu otoritesinin herhangi bir baskı veya cezasına gerek kalmaksızın “gönüllü vergi uyumu” içerisindeki mükellefler tarafından oluşurken bir başka bölümü de denetim ve ceza sonrası ödenmiş vergilerden oluşmaktadır. Mükellefler tarafından hiç ödenmemiş vergiler ise vergi otoritesinin tahsil edemediği vergiler bir başka deyişle net vergi boşluğunu doğuran bölümü meydana getirmektedir. Vergi uyumu parasal olarak, brüt ve net vergi boşluklarının ortadan kaldırıldığı vergi kapasitesinin tam olarak vergi tahsilatına eşit olduğu bir durumu ortaya koyarken daha bütüncül bir perspektifte vergi yasalarının ve vergi denetim mekanizmasının işlevselliği, vergi kültürü, vergi ahlakı gibi kavramları da içeren geniş bir çerçeveyi ifade etmektedir.

Bir tarafıyla vergi ahlakı, vergi kültürü ve vergi bilinci bir toplumda vergiye gönüllü uyumun belirleyicileri olurken diğer taraftan da vergi denetiminin etkinliği ve cezaların caydırıcılığı da vergiye zorunlu uyumun bir parçası olarak düşünülmelidir. Aşağıdaki karşılaştırma tablosu, vergi uyumuna yönelik olarak iki farklı yaklaşımı çeşitli noktalardan özetlemektedir.

Tablo 3.1: Vergi Uyumuna Yönelik Yaklaşımlar

Vergi Uyumunu	Birinci Yaklaşım	İkinci Yaklaşım
Kapsamı açısından	Vergi boşluğunu ve %100 vergi uyumunu konu eder.	Gönüllülük söz konusudur, vergi kanunlarına uyma isteği yanında ruhsal bir boyutu da vardır.
Açıklama boyutuyla	Dar kapsamlı	Geniş kapsamlı
Vergi Uyumunun konusu	Ekonomik rasyonalite	Davranışsal işbirliği
Örnekleme açısından	Vergiden kaçınmanın beklenen getirisi ile vergi kaçırmadan dolayı yakalanma ve cezaya tabi olma arasındaki seçim.	Bireyler salt bireysel fayda maksimizasyonu peşinde koşmazlar, inançlar, normlar ve roller gibi farklı güdülerini de vardır.
Yarattığı fayda açısından	Kaynak dağılımında etkinlik	Eşitlik, adalet ve etki alanı
Vergi mükelleflerinin fonksiyonu açısından	Parasal kayıp ve kazançların kendisi tarafından hesap edilmesi	İyi vatandaş
Tanımlanma açısından	Ekonomik açıdan	Davranışsal açıdan

Kaynak: Simon, J. ve Clinton, A. (2004), "Tax Compliance, Self Assessment and Tax Administration", s.33. den faydalanılarak oluşturulmuştur

Tablo 3.1'den de anlaşılacağı üzere vergi uyumu gelir idareleri ve akademik disiplinler açısından iki temel yaklaşımla ele alınmaktadır. Bunlardan ilki vergi uyumunu, ekonomik rasyonalite çerçevesinde uyumun (compliance) veya uymamanın (non-compliance) doğurduğu parasal sonuçlar açısından ele alırken diğer bakış açısı ise mükellefin ve vergi dairesinin davranışı açısından diğer faktörlerle birlikte irdelenmektedir. İkinci bakış açısı büyük ölçüde davranışsal konularla ilgilenirken sosyoloji ve psikoloji gibi disiplinlerden gelen kavramları kullanır.

Vergi uyumunda ekonomik yaklaşım esasında kamu otoritesinin baskısı ve denetimi ile birlikte cezaların artırılması sonucu oluşturulan bir nevi cebri vergi uyumunu ifade etmektedir. Denetim ve ceza uygulamaları neticesinde mükellefin vergi uyumunun artırılması eğer söz konusu vergiler mükellef nezdinde meşrulaşmış ve vergi kurumu benimsenmiş ise uzun vadeli sonuçlar doğurabilmektedir. Ekonomik yaklaşım, Allingham

– Sandmo<sup>14</sup> Modeli, Klasik Yaklaşım veya Beklenen Fayda Teoremi olarak da bilinmekte olup temelinde yatan unsur fayda – maliyet analizi yapan rasyonel birey anlayışıdır.

1992 yılında Nobel İktisat ödülüne layık görülen Gary Becker'in (1968) Suç ve Ceza adlı eserinde suç işleyenlerin bir fayda – maliyet dengesi içerisinde söz konusu karara vardıklarını öne sürdüğü tezi söz konusu Klasik yaklaşımın çıkış noktası olmuştur. Allingham – Sandmo modelinde bireylerin vergiye uyumlarının; vergi oranı, uygulanan vergi denetimi sonucu yakalanma ihtimalleri ve yakalanmaları sonucu karşı karşıya kalacakları cezai müeyyidenin miktarına göre değişeceği, denetimlerin ve uygulanan cezaların artması durumunda vergi uyumunun artacağı ileri sürmektedir.

Allingham – Sandmo'nun beklenen fayda modeline göre, mükellefler iki farklı şekilde davranış gösterebilmektedir (Allingham ve Sandmo, 1972). Birincisi gerçek gelirlerini beyan etmek, ikincisi ise gerçek gelirlerinden daha az bir kısmını beyan etmektir. Mükellefin ikinci davranış biçimini benimsemesi durumunda yapacağı ödeme/elde edeceği fayda, idarenin yapacağı vergi denetimine bağlıdır. Bu bakımdan; denetim yapılmaması halinde mükellef daha iyi durumdayken, denetim yapılması halinde ise daha kötü durumdadır. Dolayısıyla mükellefler tarafından; ceza miktarı, denetleme oranı, vergi oranı ve gelir gibi faktörleri dikkate alarak hesaplanan beklenen kişisel faydayı maksimize etmek için vergi kaçırıp kaçırmama ve kaçırılacaksa ne kadar kaçırılacağı konusundaki farklı alternatifler ve her bir sonucun beklenen faydası olasılıklar dikkate alınarak değerlendirilmekte, her bir seçeneğin faydası hesaplanmakta ve mükellefler beklenen faydasının en yüksek olduğu alternatifi seçmektedir (Bayraklı vd., 2004).

Model, vergi denetim ve ceza düzeyinin yüksek olmasının vergi uyumunu artıracığı düşüncesiyle hareket etmektedir. Ancak, caydırma yöntemleri, ilk aşamada vergi uyumunu artırmasına rağmen, belli bir aşamadan sonra vergi uyumu üzerinde dışlayıcı bir etki oluşturabilmektedir (Frey ve Feld, 2002). Modele yönelik eleştirilerden bir diğeri Aktan (2012)'ın belirttiği üzere, modeldeki değişkenlerden biri olan vergi oranlarındaki artışın vergi kaçırma üzerindeki etkisinin belirsiz kalması konusundadır. Bunun dışında modelin

---

<sup>14</sup> Allingham-Sandmo Modeli:“caydırma modeli” (deterrence model) ya da “beklenen fayda teorisi” (expected utility theory) olarak da adlandırılmaktadır. Rasyonel tercih modeline göre vergiye gönüllü uyumu (voluntary compliance) belirleyen başlıca etkenler yakalanma ve cezalandırılma riskinin büyüklüğü, korku gibi etkenlerdir. Bir başka ifadeyle, bireyi gönüllü uyuma yönlendirecek faktörler etkin vergi denetimi, cezaların caydırıcı gücü ve saire faktörlerdir. Allingham & Sandmo (1972) modeli, vergi kaçakçılığı (tax evasion) ile yakalanma riski (risk aversion) arasında yakın bir ilişki olduğunu varsayar. ( Daha fazla bilgi için: [http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu\\_maliyesi/vergi-psiko/vergi-ahlak.htm](http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/vergi-ahlak.htm) Giriş Tarihi: 17.01.2019)

belki de en eksik bıraktığı nokta olan mükellefin rasyonel karar verici birey olarak yapmış olduğu fayda – maliyet analizinde sosyolojik ve psikolojik faktörleri göz ardı ettiği varsayımı eleştirilerin bir diğer boyutunu oluşturmaktadır. Başka bir ifade ile bu noktada vergi uyumunu açıklamada kullanılan ödül-ceza sistemine odaklı caydırma modeli yeterli olmamaktadır. Vergi uyumunun davranışsal olarak açıklanmasında sosyal kurumları ve sosyal süreçleri bünyesinde toplayan sosyal normların önemli bir rol oynadığı ortaya çıkmaktadır. Eğer bir toplumda başkaları sosyal olarak kabul edilmiş bir davranışa uyum gösterirlerse diğer bireyler de aynı şekilde davranacaklardır. Başkalarının da bir davranışa uyum göstermediği görüldüğünde ise diğer bireyler de aynı olumsuz karşılığı göstermekten çekinmeyeceklerdir. Bu noktada sosyal normlar süreç odaklı bir özelliğe sahiptir (Kitapçı, 2017: 99).

Beklenen Fayda Teoreminde vergi kaçırın mükellefin ödeyeceği ceza, beyan etmediği geliri üzerinden hesaplanırken Yitzhaki (1974) ise bu durumun “gelir etkisi” ve “ikame etkisi” şeklinde zıt yönlü iki etkiye sebep olacağını, bunun yerine mükellefin ödeyeceği cezanın eksik ödediği vergi üzerinden alınması durumunda sadece ikame etkisinin geçerli olacağını bunun da azalan mutlak risk sevmeme varsayımı altında vergi oranlarının artması neticesinde kaçırılacak vergi miktarının azaltacağını göstermiştir (Yitzhaki, 1974). Yitzhaki'nin bu görüşü artan vergi oranlarının beyan edilmeyen geliri azaltacağı sonucuna ulaşmaktadır ki, bu durum da genel kaniya ters düşen bir öngörüdür. Böyle bir sonucun ortaya çıkma nedeni ise beklenen cezanın yüzdesel olarak vergi oranına bağlı olduğu durumda, vergi oranlarındaki artışın ikame etkisine neden olmayacağı, ancak kullanılabilir gelirdede düşüş etkisi yaratacağı görüşüdür (Saruç, 2015: 46).

Vergi uyumunda davranışsal yaklaşım, davranışsal iktisat ve kamu maliyesi birlikte ele alındığında vergi psikolojisi, mali sosyoloji ve davranışsal kamu maliyesi gibi alt çalışma alanları ortaya çıkmıştır. Sosyo-psikolojik faktörlerin vergi uyumu üzerindeki etkileri üzerinde araştırmaların yapıldığı Graetz ve Wilde (1985), Skinner ve Slemrod (1985) ve Baldry (1986) gibi çalışmalarda vergi yükümlülerinin vergi kaçırmasına uygun olan şartların oluşmasına rağmen vergi kaçırmadıkları, içsel bir motivasyon göstererek vergilerini ödedikleri durumlara çok sık rastlandığı da belirtilmiştir (James ve Alley, 2004). Bu noktada Sour (2004)'un belirtmiş olduğu gibi vergi uyumunu gerçek olarak anlayabilmek için öncelikle ekonomik, psikolojik ve sosyolojik unsurlar arasındaki boşlukların doldurulması gerekir. Ekonomik yaklaşımın üzerinde durduğu “caydırıcılık”



unsuru mükelleflerin vergi kanunlarına uyum sağlaması açısından önemli bir etki oluştursa dahi her bir vergi mükellefinin söz konusu caydırıcılığı farklı risk algılama seviyeleri nedeniyle subjektif ölçülerde algılayacağı aşikârdır.

Sosyal-psikolojik yaklaşımın en basit formulasyonu Spicer (1986) tarafından ortaya konulmuştur. Spicer (1986), Allingham-Sandmo (klasik) modelinin içerisine psikolojik unsurları da katarak bu modele psişik maliyeti de (psychic costs) eklemiştir. Yani bireyler bu şekilde dürüstlüğü tercih edebilmektedirler (Cullis, Jones ve Lewis, 2007: 3, 4). Vergi uyumunda psikolojik ve sosyolojik davranışsal faktörlerin önemi ile ilgili çalışmalar arasında Macaulay (1963) ve Kahneman ve Tversky (1979) nin araştırmaları sayılabilir. Özellikle 2002 Nobel ekonomi ödülü sahibi Daniel Kahneman, insanların karışık ve riskli durumlarda karar verirken her zaman mantıklı ve rasyonel davranmadıklarını ortaya koymuş, bireylerin psikolojik özelliklerinin ve çeşitli bilişsel süreçlerin insanların ekonomik davranışlarını etkilediğini belirtmiştir (Kitapçı, 2011: 29).

Beklenti teorisinde fayda fonksiyonu, kayıplar ve kazançlara olan algı düzeyine göre belirlenmektedir. Teoriye göre bireyler, bir referans noktası belirlemekte ve daha sonra ise bu referans noktasına göre kayıp ve kazançlarını değerlendirmektedir. Belirlenen referans noktası ise genellikle bireylerin başlangıçtaki servet değeri olmaktadır (Kahneman ve Tversky, 1979: 286). Beklenti teorisinde öne çıkan husus; bireylerin vergi ödeme tercihlerini belirleyen tek etkenin bireysel çıkar ve bireysel fayda fonksiyonunu maksimize etmek olmadığı, vergi ödeme(me) konusundaki tutum ve davranışlarını belirleyen etkenlerin başında psikolojik algılama geldiğidir (Aktan, 2012: 18).

James Alm ve Michael Mckee'nin yaptığı deneysel çalışmalara göre, vergi uyumuna ilişkin ortaya çıkan bazı sonuçlar şunlardır (Alm ve Mckee, 1998: 270):

- ✓ Sık yapılan vergi denetimi, yakalanma olasılığının az ve doğrusal olmayan etkisine rağmen daha yüksek vergiye uyumu özendirir.
- ✓ Düzenli vergi denetimleri, vergi uyumunu artırmada rastlantısal denetimlerden daha etkilidir.
- ✓ Vergi ceza oranlarındaki artış marjinal olarak vergiye uyumu artırır.
- ✓ Marjinal vergi oranlarındaki bir artış vergiye uyumu azaltır.
- ✓ Vergiye uyum kararı iş gücü arzı kararını özendirir.
- ✓ Reel gelirden artış, vergiye uyumu artırır.

- ✓ Ödenen vergi karşılığında iyi bir kamu hizmeti alındığı düşüncesi mükellefleri daha fazla vergi ödemeye yönlendirir.
- ✓ Vergiye uyum, bireylerin adaletsizliğin kaynağına bakmadan (Örneğin; vergi ya da harcama yönlü) diğerlerine göre kendilerine adaletsiz davranıldığını hissettikleri durumlarda azalır.
- ✓ Bireyler, kendi seçtikleri ve destekledikleri kamu programıyla karşılaştıklarında daha fazla vergiye uyum gösterirler.
- ✓ Belirli bir dönemde uygulanan vergi affı sonrasında vergi suçlarına gerekli yaptırım uygulanmazsa, bir sonraki vergi affında vergi uyum düzeyi daha düşük olur.
- ✓ Bireylerin vergi uyum düzeyini etkileyen en önemli unsur olan sosyal kurallar, birey davranışları ve hükümet politikalarından etkilenir.

Vergi uyumunu açıklayan iki temel yaklaşım olan Ekonomik Yaklaşım ve Sosyo-Psikolojik Yaklaşımdan herhangi birisi tek başına vergi uyumunu tam anlamıyla açıklamakta yetersiz kaldığından dolayı sentez bazı yaklaşımlar ortaya konmuştur:

Bunlardan ilki Fedakârcı / Özgeci (Altruistic) yaklaşım olarak literatüre geçmiştir. Bu yaklaşıma göre vergi yükümlülerinin salt kendi refahları ile değil toplumun refahı ile de ilgilendikleri, hatta çoğunlukla toplumsal refah ve faydanın bireysel refah ve faydanın önüne geçtiği ifade edilmektedir. Bu sebeple vergi mükelleflerinin vergi kaçırma kararları, vergi kaçırma neticesinde azalacak olan toplumsal refah kaynakları ve kamu hizmetleri miktarı ile sınırlanacaktır. Başka bir deyişle bireyler, toplumsal refahı azaltacak ve kamu hizmetlerinde azalmaya yol açacak nitelikte sonuçlar doğurabileceğinden kaçırmaktan imtina edeceklerdir (Torgler, 2007: 67- 68).

Kant'çı Etik Yaklaşım olarak literatüre giren ve ünlü Alman filozof Immanuel Kant<sup>15</sup>,ın görüşlerinden etkilenerek oluşan diğer yaklaşıma göre ise yanlış vergi bildirimleri vergi yükümlüsünde kaygı ve suçluluk duygusu ortaya çıkaracak, kendi imajına zarar verecektir. Bir vergi yükümlüsünün bu tür etik maliyetleri ancak kendi vergi yükünün adil olarak belirlenenenden daha yüksek olmadığına inandığında hissedeceği varsayılmaktadır. Şayet vergi yükümlüsü adil olarak belirlenenenden daha yüksek bir vergi ödüyorsa vergi

---

<sup>15</sup> Immanuel Kant, 22 Nisan 1724 – 12 Şubat 1804 tarihleri arasında yaşamış olan ünlü Alman filozofudur. Alman felsefesinin kurucu isimlerinden biri olmuş ve felsefe tarihinin kendisinden sonraki dönemini belirleyici olarak etkilemiştir.( Daha fazla bilgi için: [http://www.felsefe.gen.tr/immanuel\\_kant\\_kimdir.asp](http://www.felsefe.gen.tr/immanuel_kant_kimdir.asp) Ziyaret Tarihi: 20.01.2019).

kaçakçılığı bir tür savunma mekanizması olarak görülebilir. Bu nedenden dolayı çok sayıdaki vergi yükümlüsü vergi yükünün adil olduğunu hissederse vergi kaçakçılığında azalma görülebilir (Torgler, 2007: 67- 68).

Hem Kant'çı Etik Yaklaşım hem de Fedakârcı / Özgeci yaklaşımda, vergi yükümlüsünün vergi ödeme kararını verirken diğer vergi yükümlülerinin tutum ve davranışlarından etkilenmesi söz konusu edilirken vergi otoritesi ile vergi yükümlüsü arasındaki karşılıklı ilişki göz ardı edilmektedir (Kitapçı, 2011: 33-34). Yukarıdaki iki yaklaşımı kapsayan bir başka yaklaşım olarak Mali Bağlantı ve Optimal Vergi Uyumunu yaklaşımı devlet ile vergi mükellefi arasındaki zımni anlaşmanın psikolojik boyutunu da dikkate alarak hem devletin vergi kaçakçılığı ile mücadelede karşı hamlelerini hem de mükelleflerin vergi uyumunu doğrudan etkileyen ahlak, güven ve sadakat gibi unsurlarını incelemiştir.

Mali Bağlantı ve Vergi Uyumunu modelinin özellikleri kısaca şöyle ifade edilebilir (Kitapçı, 2011: 34-35).

- ✓ Öncelikli olarak vergi yükümlüleri ile devlet arasındaki vergi ilişkisi karşılıklı güven, saygı, sadakat ve işbirliğine bağlı olarak gelişen psikolojik sözleşme olarak ele alınmaktadır.
- ✓ Kamu harcamaları ile vergiler arasındaki ilişki mali değişim (mali bağlantı) ilişkisi olarak ele alınmaktadır. Vergi yükümlülerinin mali farkındalık ve vergi bilinci seviyesinin mali bağlantı üzerindeki etkileri göz önüne alınmaktadır.
- ✓ Vergi uyumu literatürüne hâkim olan klasik ve sosyal-psikolojik yaklaşımların sentezi yapılmaktadır. Vergi ödeme konusundaki caydırıcı yöntemlerin etkileri ve boyutları ile vergi yükümlülerinin vergi ödememeleri sonucunda ortaya çıkan etik/ahlaki maliyetler arasındaki ilişki ele alınmaktadır. Bu yönüyle değerlendirildiğinde verginin vergi yükümlüleri üzerinde oluşturduğu ekonomik, psikolojik ve etik/ahlaki maliyetlerin analizi yapılmaktadır. Bu noktada vergi etiği konusu anahtar rol oynamaktadır.

Vergi uyumunu belirleyen bazı faktörler genel hatlarıyla aşağıdaki gibi özetlenebilir (Yurdadoğ vd., 2016: 809-812):

- a. Vergi Bilinci: Vergi mükelleflerinin vergi sistemine olan güveni vergi uyumunu artıran pozitif bir unsurdur. Kamu otoritesinin vergi kanunlarını şeffaf, anlaşılabilir ve mükellef odaklı uygulanabilir nitelikte düzenlenmesi mükelleflerin vergi

otoritesine ve yürürlükte olan vergi kanunlarına olan inanç ve bilincini artırmaktadır.

- b. Vergi Denetim ve Ceza: Vergi denetimlerinin ve denetimler sonucu mükelleflere uygulanan cezaların sıklığı ve parasal anlamda büyüklüğünün vergi uyumu ile korelasyonu üzerine yapılan çalışmalarda farklı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Denetim olasılıklarının vergi uyumu üzerine etkisinin zayıf olduğunu öne süren (Kirshler vd. 2008) gibi çalışmalar yanında (Kogler vd., 2016) çalışmasında denetimlerin geri dönüşlerinin kısa dönemde pozitif sonuçlar verdiğini ve vergi denetimindeki sıklığın vergi uyumunu artırdığına dair ampirik bulgular sunan çalışmalar da bulunmaktadır (Torgler, 2002).
- c. Vergi Oranları: Vergi oranının etkisi devlete olan güvene bağlıdır. Güven düşük olduğunda yüksek vergi oranı, vergi mükellefleri için adaletsiz bir uygulama olarak görülebilir. Güven yüksek olduğunda aynı seviyedeki vergi oranı topluma bir katkı olarak değerlendirilebilir (Kirchler vd, 2008: 216).
- d. Adalet Algısı: Vergi adaletinin algısı ile ilgili yapılan çalışmalar genel anlamda vergi sistemindeki adalet algısının vergiye gönüllü uyum üzerinde pozitif bir etki yarattığını göstermektedir. Vergi sisteminin adalet algısı güven duygusu ile sıkı bir ilişki içerisindedir. Zira adil vergi uygulamaları, güvenin inşasına ve sürdürülmesine yardım edecektir. Cezalandırıcı adalet güç boyutuyla da bağlantılıdır. Cezalandırıcı adalet anlayışı, yanlış yapanları bulmaya ve onları para cezasına çarptırmaya bağlıdır. Sonuçta aşırı güç gereksiz olarak algılanır ve bu durum güven duygusunu düşürebilir (Kirchler vd., 2008: 219).
- e. Kamu Harcamalarının Kullanımı: Kamu harcamalarının etkin ve verimli kullanıldığı algısı mükelleflerin vergi uyumunu artırır. Vergilerin, kamu hizmeti yerine borç finansmanında kullanılması (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006), mükelleflerin, kamu harcamalarından sağladıkları faydanın düşük olduğunu düşünmeleri sonucunda vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkilemektedir.
- f. Vergi Ahlakı: Vergi ahlakı, mükelleflerin içsel ve dışsal etkenlere bağlı olarak iç dünyalarında oluşturdukları, yakalanma riski ve yasal cezalara bağlı olmayan, onların vergiye ilişkin tutum ve davranışlarına yön veren inanç ve değerler bütünüdür (Çoban ve Deyneli, 2013). Çoğu insan vergisini öder, vergi uyumu nihai aşamada gözlenen bir eylemdir. Uyum veya uyumsuzluk sadece fırsat, vergi

oranları ve yakalanma olasılığının değil, aynı zamanda bir bireyin uyma ve kaçırmaya istekliliğinin bir fonksiyonudur. Vergi ahlakı kuvvetli olduğunda, vergi uyumu nispeten yüksektir (Torgler, 2002: 658).

- g. Vergi Kültürü: Bireylerin vergi ödeme istekliliğine erişebilmeleri, diğer bir ifadeyle vergi kültürü edinebilmeleri, aileden başlayan eğitimden toplumun kültür yapısını kapsayan pek çok kültürel faktöre bağlı olarak değişmektedir. Dolayısıyla vergi kültürünün oluşumu, toplum yapısını oluşturan kültürel faktörlere göre değişiklik göstermekte ve vergi kültürlerinin farklılığı da vergi uyumunun farklı düzeylerde gerçekleşmesine neden olmaktadır (Dayıoğlu, 2018: 53).
- h. Kurumsal Faktörler: Kurumsal faktörler de kültürel yapıyla ilişkili olup kurallar, kurumlar ve dolayısıyla kültüre ilişkin altyapının güçlü olduğu toplumlarda güven ve görev ahlakı çok önem taşıdığından; vergiyi gönüllü olarak ödeme eğilimi de daha yüksektir. Bu durum; medeni yaşam kurallarının, sosyal, siyasal ve ekonomik düzenin kural ve kurumlarının yerleşmiş olduğu toplumlarda bireyin, vergi ile ilgili ödev ve yükümlülüklerini fazlasıyla gönüllü olarak yerine getirme eğiliminde olmasından ileri gelmektedir (Aktan, 2012: 19-20).
- i. Siyasi ve İdari Faktörler: Siyasal yönetim biçiminin meşruiyeti, demokrasinin temel araçlarının (katılımcılık, yerinden yönetim vb.) uygulanma düzeyi gibi siyasal faktörler vergi ödeme tercihleri üzerinde etkili olabilmektedir. Özellikle katılımcı demokrasilerde vergi mükellefinin ödemekle yükümlü oldukları vergileri kamu harcaması olarak gerçekleştiren hükümetlerde sorguladıkları temel özellik şeffaflık ve hesap verebilir bir idari yapıdır. Özellikle iyi devlet yönetimi ile vergiyi gönüllü ödeme arasında çok yakın bir ilişki bulunmaktadır (Aktan, 2012: 20).

Vergi ahlakı ve Vergi kültürü kavramları vergi uyumu üzerinde belirleyici faktörler olarak çalışmanın ilerleyen bölümlerinde ayrı başlıklar altında incelenecektir.

### **3.1.6. Verginin Yansıması**

Vergilerin devletin en önemli gelir kaynaklarından birisi olması dolayısıyla toplumsal vergi uyumu kamu maliyesi açısından oldukça önemsenmesi gereken bir konudur. Mükelleflerin kullanılabilir gelirlerini azaltıcı bir etki yaratan vergiler devlet tarafından salındığında bir yük olarak algılanmakta ve doğal olarak bu yüke karşı çeşitli yollarla tepkiler oluşturulmaktadır. Vergiye karşı mükellef tepkileri olarak nitelendirilen

vergiden kaçınma, vergi kaçırma, vergi yansınması, vergi yerleşmesi, verginin sermayeleştirilmesi, vergi grevi vb. tepkiler her dönemde verginin algılama biçimine göre ortaya çıkabilmektedir (Taşkın, 2010: 87). Vergiye karşı mükellef tepkilerinin başında gelen verginin yansınması, vergiyi yükünün nihai olarak kendi üzerinde kaldığını gören mükellefin çeşitli imkânlar vasıtasıyla bu yükün tamamını veya bir bölümünü başka kimseler üzerine devretmesi olarak tanımlanabilir.

Vergiye karşı oluşturulan diğer tepkiler ile karşılaştırıldığında vergi yansınması, vergi otoritesi açısından doğrudan bir vergi kaybı oluşturmayan bir tepkidir. Buna karşın vergi yansınması neticesinde toplumsal vergi yükünde meydana gelen denge kayması vergi yükü dağılımının adaletini olumsuz etkilemesi açısından kamu otoritesi nezdinde ayrı bir önem arz etmektedir (Aktan, Dileyici ve Saraç, 2006). Mükellefler tarafından yüklenen verginin türü, ilgili verginin yansıtılmasında belirleyici bir unsur olarak göze çarpmaktadır. Temel olarak dolaylı ve doğrudan (dolaysız) vergilerin yansımaları birbirinden farklı olmaktadır. Dolaylı vergiler, yapısal özellikleri dolayısıyla dolaysız vergilere kıyasla daha kolay yansıtılabilmektedir. Temel yansımaya kuralına göre, bazı vergilerin yansıtılması subjektif karakterli olması ve piyasa mübadelesini gerektirmemesi gibi nedenlerle mümkün olmayıp gelir vergisi bu vergilerdendir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 82).

Verginin yansınmasını etkileyen bir diğer faktör ise yürürlükte olan verginin kapsamıdır. Geniş kapsamlı vergiler dar kapsamlı vergilere göre daha kolay yansıtılırlar. Zira geniş kapsamlı vergiler hemen her şeyi kapsadıkları için ikame imkânları yoktur ya da azdır. Esas itibarıyla geniş kapsamlı olan bir vergideki istisna ve muafiyetin kapsamı ve sınırı da ikame imkânlarını etkileyerek yansımaya etkiler. Örneğin, Katma Değer Vergisi (KDV), Özel Tüketim Vergilerine göre daha kolay yansıtılır. Tüm mal ve hizmetler bu verginin kapsamı içinde olduğundan dolayı tüketiciler ikame mallarına yönelerek söz konusu verginin yansıtılmasını engelleyemezler. Kapsamı geniş olan bu verginin dışına çıkarılan mal / hizmetler oldukça ve bunların kapsamı genişledikçe tüketicilerin başka mallara yönelmeleri böylece yansımının gerçekleşmesinin sınırlanması mümkün olabilir (Yılmaz, 2013: 196).

Vergi yansınması türlerine göre farklı sınıflandırmalara tabi tutulmaktadır. Bunlardan bazıları aşağıdaki gibi tanımlanabilir (Yüksel, 2017; Yılmaz, 2013):

- a. İleriye Doğru Yansımaya: Verginin satıcıdan veya üreticiden tüketiciye doğru devredilmesidir. Örneğin, ithal edilen bir malın ithalatçısının ithalata uygulanan

vergi kadar miktarı söz konusu malın tüketiciye satış fiyatına eklemesi ileriye doğru yansıtmadır. İleriye doğru yansımada, yansımının miktarı söz konusu malın talep esnekliği ile doğrudan ilişkilidir. Talep esnekliği düşük olan, ikame olanağı bulunmayan bir malın üreticiden tüketiciye yansıtılması daha kolay olurken örneğin talep esnekliği sonsuz olan bir malın vergisinin ileri yansıtılması mümkün olmayacaktır.

- b. Geriye Doğru Yansımada: Mükellef veya vergi sorumlusu, eğer verginin ileriye yansıtılması (devletin uyguladığı tavan fiyat uygulaması vs. nedenlerden dolayı) mümkün değilse vergiye konu olan mal veya hizmeti sunmak adına katlandığı maliyetleri düşürebilmek yoluna gider. Verginin bu şekilde geriye yansıtılması ya hammadde veya ara malı fiyatlarının düşürülmesi veya işçilik ücretlerinde kesintiye gidilmesi suretiyle söz konusu olabilir. İleri yansımaya nasıl talep esnekliğine bağlı ise geriye yansımaya da aynı ölçüde arz esnekliğine bağlıdır.
- c. Sınırlı Yansımada: Verginin konusu olan mal veya hizmetin belirli bir ürünün alıcı olan kişiler üzerine yansıtılması sınırlı yansımaya olarak tanımlanır. Spesifik olarak motor gücü kapasitesi belli bir ölçüdeki binen otomobiller için ithalatta uygulanan verginin artırılması söz konusu ürünlerin ülke içindeki satıcılarının bu vergiyi sadece bu ürünün alıcıları üzerine ileriye doğru yansıtılmaları ile söz konusu olabilecek toplumun geneli bu yansımadan etkilenmeyecektir.
- d. Sınırsız Yansımada: Ekonomide temel hammadde niteliği taşıyan bir mal üzerine gelen bir verginin, söz konusu malın birçok mal veya hizmetin ikamesi mümkün olmayacak nitelikte ayrılmaz bir parçası olması durumunda yansıtılması da üreticiden, toptancıya oradan perakendeciye nihayetinde de tüketiciye kadar yayılacaktır. Buna örnek olarak petrol ithalatı üzerine getirilen verginin yansıtılması gösterilebilir.
- e. Mutlak Yansımada: Vergi yansımalarının doğurduğu sonuçlar açısından yapılan ayrıma göre mutlak yansımada, kamu harcamaları sabitken bir verginin oranı veya miktarındaki değişimin gelir dağılımı üzerinde oluşturduğu etkiye denir. Artan oranlı bir gelir vergisi politikasının gelir dağılımını belli ölçüde değiştirmesi bu yansımaya türüne örnek olarak gösterilebilir.
- f. Diferansiyel Yansımada: Bir verginin kaldırılarak yerine başka bir verginin konulması sebebiyle yine gelir dağılımı üzerinde meydana gelen değişiklik olarak

tanımlanabilir. Doğrudan bir verginin yerine dolaylı bir vergi uygulamaya konulması neticesinde çeşitli gelir gruplarına yansıma farklı etkiler yaratacaktır.

- g. Çapraz Yansıma: İleriye doğru yansıma türlerinden olan çapraz yansıma mükellefin zorunlu mal ile birlikte lüks malı da üretip satması neticesinde ortaya çıkmaktadır. Lüks malların fiyat esnekliğinin yüksek, zorunlu malların ise düşük olmasından dolayı mükellefin lüks mallarla ilgili yüklendiği vergiyi ürettiği veya sattığı zorunlu malların fiyatına eklemesi suretiyle vergiyi yansıtmaya çapraz yansıma denir.

Verginin yansıması dışında vergiye karşı mükellef tepkilerinden en önemlileri birbirine zaman zaman karışmakta olan vergiden kaçınma ve vergi kaçırma kavramlarıdır.

### 3.1.7. Vergiden Kaçınma

Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma terim olarak farklı anlamlar ifade ediyor olsalar da kamu maliyesi açısından toplam vergi kapasitesinin altında bir vergilemeye yol açmaktadır. Kişi veya kurumların vergi ile ilgili mükellefiyetlerini yerine getirmekten imtina etmelerinin altında, söz konusu ülkedeki vergi kanunlarının caydırıcılığı, vergi denetimleri, vergi farkındalığı, vergi ahlakı ve vergi uyumu gibi faktörler yatmaktadır. Vergi kaçırmandan en temel farkı yasalara aykırı bir fiil işlemeksizin mükelleflerin yasal sınırlar içerisinde hareket ederek vergi ödememeleridir.

Vergiden kaçınma, vergi kanunlarının sınırları içerisinde mükelleflerin vergiyi doğuran olaya iştirak etmemeleri neticesinde yükümlülük yaratacak verginin tamamını veya bir kısmını ödemekten imtina etmeleridir. Herschel (1978)'e göre vergiden kaçınma, (tax avoidance) vergi yasalarında var olan boşluklardan (tax loophole) yararlanarak vergi yükünün azaltılması sürecidir. Tamamından veya bir kısmından kurtulan mükellef adına bu durum vergiye karşı yasal bir tepki iken diğer taraftan vergi otoritesi başka bir deyişle kamu maliyesi açısından bir vergi kaybı doğurmaktadır. Bununla birlikte vergiden kaçınma fiili vergi kanunları çerçevesinde gerçekleştiğinden dolayı vergi otoritesi tarafından herhangi bir cezası bulunmamaktadır. OECD'ye göre, vergiden kaçınma, mükellefin, vergi yükümlülüğünü tamamen yasal sınırlar içinde kalarak ayarlamasıdır. Ancak bu ayarlama her ne kadar yasal olsa da aslında kanunun konuluşundaki amacın tamamen dışındadır<sup>16</sup>.

<sup>16</sup> International Tax Terms for the Participants in the OECD Programme of Cooperation with Non-OECD Economies, Paris-OECD <http://www.oecd.org/ctp/33967016.pdf> Erişim Tarihi: 27.01.2019, s. 4



Mükellefleri vergiden kaçınmaya yönelten nedenlerden en önemlisi önceki başlıklarda ele almış olduğumuz subjektif vergi yükü veya vergi tazyikidir. Vergiden kaçınmanın mükellef açısından temelde iki yolu vardır. Bunlardan birincisi vergiden kaçınmanın tanımından yola çıkılarak mükellefin vergiyi doğuran olayın içine iştirak etmemesidir. Genellikle harcamalar üzerinden alınan vergilerde mükellefin söz konusu harcamayı yapmaktan imtina ederek kendisi açısından ikame olanağı bulunan başka bir tercihe yönelmesi bu gruba dâhil edilebilir. Motorlu taşıtlarda belirli bir ölçüğün üzerindeki araçlara getirilen vergi neticesinde tüketicinin söz konusu ölçekte bir aracı değil daha düşüğünü tercih etmesi veya satın almadan tamamen vazgeçmesi spesifik bir örnek olarak gösterilebilir. İkinci durum ise çok çeşitli olabilir şöyle ki (Yılmaz, 2013: 199)

- a. Ülkede uygulanan vergi yasalarının tanıdığı imkânlardan faydalanmak
- b. Vergi boşluklarını tespit etmek suretiyle bunlardan faydalanmak vs.

Mükellefin vergiden kaçınmasının kanunla düzenlemiş haller ile gerçekleşmesi aynı zamanda “vergiden vazgeçme” anlamına da gelmektedir (Tunçer, 2003). Böylece, ekonomik, sosyal ve politik değişik amaçlarla vergi kanunlarında yer alan istisna, muafiyet, indirim, düşük oran gibi hükümlerle bazı vergilendirme alanları vergi dışı tutulmaktadır (Saygılıoğlu, 1990).

Mükellefler açısından vergi daha önce de vurgulandığı üzere kullanılabilir geliri azaltan bir olgudur. Kişilerin veya kurumların vergiye karşı doğal tepkileri verginin kişisel veya kurumsal anlamda kullanılabilir geliri azaltıcı fonksiyonundan dolayıdır. Vergiye karşı oluşan bu tepkilerini ise vergiden kaçınma veya kaçırma yoluyla uygulamaya geçirmişlerdir. Kıldış (2007)’ye göre vergiye karşı gösterilen tepkiler insanın doğası gereğidir. Şöyle ki, insan sürekli kendisinin ve ailesinin kazancını artırma amacındadır. Bu amacına ulaşmak için de kazancını azaltmaya yönelik hareketlere karşı tepki gösterecektir. Vergi de kişinin kullanılabilir gelirini azaltan faktörlerin başında gelmektedir. Ortaya çıkan bu tepki yasal yollarla oluşuyorsa vergiden kaçınma, yasa dışı yollarla oluşturuluyorsa vergi kaçakçılığı adını almaktadır.

Vergiden kaçınma günümüzde bir taraftan küreselleşme diğer taraftan teknolojiye gelişmelere bağlı olarak küresel ölçekte gerçekleştirilebilmektedir. Müteşebbisler iktisadi faaliyetlerinden doğan vergisel yükümlülüklerini rahatlıkla yükümlülüklerin nispeten daha düşük olduğu ülkelerdeki bağlı ortaklık veya iştiraklerine kaydırabilmektedirler. Transfer fiyatlandırması koşulları altında mukim oldukları ülkedeki vergi matrahlarını belli ölçüde

azaltabilen mükelleflerin bu davranışı vergiden kaçınma yollarından birisidir (Yılmaz, 2013).

Matrah kaydırılması yoluyla vergiden kaçınma; vergi kaybına neden olduğu, çifte vergilendirmeye yol açabileceği ve ülkelerin yerel düzenlemelerinden dolayı ortaya çıkabilecek uygulama farklılıkları nedeniyle ülkeler açısından olumsuz sonuçlar doğurabilmektedir. Bu nedenle matrah kaydırılması yoluyla vergiden kaçınmaya yönelik olarak uluslararası önlemler alınması gerekmektedir. Nitekim 2013 yılında açıklanan BEPS Eylem Planı (Base Erosion and Profit Shifting-Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı Projesi) ile G20 ve OECD üyesi ülkeler bu amaçla ortak bir girişime imza atmışlardır. Eylem Planı'na göre, ekonomik faaliyetten yapay olarak ayrılan vergilendirilebilir gelirin düşük düzeyde vergilendirilmesinin önlenmesi ve dolaylı olarak anlaşmalardan kaynaklanabilen “çifte vergilendirilmeme (double non-taxation)” ile mücadele edilmesi için esaslı değişiklikler gerekmektedir (Dayıoğlu, 2018: 129-130).

Mükellefler açısından enflasyonist ortamlarda yasaların izin verdiği ölçüde tarh ve tahakkuk eden vergiyi ödeme aşamasında öteleme yapmaları da “bugünkü vergi ödemesinin gelecek dönemdeki ödemenin gelecek dönemdeki vergi ödemesine göre daha değerli olacağı gerçeği altında” bir başka vergiden kaçınma yöntemi olarak sayılmaktadır. Vergiden kaçınmak kamu maliyesi açısından bir vergi kaybı yaratıyor olsa da vergi uyumsuzluğu yarattığı yönündeki görüşlerin çoğu vergiden kaçınmanın vergi kanunlarının izin verdiği ölçüde ve sınırlar içerisinde yapıldığı sürece tam tersine bir anlamda vergi uyumuna işaret ettiği gerekçesiyle eleştirilmektedir.

### **3.1.8. Vergi Kaçakçılığı**

Vergilere gösterilen davranışların içinde en yaygın ve yükümlüler açısından en etkin şekilde kullanılan davranışların başında vergi kaçakçılığı gelmektedir. Vergi kaçakçılığı vergi kanunlarında tanımlanmamış olmakla beraber, günlük hayatta hiç yabancı olunmayan sık sık kullanılan bir kavramdır. Ancak vergi kaçakçılığına ilişkin olarak literatürde farklı tanımlara rastlanmaktadır. Tanımlar arasında farklılıklar bulunmasına rağmen tüm tanımlar vergi kaçakçılığının kanuna aykırı bir hareket olduğu hususunda birleşmektedir (Çölgezen, 2010: 73). Esas olarak vergi kaçakçılığı mükellef tarafından vergiye karşı bilinçli ve bireysel karşı koyma eylemi olarak ifade edilse de bazı kaynaklar kasıt olmaksızın

mükellefin kusuru ile oluşan vergi kaybının da vergi kaçakçılığı tanımı içerisinde değerlendirilmesinden yana görüş bildirmektedirler.

Vergi kaçakçılığı ile vergiden kaçınmanın ikisi de toplam vergi yükümlülüğünün azaltılması motivasyonundan kaynaklanıp amaçlanan vergi hasılatının yeterince sağlanamaması sonucunu doğurmakla birlikte, vergi kaçakçılığı yasalara aykırı nitelik taşır ve vergi suçu oluşturur. Mükellefler, vergi ödememek için bir yandan yasal yollardan giderek vergi yasalarındaki açık kapılardan, boşluklardan yararlanırken, öte yandan da yasalara aykırı yollara başvurarak vergi kaçırmaya çalışabilmektedirler (Cross ve Shaw, 1981: 489). Vergi uyumsuzluğu kavramı ise vergi kaçakçılığı kavramını da kapsayan daha geniş bir anlam ifade etmektedir. Vergi uyumsuzluğu tanımı, vergi mükelleflerinin yükümlülüklerini yerine getirirken kasten veya istemeyerek yapmış oldukları hatalar şeklinde yapılmaktadır. Buna göre, vergi uyumsuzluğu; unutma, hesaplama hatası ve vergi kanunlarına ilişkin yetersiz bilgi gibi elde olmayan nedenlerle de meydana gelebilir. Buna karşın, vergi kaçakçılığı terimine, daha çok, gerçekte ödenmesi gerekenden daha az vergi ödenmesi sonucunu doğuran kasıtlı vergi uyumsuzluğu davranışlarını tanımlamak için başvurulmaktadır. Yani vergi uyumsuzluğu vergi kaçakçılığını da kapsayan daha geniş bir kavramdır (Robben, 1990: 342).

Vergi kaçakçılığı konusundaki literatür incelendiğinde mükelleflerin vergi kaçakçılığına net gelirlerini yükseltmek amacıyla giriştiklerinin kabul edildiği görülür. Mükellef, gelirini olduğundan düşük göstererek eksik gösterdiği matrahın vergisi kadar gelirini yükseltmektedir. Bu mükellefin vergi kaçırmak dolayısıyla elde ettiği faydadır. Vergi oranı ne kadar yüksek olursa mükellefin gelirini düşük göstermek suretiyle elde edeceği fayda o kadar yüksek olur. Vergi kaçırmanın maliyeti ise yakalandığında karşı karşıya kalınacak olan vergi cezasıdır (Yılmaz, 2013: 201).

Vergi kaçakçılığı ile kayıt dışı ekonomi birbirleri ile ilintili kavramlar olmakla birlikte aynı anlamı ifade etmek için kullandıklarında hataya yol açabilmektedir. Kayıt dışı ekonomi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin ilgili takvim yılında elde ettikleri gelirlerinin kayıt altına alınmayan kısmını ve dolayısıyla söz konusu kayıt altına alınmayan gelir kadar tahakkuk ve tahsil edilemeyen bir vergi kaçakçılığı olduğunu ifade ederken, vergi kaçakçılığı kavramı geniş anlamı ile servet ve harcama vergileri bakımından da geçerli olduğundan daha kapsamlı bir ifadedir.

Vergi kaçırmanın mükellefler açısından bir suç olması yanında bütün olarak vergi sisteminde adaletin sarsılması, vergiye uyumlu mükelleflerin motivasyonunu bozucu tali etkileri de bulunmaktadır. Başka bir ifade ile bu hareket mahiyeti itibariyle ekonomik, sosyal, mali ve ahlaki düzeni ve normları bozan, devletin vergilendirme yetkisini boşa çıkararak temel vergilendirme prensiplerinden olan kamu mükellefiyeti anlamındaki “vergi önünde eşitlik” ilkesinin uygulanmasına önemli engel teşkil eden bir harekettir (Devrim, 2002: 257).

Vergi kaçakçılığı sonuçları itibariyle Mali, İktisadi ve Sosyo – politik sonuçlar doğurmaktadır. Vergi tanımı itibariyle kamu otoritesi tarafından cebri olarak kamu harcamalarının temel finansman aracı olarak mükelleflerden toplamakta olduğu bir fon kaynağıdır. Hükümetler tarafından yapılan bütçe tahminleri neticesinde gerçekleşen vergi tahsilatındaki sapma kamu açığı yaratır. Söz konusu kamu açıklarının kapatılması adına hükümetler gerek mevcut vergilere yenilerini ekleyerek vergide çeşitlendirme yoluyla gerekse de mevcut vergi oranlarının artırılması suretiyle kamu açıklarını telafi etme yoluna gidebilirler. Gerek yeni vergilerin hayata geçirilmesi gerekse de mevcut vergi oranlarının artırılması toplumda vergiye gönüllü uyum içindeki mükellefler “loyal taxpayers” üzerinde vergi sistemine olan inançlarını sarsıcı etki yaratmaktadır.

Etkin vergi politikaları; yüksek vergi oranı ve düşük vergi tabanından ziyade, düşük vergi oranlarına eşlik eden geniş vergi tabanı ile karakterize edilmektedir. Göreceli olarak düşük vergi oranları ve genişletilmiş vergi tabanı, vergiler karşısında, mükellef tepkilerinin daha düşük düzeyde oluşmasına ve nihayetinde, daha az vergi yüküyle birlikte artan kamu gelirinelerine olanak tanır. (Desai, 2008:124). Bu argüman, Liu'nun (2011) “genel olarak, vergi oranları arttığında vergi kaçakçılığının da yaygınlaştığına” yönelik bulgularıyla da uyumludur (Akbey, 2014: 70).

Vergi kaçakçılığının yaratmış olduğu kamu açığı hükümetler tarafından iç borçlanma veya para arzının artırılması yoluyla da telafi edilme yoluna gidilebilir. Her iki alternatif yol da makroekonomik sonuçları açısından olumsuz etkiler oluşturmaktadır. İç Borçlanma yoluyla devletin fon piyasasına alıcı olarak girmesi piyasa faiz oranlarının artmasına yol açarken özel sektör yatırımlarının dışlama etkisi ile azalmasını beraberinde getirmektedir. Emisyon yoluyla para arzının artırılması ise ekonomik büyüme oranının üzerinde olduğu sürece enflasyonist bir etki yaratacak olup reel anlamda gelecek nesillerin vergilendirilmesi anlamına gelmektedir.

Vergi kaçakçılığı aynı zamanda mikroekonomik anlamda kurumsal anlamda şirketlerin arasındaki rekabet şartlarını da olumsuz yönde etkilemektedir. Vergi kaçırın firma ile sektördeki rakipleri arasında oluşan haksız rekabet maliyet avantajı dengesini bozar. Başka bir deyişle, kaçırılan vergi kadar firmanın elinde kalan varlık net işletme sermayesinin görece olarak fazla olması anlamına gelir. Vergi kaçırın firmanın kendine yaratmış olduğu bu haksız rekabet, olumsuz etkilenen rakip veya rakiplerin gerek mevcut vergi uyumlarını korumaları gerekse de piyasada uzun vadede tutunmalarına negatif etkileri de olacaktır.

Vergi kaçakçılığı faaliyetini gerçekleştiren mükelleflerin genelde sürdürdükleri argüman tabii oldukları vergi sisteminin adaletli olmadığı yönündedir. Vergi oranlarının yüksek olduğunu öne süren mükellefler vergiye karşı bir direnç mekanizması oluşturarak vergi kaçırma yolunu tercih etmektedirler. Vergi kanunlarına karşı gelmenin bir alışkanlık haline gelmesi aslında vergi denetimlerinin ve ilgili ceza oranları ile yakın ilişki içerisinde. Torgler (2007) 'e göre eğer vergi yükümlüsü adil olarak belirlenenden daha yüksek bir vergi ödüyorsa vergi kaçakçılığı bir tür savunma mekanizması olarak görülebilir. Bu nedenden dolayı çok sayıda vergi yükümlüsü vergi yükünün adil olduğunu hissederse vergi kaçakçılığında azalma görülebilir.

Vergi kaçakçılığını etkileyen faktörleri ana hatlarıyla aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 82):

- a. Ekonomik ve Mali Faktörler
- b. Psikolojik ve Ahlaki Faktörler
- c. Demografik Faktörler
- d. Siyasi, İdari ve Yönetimsel Faktörler

Ekonomik ve Mali Faktörler: Allingham – Sandmo modelinin beklenen fayda teoreminde vurgulandığı üzere mükellefler beklenen faydalarını maksimize etmeye çalışarak vergiye tabii tüm gelirlerini beyan edip etmemeye karar verdiklerini ifade etmiştik. Bu noktada mükellef açısından iki etki (Gelir Etkisi ve İkame Etkisi) mevcuttur. Gelir etkisinde vergi oranlarındaki artışın mükellefin refahını azaltması ve azalan riskten kaçınma varsayımı altında geliri azalan mükelleflerin daha az risk almak istemeleri söz konusudur. İkame etkisi ise yükselen vergi oranlarının vergi mükellefleri üzerinde vergi kaçırılmayı göreceli olarak daha faydalı hale getirdiğinden negatif etkisi söz konusudur.

Mükellef bu iki etki arasındaki fayda maliyet analizi ile vergi kaçırıp kaçırılmama konusunda kararını verir.

Vergi oranlarının mükelleflerin vergi kaçırma davranışları üzerindeki etkisi ölçen ampirik çalışmalar farklı sonuçlar verebilmektedir. Örneğin; Clotfelter (1983); Crane ve Nourzad (1990); Alm, Jackson ve McKee (1992); Pommerehne ve Weck-Hannemann (1996) tarafından yapılan çalışmalarda vergi oranlarındaki artışın vergi kaçakçılığını artırdığı sonucuna ulaşılmıştır. Buna karşın Feinstein (1991) ve Christian ve Gupta (1993) yapmış oldukları çalışmalarda marjinal vergi oranlarındaki artışın vergi kaçakçılığını azaltma yönünde etki yaptığı bulgusuna ulaşmıştır.

Mükelleflerin elde etmiş oldukları gelir düzeylerinin vergi kaçırma eğilimleri üzerindeki etkisini araştıran çalışmalarda da vergi oranları – vergi kaçırma eğilimi ilişkisinde olduğu gibi birbirinden farklı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Spicer ve Becker (1980) çalışması bir taraftan mali eşitsizlik algısını psikolojik bir faktör olarak ele alıp vergi kaçırma eğilimi üzerindeki etkisini ölçerken diğer taraftan da gelir etkisi de aynı çalışmada incelenmiş ancak gelirin beyan edilen vergi üzerinde bir etkisi olmadığı sonucunu göstermiştir. Baldry (1987) tarafından yapılan çalışmada ise gelirdeki artışın kaçırılan vergi miktarını artırmaya karşın vergi kaçırma sıklığı ile ilişkili olmadığı gösterilmiştir (Saruç, 2015: 127). Alm, Jackson ve McKee (1992) çalışmasında gelir seviyesi yükseldikçe vergi ile ilgili yükümlülüklerin yerine getirilmesi konusunda mükelleflerin daha hassas davrandıkları ortaya konmuştur. Richardson (2006) ise verginin kaynağından stopaj yoluyla kesildiği durumlarda mükelleflerin kaçırma eğilimlerinin düşük olduğu belirtilmiştir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 83). Buna karşın Bosco ve Mittone (1997) çalışmasında ise kaçırılan vergi miktarı ve vergi kaçırma sıklığının gelir ile aynı yönde artış gösterdiği sonucu ortaya konmuştur (Saruç, 2015: 128).

Yukarıda ifade edilen deneysel çalışmaların çok büyük bölümünün çalışmayı gerçekleştiren akademisyenlerin öğrenciler üzerinde yapmış oldukları belli kısıt ve varsayımlar altında çalışmalar olduklarını göz ardı etmemek gerekir.

**Psikolojik ve Ahlaki Faktörler:** Mükelleflerin vergi kaçırma davranışlarını etkileyen başlıca faktörlerden olan psikolojik ve ahlaki faktörler genel itibarıyla bireysel olarak vergi mükelleflerinin sübjektif vergi yükü, sosyolojik olarak da ilgili toplumdaki vergi kültürü ve vergi ahlakı seviyeleri ile ilintilidir. Feld ve Tyran (2002) çalışmalarında mükelleflerin vergi ödeme ile ilgili motivasyonlarının en önemlisinin vergi ahlakı olduğu

vurgulanmaktadır. Buna benzer şekilde Riahi-Belkaoui (2004) vergi ahlakı ile vergi kaçırma arasında ters yönlü bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır.

Toplumun bireylerinin uymakla yükümlü oldukları yasalar silsilesinde vergi kanunları da yer almaktadır. Yasalara uyum göstermemenin maliyeti, söz konusu kanunlarda belirtilen cezai müeyyidelere muhatap kalmak olduğu kadar aynı zamanda toplumda bireyin saygınlığını yitirmesi anlamına da gelmektedir. Örneğin Dell Anno (2009) çalışmasında vergi kaçırma eylemini gerçekleştirmeleri durumunda mükelleflerin hissedecekleri söz konusu toplumsal saygınlığın yitirilmesi hususunu “sosyal stigma” olarak tanımlamakta ve bu eşğin azalmasının vergi kaçakçılığını artırıcı bir rol oynayacağını ifade etmektedir.

Mazar, Amir ve Ariely (2008) bireylerin dürüst davranmayarak finansal çıkar sağlama veya kendilerini dürüst olarak görüp pozitif algılama ihtiyaçları arasında ikilimde kaldıklarında, kendilerini dürüst olarak görmelerini engellemeyecek miktarda vergi kaçırdığı veya finansal çıkar sağladığını ifade etmektedirler. Buna göre, bireyler ekonomik teoremin öngördüğü gibi maksimum vergi kaçırma yerine kendilerini dürüst olarak görebilecekleri kadar küçük miktarda vergi kaçırmaktadırlar (Saruç, 2015: 138). Kim (2003) ise vergi kaçırma eğilimini toplumsal bulaşıcı bir hastalık gibi ele alarak, eğer bir toplumdaki mükelleflerin çoğunluğu vergi kaçırıyorsa böyle bir toplumda bireyin vergi kaçırma eğilimi, kendisini oluşturan haksız rekabetten korumak adına, daha yüksek olmaktadır şeklinde açıklamış ve buna vergi kaçakçılığında “sosyal eşgüdüm etkisi” adını vermiştir.

Bir ekonomide vergi uyumunu sağlamaya başka bir deyişle vergi uyumsuzluğunu önlemeye yönelik alınacak olan tedbirler sadece uygulanacak vergi oranları veya denetim ve ceza kurumları ile değil aynı zamanda o toplumu oluşturan mükelleflerde vergi kaçırma engelleyici nitelikte bir vergi kültürü ve ahlakının oluşturulmaya çaba gösterilmesi ile tesis edilebilir. Söz konusu vergi kültürünün oluşturulması bir süreçten ibaret olup birbirini destekleyici ve tutarlı politikalar neticesinde gelişim gösterebilmektedir. Bu noktada toplumsal ve bireysel vergi kültürünün ve vergi ahlakının oluşturulmasında mükelleflerin vergi konusunda bilinçlendirilmesine yönelik eğitimlerin rolü en az maliye otoritesi nezdinde uygulanacak olan politikaların mükellefler üzerinde oluşturacağı algı kadar önemlidir.

Demografik Faktörler: Mükelleflerin vergi kaçırma eğilimleri ile söz konusu mükelleflerin demografik özellikleri arasındaki ilişkiyi araştıran birçok çalışma yapılmıştır. Araştırmalarda konu edilen demografik faktörler genellikle, yaş, eğitim düzeyi, cinsiyet, medeni hal ve meslektir. Yapılan çalışmaların bazılarında demografik faktörler ile mükelleflerin vergi kaçırma eğilimleri arasında pozitif veya negatif ilişki tespit edilmekle birlikte bazılarında ise söz konusu iki faktör arasında anlamlı bir ilişki ortaya konulamamıştır.

Spicer ve Becker (1980:174)'ın çalışmasında erkek mükelleflerin kadın mükelleflere göre daha çok vergi kaçırdığı sonuçları elde edilmiştir. McGee ve Tyler (2006) tarafından yapılan çalışmada da erkeklere kıyasla kadınlar vergi kaçakçılığını daha kabul edilemez bir davranış olarak görmektedirler (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 85). Yaş ve vergi kaçırma eğilimi ile ilgili olarak yapılan araştırmalarda ise Spicer ve Becker (1980) anlamlı bir ilişki tespit edemezken Richardson (2006) yaşlı mükelleflerin gençlere göre vergi kaçırma eğilimlerinin nispeten daha düşük olduğu sonucuna ulaşmıştır. Buna karşın Çoban (2004) tarafından yapılan araştırmada mükelleflerin yaşları ile vergi kaçırma eğilimleri arasında pozitif yönlü bir ilişki saptanmıştır.

Vergi yükümlülerinin eğitim seviyelerinin vergi ödevlerini yerine getirmeleri üzerinde farklı şekillerde etkiler doğurduğu görülmektedir. Bazı çalışmalarda eğitim seviyesi yüksek mükelleflerin vergi bilincine daha fazla sahip oldukları ve dolayısıyla vergi ödemenin ekonomik ve sosyal sonuçlarına karşı daha duyarlı ve rasyonel oldukları ortaya konulmuştur. Bazı çalışmalarda ise yüksek eğitim seviyesine sahip mükelleflerin vergi kaçırma konusunda risklerini daha iyi hesaplayarak daha kolay vergi kaçırma eğilimi içerisinde oldukları sonucuna ulaşılmıştır (Jackson and Milliron, 1986: 125).

Yaş konusunda yapılan çalışmalardan bazıları Friedland vd. (1978) ve Baldry (1987) vergi kaçırma eğilimi ile yaş arasında pozitif bir korelasyon tespit etmişler de Spicer ve Becker (1980) ve Wahl vd. (2010) bu iki değişken arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki tespit edememişlerdir (Saruç, 2015: 140). Richardson (2006) çalışmasında ise genç mükelleflerin vergi kaçırma konusunda risk eğilimlerinin yaşlı mükelleflere oranla daha yüksek olduğunun altını çizmektedir.

Meslek grubu açısından yapılan çalışmalar öncelikle her meslek grubu için hissedilen subjektif vergi yükü farklı olduğundan meslek grubuna göre vergiye yönelik mükellef tepkilerinin farklı olacağını ortaya koymaktadır. Örneğin gelirini nispeten daha emek



yoğun olarak ele elde eden bir işçinin otoriteye ödeyeceği vergi kaynağından kesiliyorsa bu mükellef ile serbest çalışan ve gelirin vergisini öz beyanına istinaden ödeyen bir serbest meslek erbabının subjektif vergi yükleri birbirinden farklı olacaktır. Torgler (2003a)'e göre serbest meslek çalışanlarının diğer meslek çalışanlarına oranla daha fazla vergi kaçırdıkları bilinmektedir. Bu nedenle serbest meslek çalışanlarının diğer meslek çalışanlarına göre vergi ahlaklarının daha düşük olduğu söylenebilir. Medeni durumun vergi kaçırma eğilimi ile arasındaki ilişkiyi ölçen çalışmada Çoban (2004) evli mükelleflerin vergi kaçırma konusundaki bakış açılarının bekâr mükelleflere göre daha ılımlı olduğu sonucu elde edilmiştir.

Siyasi, İdari ve Yönetmel Faktörler: Mükelleflerin vergiyi doğuran olay neticesinde tarh ve tahakkuk eden vergilerinin ödenmesi aşamasına kadar iletişimde buldukları idare, siyasi otorite ve ilgili kanun, tebliğ ve uygulamalar söz konusu mükelleflerin vergiye olan bakış açılarını belirlemede temel unsurlardandır. Bununla birlikte nasıl ki subjektif vergi yükü her bir mükellef açısından farklı kuvvette algılanıyorsa bu siyasi, idari ve yönetmel faktörler de mükelleften mükellefe değişebilmektedir. Vergi sisteminin adaletli olması, basit ve anlaşılabilir olması, vergi aflarının sıklığı, bürokrasi, mükellefin vergi karşılığında beklentisi, ceza ve denetim mekanizmaları gibi konuların mükellefin vergi uyumu ile ilişkisini araştıran çeşitli çalışmalar kısaca aşağıdaki gibidir.

Spicer ve Becker (1980) tarafından yapılan deneysel araştırmada vergi sistemindeki adaletsizlik algısı ile vergi kaçakçılığı arasındaki ilişki ölçülerek vergi yükümlüsü ile vergi otoritesi arasındaki ilişkinin bir çeşit alış veriş (trade – off) olduğuna vurgu yapılmaktadır. Vergi yükümlüsü kendi harcanabilir gelirinden feragat ederek kamu faydası oluşturmaktadır, ancak mükellef vergi sisteminin kendi adına yeterince adil ve eşit olduğunu hissetmiyorsa bir miktar vergi kaçırarak kendi nezdinde söz konusu eşitliği sağlamaktadır. Burada mükellefin kendisini eşitsizliğin kurbanı hissetmesi ya da hissetmemesi önemli olmaktadır ve mükellef kendini eşitsizliğin kurbanı olarak hissettiğinde, duyduğu öfke davranışına ve dolayısıyla vergi kaçakçılığının boyutuna yansımaktadır. Vergi kaçakçılığından elde edilen gelirin marjinal faydası artmakta ve dolayısıyla kaçırılan vergi miktarı yükselmektedir (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 85-86). Bayraklı vd. (2004) nin çalışmasında da vergi sistemini adaletsiz olarak algılayan mükelleflerin vergi kaçırma eğilimlerinin daha yüksek olduğu ortaya konulmuştur.

Vergi sisteminin basit veya karmaşık olması da incelenen değişkenlerden bir diğeridir. Richardson ve Sawyer (2001)'a göre vergi kaçırmaya yatkın olan bazı mükellefler için vergi sisteminin karmaşıklığı bu yatkınlığın eyleme dönüşmesini tetikleyen bir unsur olduğunu ortaya koymaktadır. Karmaşık bir vergi sisteminin bazı prosedürlerin yeterince anlaşılır olmaması ve mükellefler tarafından yerine getirilememesi sonucu da vergi kaçakçılığına eş değer bir vergi kaybı oluşabilmektedir. Richardson (2006) tarafından yapılan çalışmada “vergi sisteminin karmaşık yapıda olması ile vergi kaçırma eğilimi arasında pozitif yönlü bir ilişki vardır” hipotezi test edilmiştir ve vergi sisteminin karmaşıklığının vergi kaçırma eğilimi üzerinde etkisi olan en önemli değişken olduğu ve basit bir vergi sisteminin vergi kaçakçılığını azaltacağı sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada aynı zamanda vergi sisteminin adil bir yapıda olması ile vergi kaçırma eğilimi arasındaki ilişki de araştırılmış ve mükelleflerin vergi sisteminin adil olduğuna ilişkin algısının vergi kaçırma eğilimini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır (Öz Yalama ve Gümüş, 2013: 86).

Noga ve Arnold (2002) tarafından yapılan çalışmada bazı gelişmiş ülkelerde vergi sisteminin altyapısını ve işleyişini anlatan açıklayıcı eğitim programları düzenlenmekte olup, bu tarz bilgilendirme eğitimlerine katılan mükelleflerin vergiye uyumsuzluk gösterme eğilimlerinin katılmayanlara kıyasla daha az olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Vergi sisteminin adaletli olup olmadığı algısı dışında hükümetler tarafından belirli siyasi, idari, mali amaçlar doğrultusunda dönemsel olarak çıkarılan vergi afları da mevcut düzen içerisinde vergi uyumu yüksek olan mükelleflerin olumsuz etkilenmesine yol açan unsurlardandır. Vergisini düzenli ödeyen mükellef açısından periyodik ve sık aralıklarla çıkarılan af kanunları vergi ödeme motivasyonunu bozucu etki oluşturmaktadır. Vergisini hiç ödemeyen veya eksik ödeyen mükellefler açısından eğer daha sıkı bir vergi denetimi politikasına geçiş amaçlı değilse tekrarlanan vergi aflarının düzenli vergi ödeyen mükellefler nezdinde bir anlamda ödüllendirme şeklinde algılanması kaçınılmaz olmaktadır.

Vergi kaçakçılığının kontrol altına alınmasında vergi denetim olasılığı ve ceza oranları da önemli parametrelerdir. Ancak vergi kaçakçılığı ile mücadelede yüksek denetim olasılığının varlığı ile birlikte uygulanan caydırıcı ceza oranlarının çok daha etkili olduğu söylenebilir. (Park and Hyun, 2003:681). Mükellef vergi kaçırdığında yakalanma olasılığını, yakalandığında ödeyeceği cezayı ve hiç vergi kaçırmadan tüm vergisini ödediğinde bunun ona maliyetini bir arada değerlendirerek, böylesi bir denklemde karar

vermekte ve ona göre vergi kaçırma riskini üstlenmektedir (Franzoni, 1998:5). Vergi kaçakçılığı neticesinde idare tarafından kesilen vergi cezalarının kaçırılan verginin parasal büyüklüğü ile orantılı olarak düzenlenmesi, vergi kaçakçılığının vergi sistemi üzerindeki negatif etkisini belli ölçüde azaltabileceği söylenebilir. Özellikle yüksek enflasyon dönemlerinde vergi cezaları sembolik oranlar üzerinden değil, rasyonel oranlar üzerinden paranın zaman değeri dikkate alınarak hesaplanmalıdır (Richter and Boadway, 2005:361).

Vergi otoritesinin mükellefe yaklaşımı da vergi kaçakçılığı eğilimi üzerinde yapılan çalışmalarda incelenmiştir. Frey & Feld (2002) tarafından yapılan çalışmada, vergi otoritesinin mükellefe yaklaşımının olumlu ve yapıcı şekilde olmasının, mükellefin vergi ödeme arzusunu artırdığı, idarenin mükellefi vergisini ödemek zorunda olan yükümlüler olarak görmesinin ise mükellefleri vergi kaçırmaya yönelttiği sonucuna ulaşılmıştır.

### **3.1.9. Vergi Kültürü**

Vergi sistemi, genel olarak toplumu çevreleyen sosyolojik unsurlar ile uygulanmakta olan vergi politikaları arasındaki ilişkinin bir bütünü şeklinde tanımlandığında kültür kavramı ve özelinde vergi kültürünün önemi ortaya çıkmaktadır. Toplumsal yapıyı etkileyen Sosyo – ekonomik faktörler ülkeden ülkeye değişim gösterirken vergi uyumu değişkenlerinden birisi olarak sayılan vergi kültürü söz konusu toplumun alışkanlıkları, gelenekleri, örf ve adetleri, siyasi ve politik geçmişi, mülkiyet ve adalet anlayışının bir bütünü olarak karşımıza çıkmaktadır. Ulusal kültürün de önemli bir parçası olan vergi kültürü kavramı, özellikle hükümetler açısından vergi mükelleflerini etkilemesi muhtemel olan vergi düzenlemelerinin daha etkin ve düzenli bir şekilde uygulanması açısından önem arz etmektedir (Bakırtaş, 2016: 72)

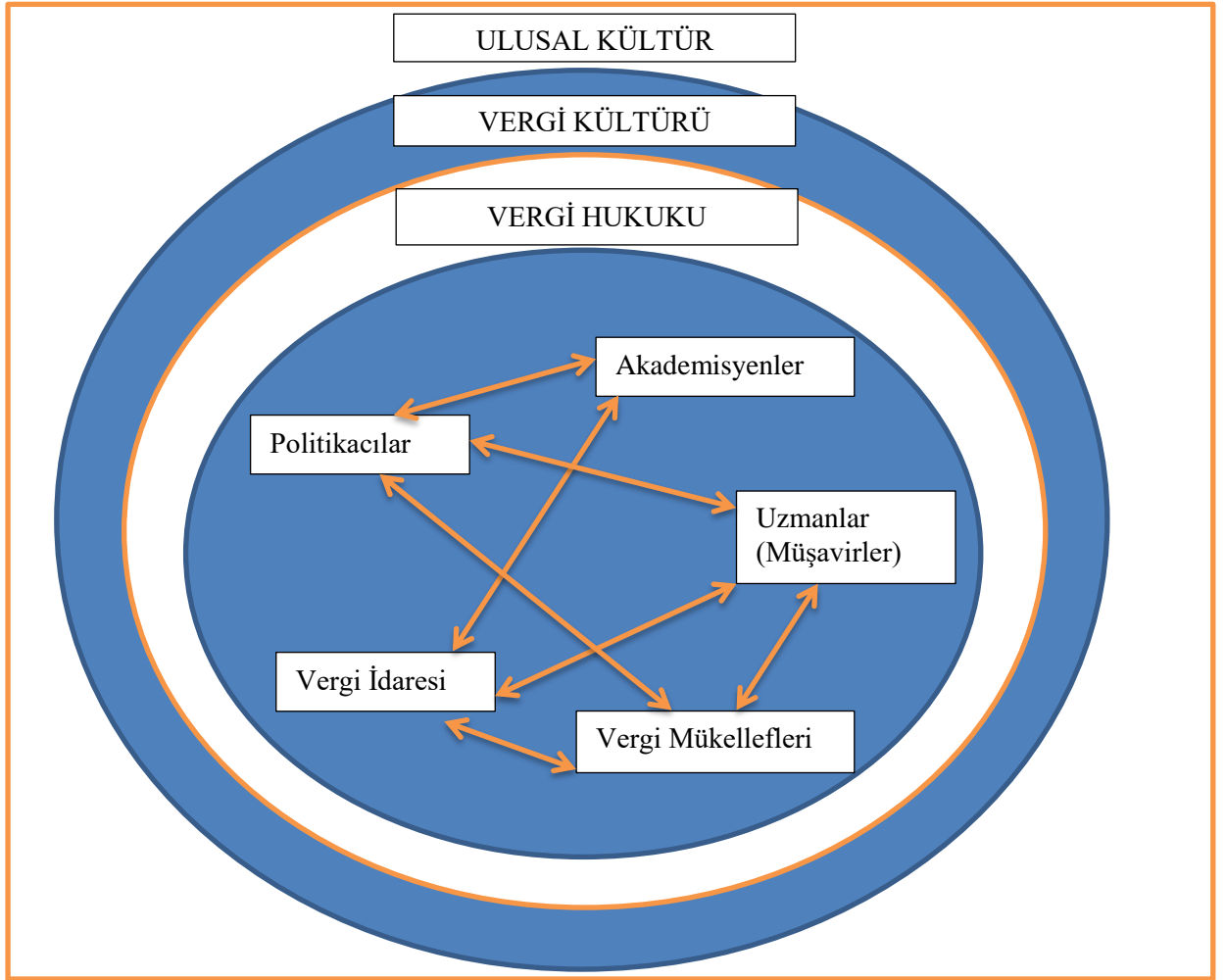
Genel anlamda kültür kavramı üzerinde tam bir mutabakatın sağlanamamış olmasından dolayı tanımı birçok farklı şekilde dile getirilen bir kurumdur. Taytak (2016: 1935) tarafından “aynı birikim ve geleneği paylaşan toplumların yeni nesillere aktardıkları bir grup öğrenilmiş ve geliştirilmesi gereken davranışlar bütünüdür” şeklinde tanımlanmış olan kültürün tanımlarından belki de en fazla kabul göreni ünlü Amerikalı şair ve antropolog Edward B. Taylor tarafından yapılmıştır. Taylor (1920)’a göre kültür, toplumun bir üyesi olarak bireyin, bilgi, inanç, sanat, ahlak, hukuk, gelenek gibi edindiği diğer yetenek ve alışkanlıkları da içeren karmaşık bir bütün şeklinde tanımlanmıştır. Taylor, kültürü toplumu oluşturan bireyler tarafından üretilen her şey olarak tanımlamıştır.

Kültürü; ekonomi, sosyoloji, sanat, edebiyat, tarih ve teknoloji gibi sosyal unsurların bir bütünü olarak düşündüğümüzde, kültürün sosyalleşme ve örgütlenme ihtiyacı olan insan topluluklarının vergi davranışlarını da içine alan sosyal bir çatı şeklinde tanımlanması yanlış olmayacaktır..

Kültür ve vergi kültürü kavramları birbirinden ayrı düşünülemez kavramlardır. Yukarıda da ifade edildiği gibi, vergi mükellefi olan kişiler içinde yaşadıkları toplumların kültürel öğelerinden etkilenmektedirler. Sonuç olarak söz konusu bu etkilenme, vergisel ödevlerin yerine getirilmesindeki davranışların şekillenmesine ve toplumda vergisel bir kültürün oluşmasına katkı sağlamaktadır (Taytak, 2016: 1936-1937). Vergi kültürü kavramına ilk kez değinen konusunda bazı kaynaklar J.A. Schumpeter (1929) yayımladığı Gelir Vergisinin Ekonomisi ve Sosyolojisi (Economics and Sociology of the Income Tax) adlı çalışmasını işaret etse de “Vergi Kültürü” doğrudan “Tax Culture” şeklinde 1926 yılında Franz Meisels tarafından kullanılmıştır (Sinküniene ve Levisauskaite, 2010: 31).

Vergi ahlakı ve vergi kültürü günlük kullanımları anlamında zaman zaman birbirine karıştırılan kavramlar olmakla birlikte literatürde genel olarak vergi kültürü, vergi ahlakını da içine alan bir çerçevede vergi zihniyetini ifade etmektedir. Örneğin Schmolders (1976), vergi ahlakını vergi zihniyeti kavramı içerisinde ele almış ve vergi kültürünü “bir ülkenin ulusal kültürüne tarihsel olarak yerleşmiş, sürekli etkileşimleri dolayısıyla birbirine bağlı ve bağımlı olan vergi sistemi ve vergi sisteminin uygulanması ile ilgili resmi ve resmi olmayan kurumlar bütünüdür” şeklinde tanımlamıştır (Schmolders, 1976: 107).

Vergi kültürü ile ilgili yapılan diğer tanımlamalara bakıldığında Nerré (2008), bir ülkeye özgü vergi kültürünü, ulusal vergi sistemi ve uygulamaları resmi ve gayri resmi bütün kurumları kapsayan, tarihsel olarak ülkenin kültürü içine gömülmüş diğer etkenler ile bağları ve etkileşimleri olan bir kavram olarak ifade ederken, yine Nerré (2001) deki çalışmasında vergi kültürünü “Bir ülkenin kültürü içinde tarihsel olarak yer alan ulusal vergi sistemi ve onun uygulamalarıyla etkileşim içinde olan tüm resmi ve gayri resmi kurumlar bütünüdür. Buna göre vergi kültürü, vergilendirme kültürü ve vergi ödeme kültüründen çok daha fazlasını kapsamına almaktadır” şeklinde tanımlamaktadır.



Şekil 3.2: Vergi Kültürünü Belirleyen Etmenler

Kaynak: Nerré, B. (2008). "Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics", s.156.

Nerre'nin tanımına göre vergi kültürünün yapısını oluşturan etmenler ile vergi kültürünü de kapsayan ulusal kültürün alt bileşenleri Şekil 3.2'de gösterilmektedir. Buna göre; kültürel özellikler ve tarihsel olarak gelişen kurumlar, vergi hukukunun belirleyicileridir. Vergi hukukunun oluşumunda belirleyici olan oyuncular/aktörler ise vergi mükellefleri, politikacılar, vergi idaresi (memurları), uzmanlar ve akademisyenlerden oluşmaktadır. Oyuncular arasında mevcut olan ilişkiler ve yönleri oklarla gösterilmekte olup akademisyenler ve vergi mükellefleri arasında doğrudan bir ilişki tespit edilememiştir. Oyuncuların etkileşimiyle oluşan vergi hukuku vergi kültürünü, vergi kültürü de ulusal kültürü etkilemektedir. Dolayısıyla vergi kültürü, ulusal kültürün alt unsurlarından biri olarak değerlendirilmektedir (Dayıoğlu, 2018: 15).

Nerré (2001)'nin tanımından hareketle vergi kültürünün kapsam ve anlam olarak vergileme kültürü ve vergi ödeme kültürü kavramlarından daha geniş bir çerçevesi olduğu söylenebilir. Bu açıdan bakıldığında, kültürel normlar, gelişmiş gelenekler, yaşam tarzı ve vergi oyununun aktörlerinin davranışları ve bunları etkileyen tarihi birikimler o ülkenin vergi kodlarını vermektedir. Bu aktörler genel olarak, vergi mükellefleri, siyasetçiler, vergi memurları, vergi uzmanları, mali müşavirler ve vergi akademisyenleridir (Işık, 2009: 857-858).

Vergi kültürü kavramını açıklamaya yönelik girişimler F. Meisels ve J. Schumpeter ile başlamış ve sonrasında özellikle sosyoloji, psikoloji ve vergi ile ilgili alanlarda çalışan kişilerce devam etmiştir. Ancak literatüre bakıldığında vergi kültürü kavramına bakış açısı birbirinden farklılıklar göstermektedir. Kimileri tamamen vergi koyucular tarafından vergi kültürünü açıklamaya çalışmış kimileri ise vergi kültürü kavramının mükellef odaklı olması gerektiğini ileri sürmüştür. Fakat vergi kültürü kavramı üzerinde tam bir fikir birliği kurulamamıştır (Bakırtaş, 2014: 73).

Gencil ve Kuru (2012) vergi kültürünü mükelleflerin vergi ödeme isteği veya vergisel yükümlülükleriyle ilgili içgüdüsel durumu olarak ifade etmesinin yanında; bireylerin vergi ahlakı, vergi kaçakçılığı ve vergi cezaları karşısında takındığı tavır olarak ifade ederken Işık (2009) ise kısaca "toplumu oluşturan bireylerin hür vicdanlarında vergi verme gereğini duymaları" şeklinde tanımlamaktadır. Taytak (2016) vergi kültürünü daha bütüncül ve geniş bir perspektifte ele alarak "içerisinde çok fazla değişkeni barındıran (eğitim, din, dil, Sosyo-ekonomik çevre, devlet politikaları, örf- adet, vs. ) ve bu değişkenlerin insan ve toplum üzerinde vergiye karşı oluşturdukları algılar neticesinde kişilerin vergiye karşı bir tutum sergileyip uzun bir süreçten sonra vergiye karşı göstermiş oldukları davranışlar bütünüdür" şeklinde tanımlamıştır.

Vergi kültürünü mükellefler açısından ele alan görüşlere göre vergi kültürü ve vergi bilincinin oluşması toplumsal bir olgu olarak mali sosyalleşme kavramı ile ilintilidir. "Mali sosyalleşme; bireylerin mali kültürün gereklerine uygun bir davranış sergilemesi, mali kültürün benimsenmesi, öğrenilmesi, yaşanması ve yaşatılması, gelecek kuşaklara aktarılması vergi vermenin temel vatandaşlık görevi olduğu hissini bireylere kazandırılması, bireylere mali sorumluluk duygusunun kazandırılması olarak ifade edilebilir." (Kitapçı, 2011: 142). Mali sosyalleşmenin amaçları ise; bireylere mali yapı içerisindeki yerinin öğretilmesi ve mali yapıya katılımının sağlanarak iyi vatandaş olma

özlemi ile vergi ahlakının kazandırılmasıdır. Amacına uygun bir mali sosyalleşmenin sağlanması sadece kanuni düzenlemeler yapılarak gerçekleştirilememektedir. Çünkü bireyler, eğitimleri, toplumdaki yerleri, dini inançları, örfleri, çevreleri ve içinde buldukları grupların kısacası kültürlerini etkisi altındadırlar (Demir, 2018: 70).

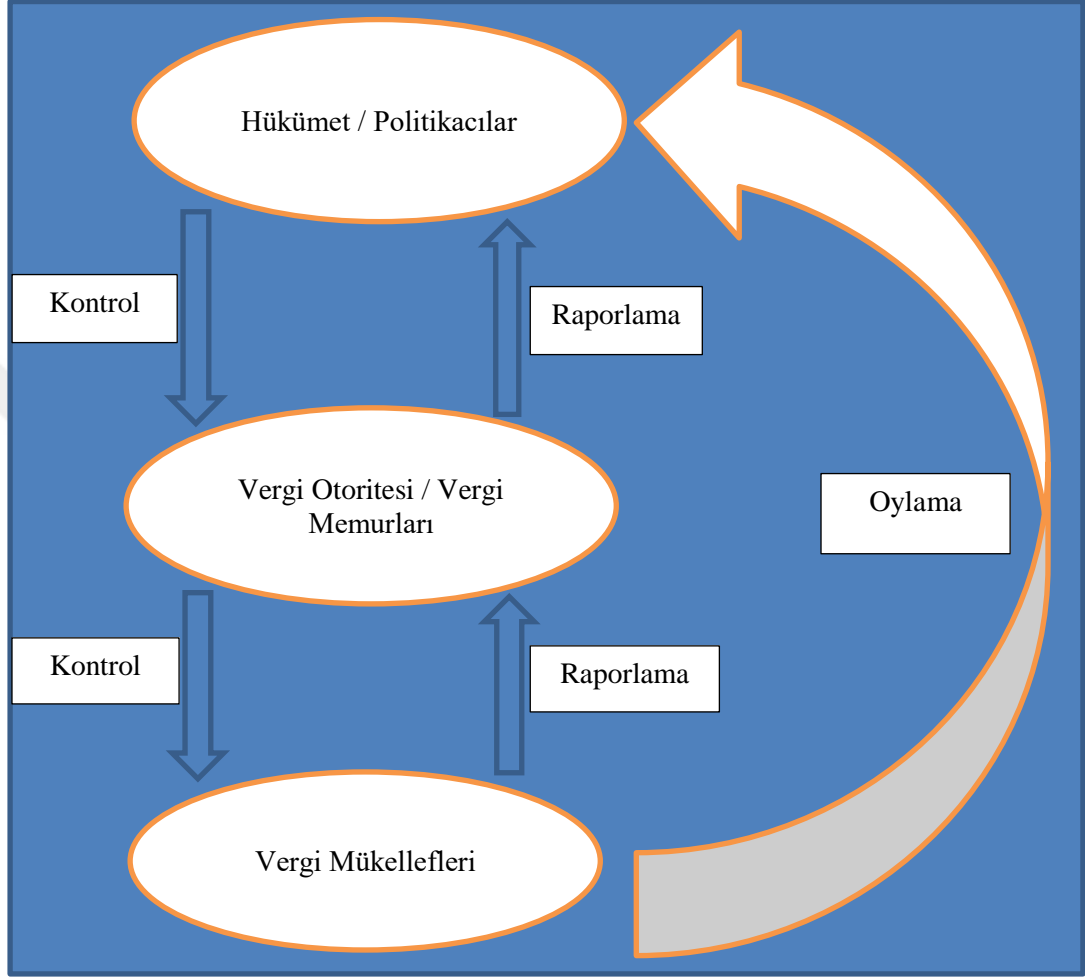
Mali sosyoloji çalışmaları ile hedeflenen temel amaç bir taraftan vergi idaresi açısından vergiyi tahsil maliyetlerinin azaltılması olurken diğer taraftan hem normatif iktisat ve maliye kuramlarının dayandırıldığı varsayımların sosyal yapıya ne derece uygun olduğunun test edilmesi ve ihtiyaç duyulması halinde varsayımların düzeltilmesine olanak sağlamaları hem de vergi mükelleflerinin eğilim ve davranışları ile vergilerin neden olduğu sosyo-psikolojik etkilerin tespiti sayesinde kanun koyuculara ve maliye çalışanlarına sosyal yapıya uygun yasa ve uygulamaların geliştirilmesinde yol haritası sunulmasıdır (Baloğlu ve Baloğlu, 2010: 16).

Kurumsal perspektifte konu ele alındığında, nasıl ki bazı ülkelerde oluşturulan ekonomik politikaları başka bir ülkeye uygulandığında aynı sonuçları vermemekteyse yine bir vergi sisteminin farklı bir vergi kültürüne aktarılma çabası vergi uygulamalarında uyumsuzluklara ve kimi zaman çatışmalara neden olması beklentiler dâhilindedir. Bunun nedenlerine indiğimizde vergi kültürünün kapsadığı anlama bakmak yeterli olacaktır. Zira vergi kültürü, bünyesinde hem vergilendirme kültürü (culture of taxation)'nü hem de vergi ödeme kültürü (tax-paying culture)'nü bulundurmaktadır (Demir, 2018).

Vergilendirme kültürü, belirli bir ülkede geçmişten günümüze uygulanmakta olan vergi yasaları, uygulamaları, hukuki alt yapısını vergi sistemi çatısı altında ele alarak siyasi iktidarlar, kanun koyucular ve söz konusu yürürlükteki kanunları uygulayan vergi otoritesini ve mikro anlamda mükellef veya onun vekili ile yüz yüze muhatap olan vergi dairelerini ifade etmektedir. Vergilendirme kültürü vergi ahlakını da içeren bir kültür kuşağını ifade etmektedir. Vergi ödeme kültürü ise, büyük ölçüde vergi oyun alanında oyunun kurallarını belirleyen siyasi otoritenin uygulamaya koymuş olduğu kanunlar ile söz konusu toplumda yine geçmişten gelen sosyolojik vergi tutum ve algıları çerçevesinde vergi ahlakını da içine alan vergi zihniyeti olarak ifade edilebilmektedir.

Vergi kültürü ile modeller temelde iki ana başlık altında oluşturulmuştur. Vergi kültürünü oluşturan unsurların inceleme kapsamı dikkate alınarak basitleştirilmiş model ve iç içe geçmiş (genişletilmiş) model olarak tanımlanan modeller üzerinde son dönemde Nerre'nin önemli katkıları bulunmaktadır.

- a. Basitleştirilmiş Model: Bazı kaynaklarda “Schumpeter Modeli” olarak da geçmekte olup temelde Vergi Kültürü evreni içerisinde bulunan oyuncuları Hükümet (Kanun Koyucu), Uygulayıcı (Vergi Otoritesi, Vergi Daireleri) ve Vergi Yükümlülerini dikkate almaktadır.



Şekil 3.3: Basitleştirilmiş Vergi Kültürü Modeli

Kaynak: Nerré, B. (2004), “Modeling Tax Culture”, s.7

Şekil 3.3’de görüldüğü üzere, vergi mükellefleri vergi otoritesine karşı beyanname verme şeklinde bir raporlama yaparlarken vergi otoritesi de kamu maliyesi kısıtları çerçevesinde bütçe ile belirlenmiş vergi hedefine ulaşmaları konusunda hükümete karşı sorumludurlar. Buna paralel olarak yürütülen dikey kontrol mekanizması sayesinde hükümet tarafından vergi otoritesi denetlenirken vergi memur ve deneticileri vasıtasıyla da mükellefler kontrol edilmektedir. Bu kapsamda üzerlerindeki vergi baskısını farklı ölçülerde hisseden (sübjektif vergi yükü) mükellefler açısından hükümetler üzerindeki dolaylı kontrol gücü ise seçim mekanizması sayesinde gerçekleşmektedir.



Vergi otoritesinin hiyerarşinin en üstünde bulunduğu basitleştirilmiş modelde vergi mükellefleri ile vergi otoritesi arasında bir enformasyon problemi bulunmaktadır. Hükümet, uygulamaya koyduğu vergi kanunlarıyla oyunun kurallarını belirlemekte ve bu oyunu vergi otoriteleri aracılığıyla yönetmektedir. Bu noktada vergi otoriteleri hükümete bilgi sağlayıcı konumdadır. Bu modelde hükümetin birebir vergi mükellefleri ile ilişkisi söz konusu olmayıp bilgiyi sadece vekilleri aracılığıyla sağlamaktadır.

Söz konusu bilgi akışının bir maliyeti olmakla birlikte bu akışın olumlu bir şekilde sürdürülmesi için bazı maliyetlerin (maaş, özlük hakkı vb.) de göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Diğer bir nokta ise vergi mükelleflerinin, vergi otoriteleri ve diğer mükellefler ile olan ilişkisidir. Bu ilişkide yaşanan sorunlar da vergi kültürü düzeyini etkilemektedir. Vergi otoritesi, vergi mükellefleri üzerinde denetim yetkisine sahiptir ancak bu durum vergi mükellefleri açısından yalnızca siyasal karar alma sürecinde mümkün olmaktadır (Bakırtaş, 2014: 80).

- b. Genişletilmiş (İç İçe Geçmiş) Model: Nerré (2008) tarafından Vergi Kültürünün unsurlarının ifade edildiği Şekil. 3.2'deki iç içe geçmiş vergi kültürü unsurları içerisinde vergi mükellefi basitleştirilmiş modele göre daha etkin bir rol almaktadır.

İç içe geçmiş vergi kültürü modelinde Nerré (2001a), vergi kültürünün alt unsurları olan oyunun diğer aktörleri arasındaki etkileşimi, akademisyenler ve vergi mükellefleri haricinde göstermektedir. Nerré, bu iki grubun arasındaki ilişkiden tam anlamıyla emin olamadığı için bilinçli bir şekilde, akademisyenler ve vergi mükellefleri arasındaki ilişkiyi gösteren oku koymadığını belirtmektedir. Bunun gerekçesini ise akademisyenlerin vergi mükelleflerini, kendilerinin gerçek yaşamdaki davranışlarından çok farklı bir biçimde şekillendirme eğiliminde oldukları ve vergi mükelleflerinin ise bu durumun farkında olarak akademisyenlerin yönlendirmelerini dikkate almadıkları şeklinde açıklamaktadır (Nerré, 2001). Bir toplumdaki vergi kanun ve uygulamaları o toplumdaki vergi oyununun kurallarını dolayısıyla da vergi oyunundaki oyuncular olan, mükellef, mali müşavir, akademisyen, vergi memurları ve politikacıların oyun alanını belirlemektedir. Sayılan bu grupların vergi ile ilgili algı, tutum ve davranışları o toplumdaki kültürel normların, etik değerlerin etkileşiminden büyük ölçüde etkilenmekte ve bir vergi kodu ortaya çıkmaktadır. Ortaya çıkan bu vergi koduyla beraber gruplar arasındaki (vergi yükümlüleri, politikacılar, vergi memurları, mali müşavirler ve akademisyenler) etkileşim, sosyal bağlar ve sosyal

ağlar ne kadar çok artarsa vergi kültürü de o oranda artmış olacaktır (Blumenthal ve Nerré, 2003: 54).

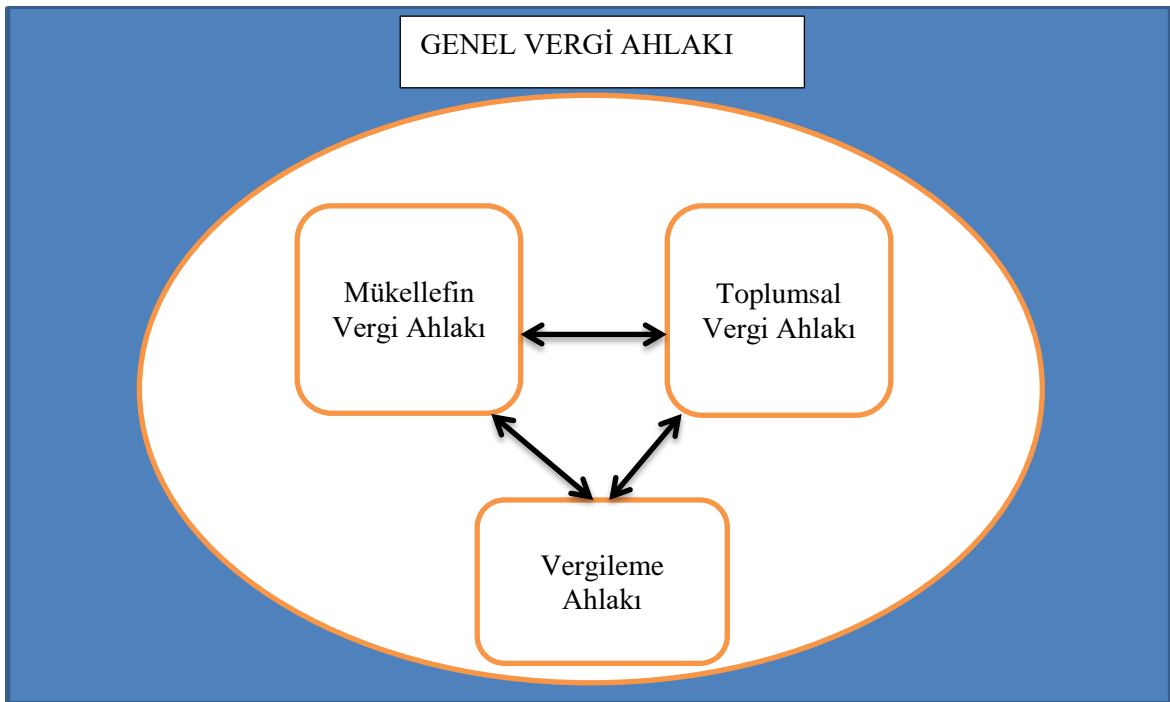
Sonuç olarak bir ülkedeki ulusal vergi kültürü, söz konusu ülkenin ekonomik, politik, sosyolojik ve tarihsel sınırları ile ilintilidir. Ekonomik, sosyal ve politik yapıda meydana gelen değişimler zaman boyutu içerisinde vergi yapısını etkilemektedir. Burada vergi otoritesinin üzerine düşen, mükellefte oluşan vergi ödeme kültürünün uygunsuz vergi politikaları ile yıpratılmamasıdır. Bunun için de devletin vergi politikasını oluştururken ve uygularken verginin evrensel ve doktrinde kabul görmüş açıklık, kesinlik, adalet, iktisadilik gibi prensiplerine saygı göstermesi ve vergi politikalarının uygulanmasında bu unsurları önemle dikkate alınması gerekmektedir (Canbay ve Çetin, 2007: 59).

### **3.1.10. Vergi Ahlakı**

Vergi kültürü ve vergi ahlakı arasında anlam ve işlevsellik açısından oldukça yakın bir bağ vardır. Vergi kültürü, ait olduğu toplumdaki genel ahlaki değerleri de içerisinde barındıran bir kavram olarak bir toplumdaki farklı nitelikteki değer ve normların karşılıklı etkileşimi neticesinde ortaya çıkmış bir olgudur. Vergi ahlakı ile vergi uyumu sosyal ve psikolojik etkenlere dayandıkları için birbirlerine benzemekle birlikte; vergi ahlakının oluşmasında kişinin karşılaştığı bir denetim olasılığı, risk, artan bir maliyet gibi ekonomik etkenler olmayıp vergi ahlakı mükellefin zihninde oluşan değerdir, herhangi bir fiil söz konusu değildir ve içsel etkenlere bağlıdır (Saygın, 2013: 17). Diğer taraftan vergi bilinci ile de ilintili bir kavram olarak vergi ahlakı, vergi mükelleflerinin vergi ödemede kendilerini harekete geçiren içsel bir motivasyon unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Bu motivasyon esasen verginin gönüllü olarak ödenmesi hususunda mükellefin, dışsal herhangi bir baskı ve ceza tehdidi unsuru olmaksızın, kendi iradesini göstermesidir.

Vergi ahlakı ile ilgili ilk önemli çalışmalar 1960'lı yıllarda Günter Schmolders önderliğindeki Alman bilim adamları tarafından kurulan Köln Vergi Psikolojisi Okulu (Colonge School of Tax Psychology) tarafından başlatılmıştır (Torgler, 2003a:6). Onun yapmış olduğu tanımlamaya göre vergi ahlakı, mükelleflerin vergiye ilişkin görev ve sorumluluklarını belirlenen zamanda ve herhangi bir eksikliğin olmadığı şekilde yerine getirilmesidir (Schmolders, 1976: 111). Dolayısıyla mükelleflerin vergiye konu olan gelir, kazanç ve iratlarından doğan yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirme konusunda gösterdikleri tutum ve davranışlar kısaca vergi ahlakı olarak tanımlanmaktadır.

Vergi ahlakı bir toplumdaki tüm mükellefler için aynı seviyede ve sabit bir olgu olmamakla birlikte ülkeden ülkeye veya aynı ülke içerisinde bölgeden bölgeye de değişen nitelikte bir kavramdır. Ekonomik gelişme ve kalkınmanın, eğitimin, birikimli kültürün bir fonksiyonu olarak vergi ahlakı bir ülkedeki vergi uyumunun derecesini belirleyen önemli bir referans noktasıdır. Sosyal ve kültürel birçok faktörden etkilenen vergi ahlakı, ilgili mükelleflerin vatandaşı oldukları ülkenin siyasi rejimi, iktidarın vatandaşlarına sunduğu bireysel ve toplumsal güvenin derecesi, ulusal ve manevi motifler, demokrasi anlayışından etkilenen davranışsal bir olgudur (Tosuner ve Demir, 2009: 2).



Şekil 3.4: Genel Vergi Ahlakı

Vergi ahlakını kullanım yerine göre bireysel vergi mükellefinin vergi ahlakını ifade ederken her bir bireyin vergi ahlakı toplumlarının oluşturduğu toplumsal vergi ahlakını da ifade edebilmektedir. Bununla birlikte vergi ahlakı sadece vergi ödeyenler boyutunda değil, vergi politikalarının uygulayıcı ve denetçileri olarak vergi otoritesinin ahlakını da anlam olarak içermektedir. Şekil 3.4'deki gibi bir ilişki içerisinde genel vergi ahlakı ifade ettiği anlam itibarıyla üç boyutuyla aşağıda açıklanmaya çalışılacaktır.

**Mükellefin Vergi Ahlakı:** Yukarıda da ifade edildiği üzere, bireysel olarak mükelleflerin vergi ile ilgili yükümlülüklerini eksiksiz ve zamanında yerine getirme şeklindeki içsel motivasyonları bireysel vergi ahlakı olarak tanımlanmaktadır. Allingham

ve Sandmo (1972) nun ekonomik yaklaşım modelinde bireyin vergi ödeme veya vergi kaçırma davranışını belirleyen temel unsurun vergi denetimi neticesinde yakalanma riski ile sıkı bir ilişki içerisinde olduğu belirtilmektedir. Ancak mükellefin vergi ödeme davranışını salt karşı karşıya kalacağı ceza ile ilişkilendirmenin bireyin vergi uyumu ile ilgili tutum ve davranışlarını açıklamak konusunda yetersiz olduğu Alm, Mc Clelland ve Shulze (1992), Frey ve Feld (2002), Torgler (2003a) ve (2003b) çalışmalarında ortaya konulmuştur. Bireysel olarak mükelleflerin bazılarının vergi denetim sıklığı ve buna mukabil yakalanma riskinin düşük olduğu koşullar altında dahi vergiye gönüllü uyum konusunda vergi ahlakı yüksek bir tutum sergilemeleri tüm mükelleflerin potansiyel birer vergi kaçakçısı şekilde algılanması tezini sarsacak niteliktedir.

Torgler (2003)'e göre, vergi ahlâkı açısından mükellefler dört tipe ayrılır:

- 1- Sosyal Mükellef (Social Taxpayer),
- 2- İçten Mükellef (Intrinsic Taxpayer),
- 3- Gönüllü Mükellef (Honest Taxpayer),
- 4- Vergi Kaçakçısı (Tax Evader).

Sosyal mükellef; içerisinde bulunduğu toplumun sosyolojik normlarından etkilenen, vergi kaçırması durumunda yakalanma korkusu korkusunu ve bundan duyacağı utanç duygusunu içinde barındıran mükellef tipolojisidir. Sosyal mükellefin vergi ödeme eğilimi, içinde bulunduğu toplumun diğer üyelerinin eğilimleri ile sıkı ilişki içerisinde. Vergi adaleti açısından eşitlik algısı kendisinde bir vergi ödeme isteği yaratırken tersi durum ise vergi ödememe isteği oluşturmaktadır. İçten mükellef; vergi ödeme konusunda içsel motivasyonu yüksek, herhangi bir baskı ve zorlamaya gerek kalmaksızın vergisini ödeyen buna karşın kurumsal faktörlerden büyük ölçüde etkilenen mükellef tipidir. Vergi ödeme davranışları, diğer mükelleflere ve kamusal hizmetlere bağlı olmamakla beraber, devlet ve vergi yönetiminin davranışlarından büyük ölçüde etkilenmekte ve sahip olduğu kurumsal duruma göre pozisyon alabilmektedir. Gönüllü mükellef; herhangi bir şekilde vergi kaçırma yollarına başvurmaksızın vergisini, uygulanan vergi politikalarından, oranlarından ve denetim derecesinden etkilenmeksizin ödeyen vergi ahlakı en yüksek seviyede olan mükelleftir. Vergi kaçakçısı ise, vergi ahlâkı en düşük olan mükelleftir. Her durum ve

şartta vergi kaçırma yollarını arar. Ekonomik açıdan, tipik rasyonel bireydir (Tosuner ve Demir, 2009:3).

Mükellefin vergi ahlakı, genel vergi ahlakı çerçevesinde gerek toplumun vergi ahlakından gerekse de vergi otoritesinin vergileme ahlakından etkilenmektedir. Bu karşılıklı etkileşimin unsurlarını vergi kaçakçılığına etki eden faktörler bölümünde belirtildiği gibi aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- a. Ekonomik ve Mali Faktörler
- b. Psikolojik ve Ahlaki Faktörler
- c. Demografik Faktörler
- d. Siyasi, İdari ve Yönetmel Faktörler

Torgler (2005) tarafından 1998 yılı ISSP (International Social Survey Programme) verilerinin kullanıldığı İsviçre için yapılan çalışmada, vergi ahlakı ile mükelleflerin eğitim düzeyleri arasında pozitif bir anlamlılık tespit edilmiş olup dindarlığın da vergi ahlakını artırıcı bir etkisi olduğu tespit edilmiştir.

**Toplumsal Vergi Ahlakı:** Bir toplumun vergi ahlakı birçok faktörden etkilenmektedir. Bu faktörler; vergi mükellefleri üzerindeki vergi yükü veya vergi algılaması gibi psikolojik faktörler, toplumun gelir seviyesi ve kayıtdışı ekonominin boyutu gibi iktisadi faktörler, suçluluk duygusu ve korku gibi sosyal sermayeye ilişkin faktörler, devlete olan güven ve demokrasi gibi siyasal faktörler ve eğitim durumu, yaş ve medeni durum gibi demografik faktörler olarak sıralanabilir. Söz konusu bu faktörlerin, vergi ahlak düzeyine olan etkisini oransal bazda veya ayrı ayrı açıklamak mümkün değildir. Ancak devletin yönetim şekli, güven, denetim ve mükelleflerin hissettiği vergi yükü algılamaları vergi ahlakının oluşmasında önemli birer etkendir. Bunun bir nedeni, vergi kültürü modellerinde anlatıldığı üzere, vergi oyunu içinde bulunan aktörlerin dış çevre ve kendi aralarında sürekli bir etkileşim halinde bulunması olarak ifade edilebilir.

En basit haliyle toplumsal anlamda vergi ahlakı her ne kadar mükelleflerin bireysel vergi ahlakı düzeylerinin cebirsel bir toplamı olarak algılansa da insanın yaşadığı toplumdan etkilenmesi, toplumdaki genel vergi uyumu eğilimi ile bireysel davranış kalıplarının zamanla değişebileceğini göstermektedir. Örneğin, eğer bir toplumda vergi ahlakı düzeyi yukarıda ise bu toplumun içerisine sonradan katılan bir bireyin vergiye uyum konusunda göstereceği “evrim” toplumsal tutumdan etkilenecektir. Türkiye’de Bayraklı

vd. (2004) tarafından anket yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen ampirik çalışma, ankete katılan mükelleflerin büyük bir bölümünün “vergi kaçırırsam ve bunu yakın çevrem öğrenirse çok utanırım” şeklinde bir görüş bildirdiklerini ortaya koymuştur.

Mükellefin bireysel olarak vergiye uyumunu belirleyen bir faktör olarak bu utanma duygusu yakalanmasa dahi kendi içinde bir suçluluk duygusu olarak tezahür edebilmektedir. Bununla birlikte vergi ahlakının toplumdan topluma, ülkeden ülkeye değişebildiği gibi aynı toplumda tarihsel, sosyolojik, ekonomik, coğrafi anlamda da farklılıklar gösterdiği söylenebilir. Örneğin, Schmolders (1976) tarafından Almanya’da gerçekleştirilen anket çalışmasına katılanların %43 gibi önemli bir bölümü “kurnaz işadami” ile vergi kaçakçısını eşleştiren yanıtlar vermişlerdir. Türkiye’de ise Gerçek ve Yüce (1998) tarafından yapılan çalışmada %45, Demir (1999) ve Bayraklı vd. (2004) tarafından yapılan çalışmalarda da %40 oranında katılımcıların vergi kaçırıcılara (kaçırabilenlere) sempati ile bakıyor olması düşündürücüdür.

Temelde kültürel farklılıkların vergi ahlakı üzerindeki etkilerini incelemeye yönelik çalışmalar son dönemde önem kazanmaktadır. Yapılan birçok çalışmada kültür ve vergi ahlakı arasında doğrusal bir ilişkinin varlığı doğrulanmıştır. İsviçre’de kültür ve kurumlar arasında güçlü bir etkileşim olduğu belirlenmiştir. Belçika’da Flemish’ler ve Walloonlar arasında sadece küçük farklılıklar olduğu gözlemlenmiştir. Bununla beraber Flemish’lerle ilgili değişkenin olumsuz olması Navarre bölgesinde görülmüştür. Bask bölgelerindeki vergi ahlakı 1990-1995 yılları arasında güçlü bir biçimde artmıştır. 1990’da Basklılarda vergi ahlakı İspanya’nın diğer bölgelerinde yaşayan insanlara göre daha düşüktür. İsviçre’de doğrudan demokrasinin vergi ahlakı üzerinde önemli bir etkisi vardır. Sadece İsviçre’de değil, Belçika ve İspanya’daki demokrasi ve davranışların da vergi ahlakı üzerinde olumlu etkisi vardır. İlginç bir şekilde legal sistemde devlette ve parlamentoda ölçülen milli gurur ve güvenin vergi ahlakı üzerinde tutarlı bir pozitif etkisinin olduğu saptanmıştır. Anayasal (yasal sisteme güven) ve mevcut politik-ekonomik düzeydeki güven faal durumdaki vergisini ödeyen bir toplum için önem arz etmektedir. Bu nedenle hükümetlerin ve vergi idaresinin kendilerine ve yeterliliklerine güvenilmesini hedefleyen bir strateji yürütmeleri daha yüksek bir vergi ahlakı ile sonuçlanabilir (Nere, 2004). Bunun dışında Torgler ve Schneider (2004), de yapmış oldukları araştırmalarda, vergi ahlakı ile kayıtdışı ekonomi arasında önemli ilişkiler olduğunu belirlemişlerdir.

Hıristiyan kültüründe mezhepsel olarak farklılığın ve dindarlığın vergi ahlakı üzerindeki etkisini araştıran Kannainen ve Pääkkönen (2010)'a göre dindar mükelleflerin vergi ahlakının dindar olmayanlara göre daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu bulguya paralel olarak aynı çalışmada Protestanlık mezhebine göre daha katı dindar kurallar temeline oturmuş olan Katoliklik mezhebine mensup mükelleflerin vergi kültürü düzeylerinin Protestan mezhebindekilere oranla daha yüksek olduğu görülmüştür.

Torgler (2004) tarafından Hindistan'daki Hindular, Müslümanlar ve Hıristiyanlar arasındaki vergi ahlakını ölçmek amacıyla yapılan çalışmada, Müslümanların vergi ahlakı düzeylerinin Hindulardan yüksek çıkarken Hinduların vergi ahlakı da Hıristiyanlardan yüksek çıkmıştır. Torgler, bu çalışmada vergi ahlakı düzeyini belirleyen baskın unsurun bu farklı dinlere mensup topluluklar arasındaki ekonomik güç farklılıkları olduğu sonucuna ulaşmıştır. Torgler'e göre ekonomik açıdan hayat standardının yükselmesi Hindistan için vergi ahlakını azaltıcı bir unsur olarak görünmektedir. Yine aynı çalışmada Güney Kore ve Japonya yakın bir coğrafi bölgede bulunmakta ve benzer bir tarihsel geçmişe sahip olmalarına karşılık Güney Kore'de vergi ahlakı Japonya'dan daha düşük çıkmıştır. Japonya'da güvene dayanan ve yüksek vergi ahlakının ortaya çıkmasına yol açan mükellef ile vergi yönetimi arasında yoğun bir etkileşim bulunmaktadır. Bu sonuç Japonya için vergi ahlakı özelinde vergileme ahlakının da yüksek olduğu bilgisini bizlere vermektedir. Vergileme ahlakını ise aşağıdaki şekilde açıklanabilir:

Vergileme Ahlakı: Mükellefler açısından vergi ahlakının oluşmasında önemli unsurlardan birisi de vergi otoritesi tarafından uygulanmakta olan vergileme politikalarındaki adalet ve bu adaletin toplum nezdinde algılanma düzeyidir. Vergi yükümlüsü olan mükellef ile vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi neticesinde mükellef üzerine vergiyi tarh ve tahakkuk ettiren vergi idaresinin arasındaki ilişkinin kurumsal çerçevede senkronizasyonu vergi uyumu ve dolayısıyla uzun vadede vergi ahlakı üzerinde etkili olmaktadır.

Bir toplumda bireyler, vergi dışındaki birçok sosyal ve ekonomik alandaki davranış ve eylemlerinde ahlaki davranmalarına karşın, vergi konularında, devlete, vergi otoritesine ve politikalarına karşı olumsuz bir tutum içindeler ise gayri ahlaki davranışlar sergileyebilirler. Bu noktada devletin ve kurumlarının vatandaşlarına doğru anlatılarak vergisel konuların bireyler tarafından içselleştirilmesi sağlanmalıdır (Tosuner ve Demir,

2007: 14). Mükellef açısından bu gönüllü içsel kabul vergileme adaletine işaret etmekte bir başka deyişle gönüllü vergi uyumuna yol açmaktadır.

Devletin en önemli görev ve sorumluluklarından biri olan verginin anayasa ve ilgili vergi kanunları özelinde kanunilik ilkesi doğrultusunda tahsil edilmesi, mükellef açısından bu kanunlar dolayısıyla ödenecek verginin anayasal bir ödev niteliğinde görülmesi vergileme ahlakı olarak ifa edilmektedir. Başka bir açıdan bakıldığında objektif vergi yükünün mükelleflere adil ve gelirleri nispetinde paylaşılması da devletin vergi mükellefleri üzerindeki ahlâki bir görevi ve sorumluluğudur.

Vergi otoritesi tarafından mükellef veya onun vekili ile vergi memurunu karşı karşıya getiren yer olan vergi dairelerindeki mükellef – çalışan memur ilişkisi de vergileme ahlakı kapsamında değerlendirilebilecek başka bir unsurdur. Tosuner ve Demir (2007: 16)’e göre vergi idaresi çalışanları vergilemede mükellefler ile yüz yüze temas sağladıkları için, vergi ahlâkının tesisi açısından oldukça önemli bir yer tutmaktadırlar. Mükellefe karşı tavır ve davranışların olumsuz olması durumunda, vatandaşların vergiye karşı içsel motivasyonları olumsuz bir şekilde etkilenebilmektedir.

Vergi ahlakının içerisinde önemli bir yeri olan vergileme ahlakının hangi unsurlardan etkilendiğine yönelik olarak Çataloluk (2008:218)’un açıklamaları şöyledir:

“Devletin sahip olduğu vergi mevzuatı adil bir vergi oluşturmaktan uzak ve yükümlüleri ağır yükler altına sokuyorsa, vergi ahlakı açısından zafiyetlere yol açmış olur. Bir ülkede sık sık vergi afları söz konusu ediliyor, vergi vermenin geniş bir kesim veya belli bir kamuoyu tarafından bir suç olduğundan ziyade akıllı ve kurnazlık olarak değerlendiriliyorsa, vergi ahlakından söz etmek hatalıdır. Devletin sağladığı vergi gelirlerini nerede, nasıl harcadığı ile toplumda olumsuz bir görüş hâkim ve yayılmakta ise, vergi ahlakının henüz oluşmadığı ifade edilebilir. Vergi ahlakı, her toplumun sosyal ve kültürel yapısının farklı olabileceğinden ötürü farklı olabilmektedir”.

Ayas ve Saruç (2015) çalışmasında iki Akdeniz ülkesi olan Türkiye ve İtalya’nın vergi ahlakı merceği altına alınmıştır. Çalışma neticesinde iki ülkedeki vergi ahlakı seviyesinin birbirine oldukça yakın ve genel ortalamanın üzerinde olduğu bununla birlikte iki ülkenin vergi ahlakını belirleyen faktörler ve öncelikleri açısından birbirinden farklı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Örneğin, Türkler için vergi ahlakını en çok etkileyen faktörler, algılanan sübjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfı iken İtalyanlar için ise, vergi sistemine güvensizlik, algılanan sübjektif vergi yükü, kamu kaynaklarının israfı vergi



ahlakını etkileyen faktörler olarak tespit edilmiştir. Vergi yasalarının karmaşık ve değişken olduğu, siyasi otorite değişikliklerine bağlı değişen maliye politikalarının olduğu ve buna bağlı olarak sık sık yürürlüğe sokulan vergi aflarının olduğu toplumlarda mükelleflerin vergileme ahlakını algılayış kabiliyetleri sekteye uğrayacak olup bu durum genel vergi ahlakını ve dolayısıyla da vergi uyumunu olumsuz etkileyecektir.

### **3.2. Kurumsal İktisat Çerçevesinde Vergi**

Kurumsalcı yaklaşım; ekonomik, mali ve finansal konuları ele alış biçimi anlamında ilk bölümde de açıklandığı üzere ana akım iktisadi görüşten farklı bir metodolojiye sahiptir. Söz konusu farklılık gerek mercek aldığı ekonomik konuların tarihsel gelişimini dikkate alarak irdelemesi gerekse de bu konuya etki edebilecek hukuk, sosyoloji, din, kültür, psikoloji ve politik enstrümanları dikkate alarak “holistic” bütüncül bir yaklaşımda kendini göstermektedir. İktisat bilimine hâkim olan “homo economicus” tipolojisi, insanı kıtlık karşısında rasyonel seçimler ortaya koyan ve piyasa mekanizması içinde toplumsal düzenin kurulması yönünde davranan bir varlık olarak kurgulamıştır. Bu kurgu içinde ekonomik çıkarlarını maksimize etmeye çalışan insan, zamanla ahlaki değerlerden de uzaklaşır olmuştur. Ancak göz ardı edilen bir husus vardır. Hem bir birey, hem de toplumsal bir varlık olarak insanı içinde yaşadığı toplumdan ayrı düşünmek mümkün değildir (Kızılkaya, 2002: 73).

Bir politik, kültürel ve biyolojik varlık olarak insanın aynı zamanda üreten ve tüketen bir varlık olarak ekonomik bir yanının olduğu da yadsınamaz bir gerçekliktir. Ekonomi teorisindeki iktisadi ajanların en küçük birimine tekabül eden insan açısından vergi, hem harcanabilir gelir açısından bireysel hem makroekonomik politikaların yansıması açısından toplumsal bir konu iken “taxation” (vergileme) boyutuyla ise aynı zamanda politik bir unsurdur. Her ülkede, ekonomik, politik ve sosyal güçler tek tek ve karşılıklı olarak vergi sisteminin kompozisyonunu etkiler. Diğer taraftan vergi sistemi de ekonomik, sosyal ve siyasi yapıyı etkiler (Ay ve Talaşlı, 2008; 138). Eski veya yeni kurumsalcı ayrımı yapılmaksızın kurumsal iktisat görüşünü bir bakış açısı ve analiz metodolojisi olarak belirleyen teorisyenlerin vergi ile ilgili görüşleri ise konuyu ele alış biçimleri açısından farklılıklar arz edebilmektedir. Kurumsal İktisat’ın düşünsel fikir lideri olarak vergiye ilişkin ilk görüşler literatürde Veblen ile başlamıştır. Amerika’daki iç savaş dönemi ile birinci dünya savaşına kadar geçen süre içerisinde sanayileşmenin etkisi ile değişen Sosyo-

ekonomik yapı gelir ve servet eşitsizliklerine yol açarken bunun oluşturduğu vergi yükü adaletsizliğine Veblen meşhur Aylak Sınıf Teorisi (1898a)'nde yer vermiştir.

Kurumsal İktisat'ın ikinci kuşak temsilcilerinden olan Galbraith ise Amerikan Kapitalizmi (1993) adlı çalışmasında Veblen ile paralel sorunlara dikkat çekerek vergiler yoluyla mükelleflerden tahsil edilen fonların bu defa transfer harcamaları yoluyla söz konusu mükelleflere yeniden dağıtılmasının “cycle of poverty” yani yoksulluk çemberini yıkma konusunda oldukça önemli bir katkısı olacağını belirtmektedir. Sosyal dengesizliğin yarattığı bu yoksulluk çemberi bir nevi varlık transferi yoluyla tedavi edilebilir. Kamu sektörüne özel sektörden vergiler yoluyla yapılacak fon transferinin amacı söz konusu fonların transfer harcamaları yoluyla sosyal dengesizliğin çözümünde kullanılmasıdır. Bu perspektifte Galbraith, kamu harcamalarının rekabeti güçlendirici olarak sınıai temelleri olmayan yoksulluk yardımı, teknik olmayan eğitim yardımı, adaletin sağlanması gibi toplumun geneline hizmet eden faaliyetlere yönlendirilebilmesi adına vergi sisteminin “artan oranlı” olması gerektiği görüşünü savunur (Yılmaz, 2009: 134).

Kurumsal İktisat görüşü içerisinde Avusturya İktisat Okulu'nun son dönem temsilcilerinden olan F.A. Hayek de kurumları geleneğe aykırılık oluşturmayacak şekilde oluşturulmuş kurumlar (formal) ve kendiliğinden oluşan kurumlar (informal) olarak iki kategoriye ayırmış ve formal kuralların üst yapısı olarak hukuk sisteminin hükümetin kendisi de dâhil olmak üzere herkes için bağlayıcılığı olan bir düzende tesis edilerek uygulanmasını önermektedir. Yasaların öngörülebilir nitelikte olması “oyunun kurallarının” keyfice ve sık sık değiştirilmesinin önlenmesi açısından önem arz etmektedir (Uluç ve Çelik, 2006). Bu yaklaşım, vergi hukuku ve politikaları açısından değerlendirildiğinde; politik güdülerle değiştirilen vergi kanun ve uygulamaları ile belirli bir kurala bağlı olmaksızın ilan edilen periyodik vergi aflarının Hayek'in çizmiş olduğu sınırlar dâhilinde kabul edilemez olduğu çıkarımı yapılabilir.

Hayek, kanun ve kuralların toplumun her kesimi için aynı ölçüde işletilmesi gerektiğini dolayısıyla artan oranlı verginin kanun önünde eşitlik ilkesini bozan bir tarafı olduğunu belirterek sabit oranlı vergilendirmenin daha adaletli olduğunu öne sürmektedir. Keynesyen Refah İktisadının öne sürdüğü “Piyasa Başarısızlığı” teorisine karşı “Kamu Ekonomisi Başarısızlığı” teorisini öne süren “Kamusal Tercihler” teorisyenleri vergi yükünün adaletsiz dağılımı ve vergi kayıp ve kaçaklarının ekonomik dengesizliklerin bir sonucu olduğunu öne sürmektedirler.

Kamusal Tercihler literatüründeki çalışmalar, devletin büyümesinin yaratmış olduğu olumsuzluklardan ekonomik yozlaşmanın politikacıların yeniden seçilebilmeyi garantileme ve oylarını maksimize etmek maksadıyla vergi oranlarını azaltarak kamu harcamalarını artırmaları sonucu meydana geldiğini öne sürmektedir. Kamu Tercihi literatüründe “Politik Konjonktür Hareketleri” olarak yer alan bu seçim ekonomisi stratejisi uzun vadede bir taraftan toplam tasarruf ve yatırımlar üzerinde makroekonomik sonuçlar doğururken aynı zamanda vergi yükü ile ilgili iki önemli sonuç doğurmaktadır. Bunlardan ilki, vergi dışı kaynaklarla finanse edilen kamu açıklarının oluşturduğu enflasyonist yapı ile birlikte artan vergi yükünün makroekonomik büyüme ve verimlilik üzerinde negatif sonuçlar doğurmasıdır. İkincisi ise vergi yükünün artması ile birlikte vatandaşların adeta bir “vergi sömürüsü” (taxplotation) altında ezilmeleri ve ister istemez toplumda vergi kaçakçılığının ve vergi ahlakının bozulmasıdır (Aktan, 2008: 93-95).

Makroekonomik açıdan özellikle kamu açıklarının finansmanında “politik miyopluk” etkisi ile vergi dışı finansman kaynaklarının vergiye tercih edilmesi uzun dönemli olarak vergi yükünün daha da artması sonucunu doğurmaktadır. Kurumsal İktisat çatısı altında devletin güç ve yetkilerinin anayasal kurallar çerçevesinde sınırlandırılması gerektiğini öne süren Anayasal İktisat Okulu’nun vergi ile ilgili görüşleri çoğunlukla konunun taxation vergileme boyutundadır ve büyüyen devletin vergileme ile ilgili sınırlarının anayasal çerçevede belirlenmesine yöneliktir.

Kamusal Tercihler ve Anayasal İktisat disiplinlerinin doğuşuna önderlik eden Nobel ekonomi ödüllü iktisatçı J.M. Buchanan, iyi bir sosyal düzen ve iyi bir devlet yönetimi için kurallar ve kurumların önemi üzerinde duran düşünürlerin başında gelmektedir (Aktan, 2008: 194). Buchanan ve Tullock (1962), göre politik maliyetleri minimize etmek adına vergi sisteminin vergi anayasasının bir parçası şeklinde, değiştirilmesi zor olan bir yapı içerisinde tesis edilmesi gerekmektedir. Böylece anayasa sonrası süreçte daha esnek hale gelebilecek vergi sistemi daha az politik maliyet ortaya çıkaracaktır.

Vergiyi pozitif ve normatif bir bakış açısıyla ele alan Buchanan, mevcut ve potansiyel alternatif mali kurumlar ile mevcut veya alternatif politik veya kolektif tercih kurumlarının kamu ekonomisinde tercihte bulunan kişi ve grupların davranışları üzerinde pozitif bir çerçevede analiz yaparken normatif analizini vergilemede adaletin nasıl sağlanması gerektiği üzerine yapmıştır (Odabaş, 2001). Yapılan ampirik çalışmalarda bazı ülkelerde denetim ve ceza mekanizmaları eşliğinin düşük olmasına rağmen vergiye gönüllü

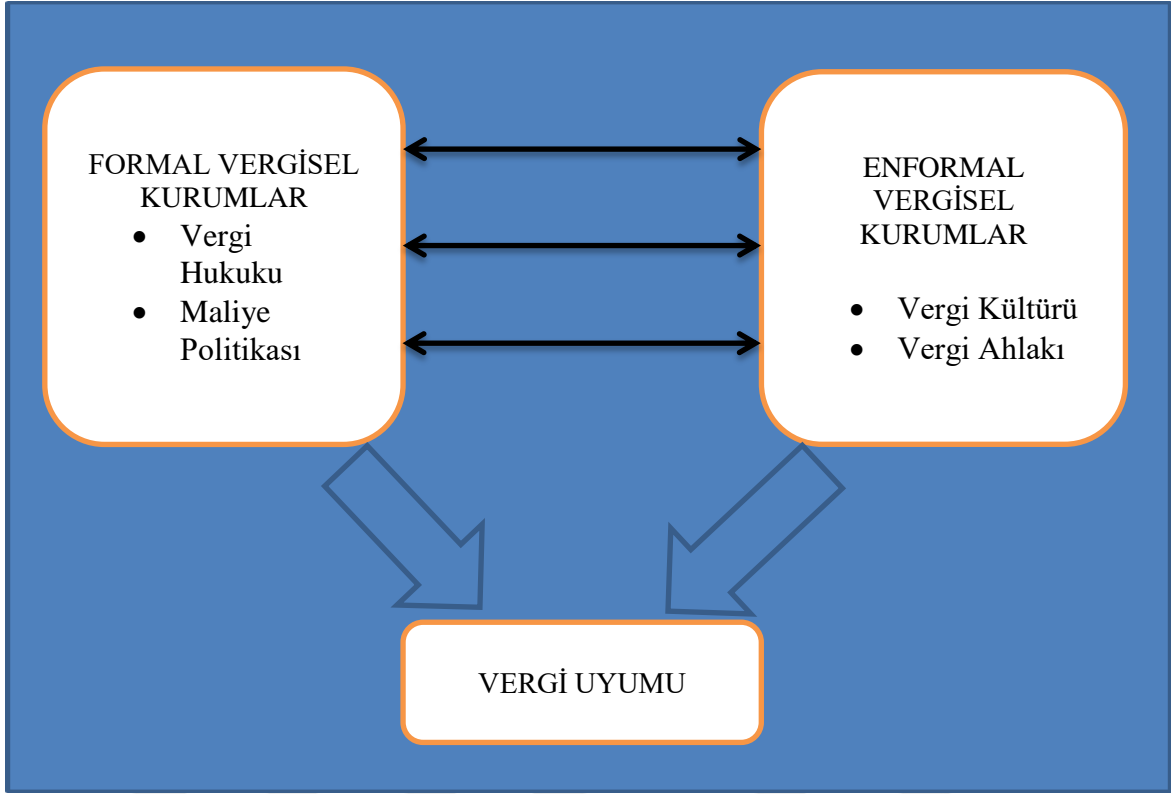
uyumun yüksek olduğu bazı ülkelerde ise sıkı denetim mekanizması ve yüksek cezalara rağmen vergi ahlak ve uyumunun düşük olduğu görülmektedir. Vergi yükümlülerinin vergilerini ödemede neden gönüllü olup olmadıkları sorusuna verilecek standart bir yanıt yoktur. Ülkelerin gelişmişlik düzeyleri, sosyo-ekonomik yapıları, kültürel ve ahlaki değerleri, vergi otoritesi ve mükellef arasındaki ilişkilerin güven boyutu gibi faktörler ve bu faktörler arasındaki farklılıklar söz konusu gönüllü uyum eylemine etkide buldukları için tek bir yanıtın verilmesi mümkün değildir (Işık, 2009: 852).

Vergi aflarının tekrarlanmaması ve beraberinde bir iyileştirilmiş bir vergi politikası getirmesi kaydıyla mükellefler ile vergi otoritesi arasındaki ilişkinin yeniden tesis edilerek vergi uyumunun artırılmasında kullanılabilecek bir araç olduğunu düşünen görüşler, kurumsal açıdan dönüşüm ve işlem maliyetleri açısından bir çıkarımda bulunmaktadır. Yeni Kurumsal İktisadın temsilcilerinden olan D. North'a göre (North ve Wallis, 1994) değişim, bir yönüyle dönüşüm sürecini, bir yönüyle de işlem sürecini etkilemektedir. Bir değişimin tercih edilmesi sadece dönüşüm veya sadece işlem maliyetleri üzerindeki azaltıcı etkisi göz önüne alınarak değil her iki alandaki maliyetin toplamı dikkate alınarak gerçekleştirilir. Teknik bir değişim, hem kurumsal değişim ve dolayısıyla işlem maliyetleri hem de dönüşüm maliyetleri üzerinde önemli etkilerde bulunur. Önemli olan net maliyeti azaltmasıdır. Dolayısıyla bir vergi affı eğer beraberinde getireceği uygulamalarla (t+1) dönemde vergi kaybının azaltılması ve dolayısıyla vergiye uyum anlamında getireceği somut faydalar mevcut af neticesinde uğranılan kayıptan büyük ise rasyonalite çerçevesinde tercih edilebilir bir uygulama olacaktır.

Kurumsal İktisadın klasik sınıflandırmasından hareketle formal ve informal kurumlar arasındaki uyum ve etkileşim eğer asimetric bir görüntü arz ediyorsa bunun vergi ahlakı ve dolayısıyla vergi uyumu üzerindeki sonuçları olumsuzdur. Vergi ile ilgili formal kurumlar olarak vergi kanunlarının, vergileme ile ilgili uygulamaların ve genelinde maliye politikalarının informal vergisel kurumlar olan vergi kültürü, vergi ahlakı ve genelinde vergi uyumu ile senkronize hale getirilmesi, vergi kaybının minimize edilmesi ve adaletli bir vergi sistemi kurulabilmesi açısından oldukça önemlidir.

Vergisel kurumlar arasındaki ilişkinin vergi uyumu ile ilintisinin gösterildiği Şekil 3.5'de formal vergisel kurumlar olarak vergi hukuku ve maliye politikası, enformal vergisel kurumlar olarak ise vergi kültürü ve vergi ahlakı dikkate alınmıştır. Bunların

arasındaki çift yönlü etkileşimin ve senkronizasyonun doğal sonucu vergi uyumunu doğurmaktadır.



Şekil 3.5: Vergisel Kurumlar ve Vergi Uyumu İlişkisi

Vergi mükelleflerinin algıladıkları subjektif vergi yükü, vergi sistemindeki adalet ve tahsil edilen vergiler neticesinde yapılan kamu harcamalarının, transfer harcaması niteliğinde veya pozitif dışsallık yaratacak şekilde toplumun geneline geri enjekte edilip edilmediği, algılanan yolsuzluk düzeyi toplumsal vergi ahlakını belirlemektedir.

Diğer taraftan enformal kurumların vergi ahlakı üzerindeki etkisi düşünüldüğünde vergi politikalarının tesisinde vergi kültürü ve vergi ahlakı seviyesini yukarı çekecek nitelikte evrimci politikalar üretilmesi, vergi uyumunu artırmada etkili olabilecektir. Vergi politikalarını oluşturan hükümetlerin sosyal algılamayı etkileme kapasiteleri bulunduğundan hükümetler kamu harcamalarının şeffaflığını artırabilir, kamu mal ve hizmetlerinin vergilerden ne şekilde ödendiği hakkında bilgi vermek için bilinçlendirme kampanyaları kullanabilir veya vergi eğitimini teşvik edebilirler (Horodnic, 2018: 879).

Kurumsal anlamda; mükellef, toplum, vergi idaresi ve politika yapıcılar dörtgeninde normatif bir bakış açısıyla vergi uyumunu artıracak ve vergi kayıp ve kaçaklarını en aza indirecek öneriler dizisi Işık ve Kılınç (2009)' dan özetlenirse, "Vergi sistemlerinde yer

alan indirim, istisna ve muafiyetleri asgari düzeye indirilmeli; sık sık değişmeyen, dili ve içeriği basit ve anlaşılır bir mevzuat oluşturulmalı; vergi kapasitesi artırılmalı ve kayıtdışı ve kaçakçılık faaliyetlerini azaltmak için etkin bir denetim sistemi kurulmalı, vergi gelirleri düştükçe dolaylı vergilere ağırlık verilmek yerine dolaysız vergilere ağırlık verilmeli; vergi bilincinin yerleşmesi sağlanmalı, vergiler tabana yayılmalı, cezalar caydırıcı olmalı ve nihayet devlet, ödenen vergilerin nerelere harcandığı konusunda şeffaf bir şekilde vatandaşına hesap verebilmelidir”.

Vergisel kayıp ve kaçakların azaltılmasında veya vergi uyumunun artırılmasında ise bir bütün olarak “sosyal sermaye” büyük önem taşımaktadır. Aktan (2012)‘ın vurgulamış olduğu gibi, kurumların ve kuralların üstün olduğu eğitilmiş, medeni bir toplumda sosyal sermayenin güçlü, gönüllü vergi uyum düzeyinin de yüksek olması beklenmelidir. Modern sosyal, siyasi ve ekonomik kurumların ve kuralların yerleşmiş olduğu toplumlarda mükellefler, vergisel yükümlülüklerini yerine getirirken gönüllü bir içsel motivasyon taşımaktadırlar.

### **3.3. Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikalarının Tarihsel Gelişimi ve Kurumsal İktisat Çerçevesinde Eleştirisi**

Vergileme süreci, kanun teklif ve/veya tasarısının hazırlanmasından, mükelleflerin vergiyi ödemesine kadar uzun bir süreci kapsamaktadır. Bu süreç içinde öncelikle hükümetlerin oluşmasını sağlayacak seçim döneminde, kişiler sahip oldukları vergi kültürünün etkisi ile siyasi partilerin politikaları doğrultusunda seçim yaparlar (Gencel ve Kuru, 2012: 38). Söz konusu süreç ülkemizde de siyasi iktidarların ideolojileriyle uyumlu olarak ortaya koydukları politika tercihleri paralelinde ilerlemektedir.

Seçilmiş hükümetin uygulamaya koyduğu politikalar neticesinde oluşan vergi iklimi beraberinde yeni bir uyum sürecini getirir. Değişen vergileme politikaları mükelleflerin harcama, tüketim, tasarruf davranışlarını, mülkiyet anlayışlarını ve dolayısıyla vergi kültürlerini etkilemekte olup bu dinamik ve dairesel çevrim devam etmektedir. Uzun yıllar süren vergi politikalarının meydana getirdiği vergi kültürü yanında vergi ahlakı ve vergi uyumunun anlaşılabilmesi ancak ve ancak ilgili döneme tekabül eden konjonktürel şartların tarihsel bir perspektifte ele alınması ile daha iyi anlaşılabilir.

### 3.3.1. 1980 Öncesi Vergi Politikaları

Türkiye Cumhuriyeti, I. Dünya savaşı öncesi mali ve ekonomik özgürlüğünü büyük ölçüde kaybetmiş Osmanlı İmparatorluğu'nun dünya savaşı sonrasında siyasi olarak da bağımsızlığını yitirdiği bir ortamda Mustafa Kemal Atatürk'ün liderliğinde yürütülmüş olan bağımsızlık savaşının neticesinde kurulmuş genç bir devlet olarak mali ve ekonomik bağımsızlığının tescili adına özellikle Cumhuriyetin ilk yıllarında dünya konjonktürüne paralel mali ve ekonomik politikalar uygulamaya koymuştur.

Atatürk'ün deyimiyle iktisat alanında atılacak ilk adımlar 1923 yılında Cumhuriyetin resmen ilan edilmesinden aylar önce İzmir'de 17 Şubat – 4 Mart tarihleri arasında toplanan İktisat kongresinde somutlaştırılmıştır. Uygulanacak mali politikaların genel çerçevesini Atatürk şöyle ifade etmektedir: “Mali siyasetimiz halkı taziyik etmeden ve ona zarar vermektan kaçınmakla beraber, mümkün olduğu kadar dışarıya muhtaç olmadan yeterince gelir sağlamak esasına dayanmaktadır”(Göze Kaya ve Durgun, 2009: 234). Bu sözlerde, uzun süren savaşlardan çıkmış, yoksul, yorgun ve genç nüfusunun çoğunluğunu savaşlarda kaybetmiş bir halkın üzerinde ağır bir vergi yükü oluşturmaktan kaçınmanın vurgusu ile birlikte mali bağımsızlığın ön şartı olan güçlü bir devlet hazinesinin amaçlandığının işareti verilmektedir.

İktisat Kongresinde açıklanan dilekler ve alınan kararlar doğrultusunda ekonominin kurumsal ve yasal yapısı yeniden düzenlenmeye başlamıştır. Bütçe ve maliye politikaları da bu doğrultuda şekillenmiştir. Para politikası konusunda “sağlam para, istikrarlı para” politikasını belirlemiş olan hükümet, maliye politikasında “denk bütçe, düzgün ödeme” ilkelerine titizlikle bağlı kalmıştır (Ulusoy, 2017: 327). Cumhuriyetin ilk yıllarında, Osmanlı'dan kalan vergi sistemi ekonominin yapısını yansıtır şekilde büyük ölçüde tarıma dayalı vergilerden oluşmaktaydı. Dolaysız vergiler içerisinde; bina ve arazi vergileri, temettü vergisi, hayvanlar (ağnam) vergisi, aşar ve madenlerden alınan vergiler yer alırken, tömbeki bayilerinden alınan vergiler, gemi harçları, sağlık harçları, deniz ve kara avcılığı vergileri ile gümrük vergileri dolaylı vergiler grubunu oluşturmaktadır. Araziden sağlanan tarımsal ürünler üzerinden genellikle onda bir oranında aynî olarak alınan Aşar Vergisi ise en önemli dolaysız vergiler arasında en önemli kalemi oluşturmaktaydı (Vural, 2008: 86).

Osmanlı mali sisteminin en önemli unsurlarından biri olan Aşar Vergisi 1924 yılında genç Türkiye Cumhuriyeti devletinin genel bütçe gelirlerinin yaklaşık üçte birini oluşturmaktaydı. Ancak mültezimler (iltizam sahibi kişiler) aracılığıyla toplanan bir vergi

olduğundan gerek tahsili gerekse de tarım üreticisi üzerindeki oluşturduğu yük nedeniyle modern Türkiye'ye uygun bir vergi değildi. İzmir İktisat Kongresinde alınan karar doğrultusunda 1925 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. Aşar vergisinin kaldırılmasından hemen sonra toplam bütçe gelirleri içerisinde nispeten oldukça küçük bir paya sahip olan Temettü Vergisi de kaldırılmış ancak bu iki verginin oluşturmuş olduğu gelir boşluğunu doldurmak maksadıyla iki yeni vergi yürürlüğe konulmuştur. Bunlardan Umumi İstihkak Vergisi, bugünkü Katma Değer Vergisi'nin Türkiye Cumhuriyetindeki ilk uygulaması sayılmaktadır. Söz konusu vergi o günün şartlarına pek uygun olmadığından bir dolaylı vergi olarak adı ve niteliği kısmen değiştirilerek 1927 yılında Muamele Vergisi olarak yeniden yürürlüğe girmiştir. Diğer önemli vergi uygulaması ise 1926 yılında dolaysız bir vergi olarak yürürlüğe giren bugünkü Gelir Vergisi'ne benzer nitelikteki Kazanç Vergisi'dir.

“Kazanç Vergisi'nin konusunu şahıs ve sermaye şirketlerinin kazançları; genel, katma ve özerk bütçeli daire ve kurumlar ile ticari amaç güdüp kamu yararına çalışan derneklerin kazançları ve gerçek kişilerin ticarî, sınaî, serbest meslek kazançları; ücret gelirleri ve arızî kazançlar oluşturmaktaydı. Uygulamanın başlangıcında geniş tutulması nedeniyle başarısız olan beyan usulü, bir yıl sonra, sadece şirketler için zorunlu hale getirildi ve geriye kalan yükümlüler karine ve götürü usule göre vergilendirilmeye başlandı. Buna karşın vergi kanununun bazı hükümlerinin belirsiz olması, kimin vergi yükümlüsü olduğunun açıkça bilinmemesi, vergi denetimine ait hükümlerin yetersizliği ve beyan usulünün yükümlülerin zarar bildirmesi halinde vergilendirme dışında kalmalarına neden olması nedeniyle götürü ve karine usulüne göre kazanç vergisi ödeyenlerin daha fazla vergi ödemesine yol açmıştır” (Vural, 2008: 86-87).

Yürürlükten kaldırılan Aşar Vergisinin kamu maliyesi üzerinde oluşturduğu olumsuz etkiyi azaltması maksadıyla devreye konulan vergisel uygulamalardan Aşar'ın kaldırılmasından hemen önce devreye alınan Yol Vergisi'dir. Ülkenin potansiyeli yüksek tarım bölgelerinin gerek ulusal gerekse de ihracat amaçlı olarak uluslararası piyasalara iletilmesinde ve tarım kaynaklı sermaye birikiminin sağlanmasında belirgin bir rolü olan ulaşım altyapısı faaliyetlerini hızlandırması açısından olumlu katkıları olsa da yol vergisi günümüz modern vergi sistemlerine uygun bir uygulama olarak nitelenemez. Keza Yol Vergisi ile 18-60 yaş arasındaki tüm erkeklere ya yol inşaatında birkaç gün çalışmak veya emeğin bedelini nakden ödemek yükümlülüğü altına girmektedirler (Parasız, 1998: 14).



Tablo 3.2: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1923 – 1929)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri x1.000 TL	Vergi Gelirleri x1.000 TL	(% payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1923	111.272	95.354	86%	35.059	37%	11.164	12%	46.223	48%	23.729	25%	25.402	27%	49.131	52%
1924	138.416	115.186	83%	43.979	38%	10.426	9%	54.405	47%	31.831	28%	28.950	25%	60.781	53%
1925	170.390	138.270	81%	20.496	15%	23.661	17%	44.157	32%	50.718	37%	43.395	31%	94.113	68%
1926	180.363	149.366	83%	13.998	9%	27.870	19%	41.868	28%	72.604	49%	34.894	23%	107.498	72%
1927	202.239	163.355	81%	16.146	10%	25.611	16%	41.757	26%	91.747	56%	29.851	18%	121.598	74%
1928	220.168	180.059	82%	15.859	9%	25.901	14%	41.760	23%	98.021	54%	40.278	22%	138.299	77%
1929	224.144	182.535	81%	14.850	8%	30.412	17%	45.262	25%	87.493	48%	49.780	27%	137.273	75%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_2.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm),

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_1.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm),

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_3.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_3.xls.htm),’ den derlenerek hazırlanmıştır.

1920’li yıllar boyunca maliye politikasında denk bütçe politikası yürütülürken aynı zamanda istikrarlı bir para politikası da buna eşlik etmiştir. Kamu harcamalarının finansmanı toplanan vergiler vasıtasıyla yapılmış, dışarıdan borçlanma yoluna gidilmemiş, Türk lirasının yabancı paralar karşısındaki değeri korunmaya çalışılmıştır. Cumhuriyet yıllarının ilk döneminde 1923 -1929 yılları arasındaki vergi gelirlerinin dağılımına bakıldığında Tablo 3.2’den anlaşılacağı üzere 1925 yılında yürürlükten kaldırılan Aşar Vergisinden sonra dolaylı vergilerin payının toplam vergi gelirleri arasında genel olarak giderek artan bir paya sahip olduğu görülmektedir. Cumhuriyetin kuruluş yıllarında %50’ler civarında olan dolaylı vergiler Büyük Buhranın yaşandığı 1929 yılına gelindiğinde toplam vergi gelirleri içerisinde %75’lere ulaşmıştır. Dolaylı vergilerin oranındaki bu artış tüketicilerin üzerindeki vergi yükünün artarak verginin adaletli dağılımını özellikle düşük gelir grubundaki vatandaşlar nezdinde bozmuştur (Göze Kaya ve Durgun, 2009: 244). Bir taraftan dolaylı vergilerin alım gücü düşük mükellefler üzerinde oluşturduğu yükü azaltmak maksadıyla dolaysız vergilerin genel bütçe içerisindeki paylarının artırılması adına çalışmalar yapılırken diğer taraftan 1929 yılı Dünya Ekonomik Buhranının baş göstermesi vergi gelirlerinin artırılması gerçeğini gözler önüne sermiştir. Bunun sonucu

olarak konjonktürel faktörlerden dolayı vergi yükünü azaltacak reformlar bir yana vergi yükünün daha da artmasının önüne geçilememiştir.

Vergi yükü açısından yaşanan adaletsiz dağılım bir tarafa 1930'lu yıllarda da hükümet 1920'li yıllarda olduğu gibi özellikle denk bütçe ilkesini sürdürmüştür. Büyük buhran sonrasında uluslararası anlamda yürütülen ithal ikamesi politikaları uluslararası ticaretin gittikçe daha fazla kısıtlı hale gelmesine ve dış ticaret açıklarının artmasına yol açmış, bir taraftan Türk Lirası değer kaybederken diğer taraftan firma iflaslarının artması ile birlikte piyasaya dayalı model konusunda kuşku artması sonucunu doğurmuştur. Tüm dünyada yaygın bir biçimde kabul gören Klasik İktisat anlayışına olan güvenin sarsılması sonucunda devlet müdahalesini öngören Keynesyen iktisadi görüşler taraf bulmaya başlamış ve bu görüşler 1930-38 döneminde uygulanan iktisat politikalarının fikri dayanağını oluşturmuştur (Vural, 2008: 111)

Tablo 3.3: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1930 – 1938)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri		Vergi Gelirleri (%) payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
	x1.000 TL	x1.000 TL		Gelir Üzerinden (%) payı	Servet Üzerinden (%) payı	Toplam (%) payı	Mal ve Hizmetler (%) payı	Dış Ticaret (%) payı	Toplam (%) payı						
1930	217.451	164.607	76%	14.114	9%	28.801	17%	42.915	26%	60.694	37%	60.998	37%	121.692	74%
1931	186.008	141.360	76%	18.361	13%	23.930	17%	42.291	30%	51.024	36%	48.045	34%	99.069	70%
1932	214.323	162.348	76%	36.232	22%	23.032	14%	59.264	37%	59.549	37%	43.535	27%	103.084	63%
1933	201.720	156.483	78%	34.720	22%	22.171	14%	56.891	36%	56.040	36%	43.552	28%	99.592	64%
1934	241.218	143.571	60%	39.300	27%	23.156	16%	62.456	44%	37.750	26%	43.365	30%	81.115	56%
1935	266.774	154.957	58%	44.161	28%	24.126	16%	68.287	44%	38.589	25%	48.081	31%	86.670	56%
1936	224.092	135.420	60%	56.583	42%	15.701	12%	72.284	53%	50.396	37%	12.740	9%	63.136	47%
1937	261.595	163.083	62%	27.882	17%	17.678	11%	45.560	28%	49.732	30%	67.791	42%	117.523	72%
1938	322.934	203.174	63%	64.011	32%	16.466	8%	80.477	40%	58.339	29%	64.358	32%	122.697	60%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_2.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_2.xls.htm),

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_1.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_1.xls.htm),

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_3.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_3.xls.htm),’ den derlenerek hazırlanmıştır.

1930 – 1939 yılları arasında Dünya Ekonomik Buhranının etkisi ile vergilerin mali amacı ön plana çıkmış ve bu amaca yönelik olarak yeni vergiler yürürlüğe konmuştur. Ücret gelirlerinin ilk kez vergilemeye tabi tutulduğu bu dönemde genelde harcamalar ve ücret gelirleri üzerinden alınan yeni vergiler mevcut vergi yükünü ağırlaştırıcı bir etki

doğurmuştur (Ejder, 2000). Yeni uygulamaya koyulan vergilerden kamu otoritesi açısından en büyük gelir beklentisi 1934 yılında kabul edilerek yürürlüğe giren Yeni Kazanç Vergisi'nden olmuştur. Asgari mükellefiyet esası ile vergi tabanının genişletilmesi amaçlanmış olup gerçek usulde vergilendirilen mükellef sayısı karine usulüne göre vergilendirilenlerden az olduğundan dolayı beklenen vergi hasılatının bu vergi yoluyla da elde edildiği söylenemez (Saraçoğlu, 2009)

Vergi gelirlerine etkisi açısından Kazanç Vergisi'nin etkisi tartışılır nitelikte iken bunun toplam vergi gelirleri içerisinde Dolaysız Vergilerin payını artırdığı gerçeği ise göz ardı edilemez niteliktedir. Tablo 3.3'de de görüleceği üzere 1934 yılı ve sonrasında %40'lar civarına yükselmiştir. Yine de 1934 ve 1935'lerde, işçi ve memur gibi ücret ve maaş geliri elde eden çalışanların gelirleri üzerinden ödedikleri vergi toplam gelirlerinin ortalama %18'ine tekabül ediyor iken çoğunluğu Kamu İktisadi Teşekküllerinin elde ettiği karlardan oluşan kurum karları üzerinden alınan vergiler dikkate alındığında özel teşebbüs sahiplerinin ödedikleri vergilerin toplam gelirleri içerisindeki payları yine aynı dönemde %2'lerde kalmaktaydı (Saraçoğlu, 2009: 139).

1930 -1938 yılları arasındaki dönemde özellikle Büyük Buhran'ın etkisiyle gözden düşen liberal politikaların yerini devletin ekonomiye doğrudan ve dolaylı müdahalesini gerekli gören Keynesyen politikalar almış ve bunun maliye politikalarına yansımaları görülmüştür. Her ne kadar vergilemenin mali ve hazineye gelir sağlayıcı yönü dönemin şartları dolayısıyla öne çıkmış olsa da dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının düşmesi modern vergi uygulamalarına yönelik çabaların bir göstergesi niteliğindedir.

Genel hatlarıyla cumhuriyeti kuruluşundan 1938 yılına kadar geçen 15 yıllık süreçte Atatürk'ün maliye politikaları doğrultusunda vergilerin daha adaletli alınması için yasal düzenlemeler yapılmış, devlet gelirleri halkın gelir artışına uygun olarak dengeli bir şekilde arttırılmış ve en önemlisi bütçe açıklarından kaçınılmıştır. Böylece içeride ve dışarıda itibarı yüksek bir hazine sağlanmıştır (Göze Kaya ve Durgun, 2009: 247). 1938 yılında Atatürk'ün vefatı ve sonrasında yeni bir dünya savaşına yol açacak askeri ve siyasi gerilimler Türkiye'yi de etkilemiş ve askeri harcamaların hızlı artmasına yol açmıştır. Henüz o yıllarda artan oranlı bir gelir vergisi uygulaması olmadığından dolayı 1940 -1945 arasındaki dönem iktisadi büyümenin durduğu bütçe denkliliğinin sarsılmaya başladığı bir dönem olarak görülmektedir. Vergi gelirlerinin artan olağandışı harcamaların

finansmanında yetersiz kalmasının neticesinde yürütülmekte olan sıkı para politikasından da feragat edilmek zorunda kalınmıştır. Savaş ekonomisi şartlarında mali finansman ihtiyacı için mevcut vergilerin oranlarında yapılan artışlar yanında yeni vergilerin yürürlüğe girmesi, bazı vergilerin uygulamadaki etkisizlikten dolayı kaldırılması mükellefler nezdinde vergi uyumunu azaltarak subjektif vergi yükünü artıran temel unsurlar olmuştur.

Tablo 3.4 üzerinde takip edilebileceği gibi 1942 yılında bir kereye mahsus olağanüstü bir vergi olarak alınan Varlık Vergisi söz konusu yıla özel olarak Dolaysız Vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının %60 civarına yükselmesine yol açmıştır. Varlık vergisi, kapsam olarak tüccar ve esnafın yanında çiftçi ve ücretlileri de içine alan vergi otoritesi tarafından tarh edilerek bir defalığına toplanan, itiraz hakkı bulunmayan olağanüstü bir vergi olup vergi borçlarını ödemeyenler yaptırım olarak çalışma yükümlülüğüne tabi tutulmuşlardır.

Tablo 3.4: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1939 – 1949)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri x Milyon TL	Vergi Gelirleri x Milyon TL	(%) payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1939	388,20	240,70	62%	70,00	29%	16,10	7%	86,10	36%	109,20	45%	45,40	19%	155	64%
1940	552,20	272,00	49%	91,60	34%	16,30	6%	107,90	40%	136,70	50%	27,30	10%	164	60%
1941	652,20	350,30	54%	112,50	32%	25,00	7%	137,50	39%	163,50	47%	49,30	14%	213	61%
1942	983,80	751,00	76%	145,90	19%	302,30	40%	448,20	60%	217,50	29%	85,00	11%	303	40%
1943	1.038,50	839,80	81%	276,60	33%	78,00	9%	354,60	42%	378,70	45%	106,50	13%	485	58%
1944	1.079,20	853,00	79%	302,00	35%	32,90	4%	334,90	39%	455,70	53%	62,40	7%	518	61%
1945	663,90	580,00	87%	222,90	38%	30,70	5%	253,60	44%	273,20	47%	53,20	9%	326	56%
1946	1.061,10	884,30	83%	275,70	31%	34,10	4%	309,80	35%	451,90	51%	77,20	9%	529	60%
1947	1.624,90	1.161,60	71%	381,70	33%	37,50	3%	419,20	36%	444,00	38%	269,00	23%	713	61%
1948	1.494,70	1.160,60	78%	401,90	35%	38,70	3%	440,60	38%	467,50	40%	243,80	21%	711	61%
1949	1.658,90	1.399,40	84%	467,80	33%	39,20	3%	507,00	36%	643,10	46%	249,10	18%	892	64%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG1.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm) ve <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengsixls.xls?0> verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Bu dönemde Türkiye Cumhuriyeti'ne yönelik olarak Nazi Almanya'sının ve dönemin Sovyetler Birliği'nin tehditlerine karşı savunma harcamalarının artması bu tarz olağandışı vergilerin kısa süreliğine de olsa yürürlüğe konmasının arkasındaki gerekçe olarak gösterilmiştir.

1950'li yıllar Türkiye'de ekonomik ve politik bir değişimin başlangıcı olmuştur. Çok partili hayata geçiş, büyüme odaklı ekonomi politikaları ve dış ticaret rejiminin değişmesinin siyasi, mali ve ekonomik birçok yansımayı beraberinde getirmiştir. Özellikle 1950-57 yılları arasında GSMH büyüme oranı yıllık ortalama yüzde 7,8 olmuştur. Hedef ne pahasına olursa olsun büyüme olduğundan, fiyat istikrarı bir amaç olmaktan çıkmıştır. Ekonomiye döviz girdisinin fazlalığı, Marshall yardımları ve ekonominin liberalleşmesi sonucu bol miktarda ithal malın ülkeye girmesi nedeniyle iç fiyatlar genel düzeyi çok fazla artmamıştır (Ulusoy, 2017: 329). Vergileme politikası açısından Türkiye'de cumhuriyet tarihinin ilk vergi reformu 1950 yılında gerçekleştirilmiştir. Bu yıldan itibaren gelirlerin vergilendirilmesinde Gelir ve Kurumlar Vergileri uygulanmaya başlanmıştır. Buna mukabil Vergi Usul Kanunu'nun da kabulü suretiyle vergi sistemine "batılı bir hukuki çerçeve" getirilmiştir (Kumrulu, 1988: 195).

1949 – 1950 Vergi Reformunun temel özellikleri aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Öncel vd., 2012: 229):

- Kabul edilen üç kanun, Alman vergi sistemi esas alınarak hazırlanmıştır.
- Bu kanunlaştırma hareketi ile gelirlerin vergilendirilmesi açısından çağdaş bir adım atılmış olup vergi tekniği alanında bir kod niteliği taşıyan Vergi Usul Kanunu'nun kabulü, ileri bir adım olarak düşünülmektedir.
- Tarım kazançları vergi dışında tutulmuştur. Nitekim aşar ve temettü vergileri kaldırılarak yerine kazanç vergisinin, daha sonra ise kazanç vergisinin de kaldırılarak gelir ve kurumlar vergilerinin getirilmesi, özellikle tarım kesiminin istenen şekilde vergilendirilememesine neden olduğundan; Türkiye ekonomisi için önemli vergi kaybı ortaya çıkmıştır.
- Gelirlerin vergilendirilmesi bakımından, gelişmiş-sanayileşmiş ekonomilerin özelliklerine uygun düşen kanunların Türkiye'de uygulamaya konulmasının yerinde olup olmadığı tartışması yapılmıştır.

Demokrat parti döneminin ilk yıllarında ekonomik büyümeye paralel olarak artan vergi kapasitesi ile kamu harcamalarının finansmanı yerine dış kaynaklardan finansman temin etme yoluna gidilmiştir. İlgili dönemin vergi politikasını Nevin Coşar şöyle aktarmaktadır:

“Vergiler ile milli gelir arasında denge ve uyum sağlamak, milli gelir artışına paralel olarak devlet gelirlerinin artmasını sağlamak; vergi uygulaması ile ülkenin iktisadi gelişme politikası arasında uyum kurmak, tarım, sanayi ve ticareti baltalayacak vergi uygulamasından kaçınmak; vergilerin mali yönü kadar sosyal yönünü gözden uzak tutmamak; dolaylı ve dolaysız vergiler arasında ülke realitelerine uygun bir nispetin muhafazasına gayret etmek ve mümkün olan hallerde bu nispeti dolaysızlar lehine çevirmek; vergicilik alanında istikrarı temin etmek, vatandaşlara huzur içinde çalışmak ve kazanmak imkânını sağlamak; vergi kanunlarında eksikliklerin biran evvel giderilmesine çalışmak, bütün bunlarla ülkenin şartlarına ve zamanımızın zihniyetine uygun ilmi bir vergi sistemi tesis ve tatbik etmektir” (Coşar, 2005: 45).

Tablo 3.5: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1950 – 1959)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri x Milyon TL	Vergi Gelirleri x Milyon TL	(% payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1950	1.448,80	1.242,10	86%	410,00	33%	37,70	3%	447,70	36%	565,40	46%	229,00	18%	794	64%
1951	1.683,80	1.271,50	76%	260,10	20%	34,70	3%	294,80	23%	618,90	49%	322,50	25%	941	74%
1952	2.293,70	1.588,30	69%	377,10	24%	36,90	2%	414,00	26%	767,60	48%	398,50	25%	1.166	73%
1953	2.337,00	1.853,30	79%	500,30	27%	38,80	2%	539,10	29%	903,70	49%	405,00	22%	1.309	71%
1954	2.468,80	2.094,80	85%	642,00	31%	42,10	2%	684,10	33%	1.008,80	48%	398,30	19%	1.407	67%
1955	3.288,70	2.481,70	75%	771,10	31%	45,30	2%	816,40	33%	1.222,20	49%	441,00	18%	1.663	67%
1956	3.395,20	2.815,50	83%	995,80	35%	50,70	2%	1.046,50	37%	1.415,00	50%	352,80	13%	1.768	63%
1957	4.060,00	3.271,40	81%	1.110,60	34%	64,40	2%	1.175,00	36%	1.601,60	49%	378,80	12%	1.980	61%
1958	4.932,30	3.868,70	78%	1.292,00	33%	70,00	2%	1.362,00	35%	1.948,50	50%	545,20	14%	2.494	64%
1959	6.572,30	5.376,20	82%	1.776,90	33%	69,60	1%	1.846,50	34%	2.239,20	42%	1.287,10	24%	3.526	66%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG1.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm) ve <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengesixls.xls?0> verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Modern vergi sistemlerinden transfer edilmiş bir formal kurum olarak vergi kanunları, onları uygulayacak bir başka kurum olan vergi otoritesinin yapısal düzenleme eksikliklerinden dolayı bir uyumsuzluk halindeydi. Vergi kanunları gerek baskı gruplarının etkileri gerekse de Türkiye’deki mevcut sosyo –ekonomik yapıya uygunluk göstermesi açısından temelinde bazı değişikliklere uğruyor, istisna ve muafiyetlerle vergilemede genellik ilkesi hasar görmüş oluyordu.

Türkiye’ye özgü bir durum olmamakla birlikte baskı gruplarının farklı vergisel çıkar çatışmaları içerisinde olmaları neticesinde üzerinde subjektif vergi yükü azalan kesimler diğer kesimlere nazaran bir haksız rekabet ve sosyal adaletsiz ortamının oluşmasına yol açıyordu. Tablo 3.5’de genel bütçe içerisindeki vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki dağılımı yıllar itibariyle gösterilmiştir. Coşar, ilgili dönemde yürütülen maliye politikası ile ilgili görüşlerine şu sözlerle devam etmektedir:

“Vergi mali bir araçtı, iktisadi ve sosyal amaçlara uygun olması gerekiyordu. Bu doğrultuda, vergi adaleti ilkelerine daha uygun bir vergiler sistemine yönelmeyi, dolaysız vergileri artırmayı dolaylı vergileri azaltmayı hedeflemişlerdi. İktidarları döneminde, zorunlu ihtiyaç maddelerinden vergi alınmamasını veya nispeten düşük vergilere tabi tutulmasını, bazı maddelerin tekel halinden çıkarılmasını sağlamışlardı. Hükümetin vergi politikası politik ve sosyal düşüncelerden etkilenirken, bu durum devlet gelirlerinde göreceli olarak düşüş meydana getirmişti” (Coşar, 2005: 46)

Özellikle 1951 – 1957 yılları arasında yükselen Milli Gelir rakamı ve artan mükellef sayısının getirdiği büyüyen vergi kapasitesine rağmen vergi gelirlerinin aynı oranda artmaması gerek gönüllü vergi uyumu eksikliği gerekse de kamudaki denetim eksikliğinden ileri gelmektedir. Ayrıca bu yıllarda uygulamaya konulan yeni vergi sisteminin hedeflediği başarıya ulaşamama nedenleri arasında formal kurumların kendi arasında ve enformal kurumlar ile formal kurumlar arasındaki uyumsuzluk sayılabilir. Yurtdışından, sanayileşme hamlelerini gerçekleştirmiş bir toplumdaki transfer edilmiş bir vergi sisteminin kendi ülkesindeki etkinliğini ülkemizde de sürdürmesi için vergi uyumu, vergi ahlakı ve mali sosyolojinin alanına giren diğer değişkenlerin de göz önüne alınması gerekiyordu.

Siyasi açıdan bakıldığında iktisadi liberalizm anlayışına dayanan hükümet politikaları özel teşebbüsün olanaklarını sınırlamama amacını ön planda tutmaktaydı. Devletin bu yaklaşımı neticesinde ana gelir kaynağı olan vergiler göz ardı edilerek daha

fazla para politikası kaynaklarına yönelmesine yol açmıştır. Bu noktada, temel yaklaşım özverinin tüm kesimleri kapsayacak şekilde paylaşımını sağlayacak bir vergi sistemi kurmak yerine, dış gelişmelerin ve bazı gelişme kuramcılarının önerileri ışığında hareket ederek geçici yöntemlerle sanayileşmeyi sağlamaktır (Coşar, 2005: 49-50)

1950’li yıllarda vergilendirme kapsamına alınamayan zirai kazançların vergi kapsamına alınması 1960’lı yılların başında sağlanmış bununla birlikte bu vergileme gerçek usulde değil götürü usulde yapıldığından sektörden vergisel anlamda istenilen randıman alınamamıştır. Bununla birlikte 27 Mayıs 1960 sonrasında 1961’de kurulan Vergi Reform Komisyonu tarafından getirilen ve bugün dahi vergi sistemimizde kullanılmakta olan birçok vergi uygulaması bulunmaktadır.

Tablo 3.6: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1960 – 1969)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri x Milyon TL	Vergi Gelirleri x Milyon TL	(% payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1960	7.139,40	5.541,00	78%	2.090,20	38%	82,50	1%	2.172,70	39%	2.132,30	38%	1.232,50	22%	3.365	61%
1961	11.168,50	6.563,80	59%	2.495,20	38%	130,50	2%	2.625,70	40%	2.664,00	41%	1.272,80	19%	3.937	60%
1962	9.262,30	6.934,20	75%	2.271,50	33%	60,50	1%	2.332,00	34%	2.828,80	41%	1.768,20	25%	4.597	66%
1963	12.003,00	8.424,00	70%	2.656,00	32%	90,90	1%	2.746,90	33%	3.489,70	41%	2.175,00	26%	5.665	67%
1964	13.227,50	9.242,00	70%	2.878,70	31%	159,80	2%	3.038,50	33%	3.893,40	42%	2.337,70	25%	6.231	67%
1965	13.947,80	10.294,60	74%	3.213,30	31%	194,40	2%	3.407,70	33%	3.973,80	39%	2.899,70	28%	6.874	67%
1966	16.996,50	12.464,10	73%	3.966,20	32%	230,50	2%	4.196,70	34%	4.603,10	37%	3.640,30	29%	8.243	66%
1967	20.872,90	14.882,40	71%	4.809,30	32%	260,60	2%	5.069,90	34%	5.553,90	37%	4.243,70	29%	9.798	66%
1968	21.140,20	16.239,50	77%	5.384,70	33%	310,60	2%	5.695,30	35%	5.715,90	35%	4.808,20	30%	10.524	65%
1969	24.106,90	19.114,00	79%	6.413,90	34%	363,20	2%	6.777,10	35%	7.414,20	39%	4.918,70	26%	12.333	65%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG1.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm) ve <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengesixls.xls?0> verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Tablo 3.6’den da anlaşılacağı üzere, söz konusu yılların başında Dolaylı Vergiler lehine olan dağılım dönemin sonuna doğru daha da artarak sürmüştür. Bu durum özellikle fiyatlar



genel düzeyindeki sürekli artışların yaşandığı enflasyonist dönemlerde nisbi vergi yükünün dar gelirli kesimlerin üzerinde yoğunlaşması anlamına gelmektedir.

1960 sonrası uygulanan vergi politikalarının 1960 öncesi politikalardan en önemli farkı bu dönemde vergi sistemine hem devlete kaynak sağlamak hem de piyasalarda meydana gelen kaynak dağılımını “Beş Yıllık Kalkınma Planların” hedeflerine uygun bir şekilde değiştirmesi fonksiyonunun yüklenmesidir (Görgün, 1973: 202). Vergi politikasının iktisadi, mali ve sosyal açıdan etkinleştirilmesinin hedeflendiği Kalkınma Planlarında amaçlanan vergi gelirleri artışı gerek vergisel reformlarla gerekse de Milli Gelir ‘deki büyüme ile hedeflenmiştir. Ancak 1960 sonrasında vergilerin yapısı değerlendirildiğinde bahsedilen plan hedeflerinin gerçekleştirilemediği, hedeflenen vergi yükü yükselişinin sağlanamadığı ve vergilemede sosyal adaletin yerine getirilemediği görülmektedir (Ejder, 2000: 129). Tablo 3.7’de görüleceği üzere, 1960’lı yıllar Türk Vergi Sisteminde sık aralıklarla birbirini tekrarlayan vergi aflarının görüldüğü yıllar olarak dikkat çekmektedir.

Tablo 3.7: Türkiye’de 1960 – 1980 Yılları Arasında Çıkarılan Vergi Afları

26.10.1960	113 sayılı Af Yasası
28.12.1961	281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa
23.02.1963	218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
13.06.1963	252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa
05.09.1963	325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa
6.07.1965	691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa
03.08.1966	780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
28.02.1970	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
15.05.1974	1803 sayılı Cumhuriyet’in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa

Kaynak: Çetin, G. (2007), “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi” s. 177.

1960 – 1966 yılları arasında yedi yıl içerisinde yedi ayrı vergi affı çıkarılmıştır. Vergi aflarının vergi gelirleri üzerindeki kısa dönemli etkileri 1961 ve 1963 yıllarında gözlemlenmektedir. Kalkınma planlarında, dengeli kalkınmaya ve dış ödemeler dengesine verilen önem kadar kamu bütçesindeki gelir – harcama dengesine de önem verilmiştir.

“Planların başarısı, her şeyden önce kamu yatırımlarının ve kamu tasarruflarının gerçekleşmesine bağlıdır. Kamu tasarruflarının istenilen düzeyde gerçekleşebilmesi için kamu gelirlerinin belirli bir düzeye çıkarılması gerektiğinden, kamu gelirlerinin artırılması, kalkınma planlarının başlıca amaçlarından birisi sayılmış ve bunun için vergi yükünün artırılması öngörülmüş, dönem boyunca da artmıştır. Ancak bu artışların yasal düzenlemeden yoksun olması nedeniyle, gelirler planlanan hedeflerin gerisinde kalmıştır” (Beydemir, 2006: 75).

Ekonomi politikaları açısından 1960’lı yılların ilk yarısında Türkiye’ye yabancı ülkelerden gelen yardımlar devam etmiştir. Dış borç ödeme yükümlülüklerini 1958 yılında yerine getiremeyen Türkiye ilan ettiği moratoryum sonrasında sürdürdüğü mali istikrar tedbirleri neticesinde ekonomide nisbi bir iyileşme gerçekleşmiştir. Ancak 1970’li yılların ilk yarısının sonlarına doğru dünya konjonktüründe negatife yönelen eğilimin Türkiye’ye yansımaları gerek ekonomik gerekse de siyasi istikrarsızlık şeklinde olmuştur.

Tablo 3.8: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1970 – 1979)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YIL	Genel Bütçe Gelirleri x Milyon TL	Vergi Gelirleri x Milyon TL	(%) payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1970	33.777	23.003	68%	8.165	35%	472	2%	8.637	38%	8.798	38%	5.567	24%	14.365	62%
1971	41.530	31.430	76%	11.294	36%	498	2%	11.792	38%	12.365	39%	7.267	23%	19.632	62%
1972	52.707	39.013	74%	14.568	37%	509	1%	15.077	39%	14.606	37%	9.284	24%	23.890	61%
1973	63.926	51.958	81%	21.471	41%	570	1%	22.041	42%	18.261	35%	11.614	22%	29.875	57%
1974	76.666	65.157	85%	29.401	45%	727	1%	30.128	46%	20.422	31%	14.572	22%	34.994	54%
1975	116.521	95.009	82%	43.516	46%	876	1%	44.392	47%	30.700	32%	19.907	21%	50.608	53%
1976	155.323	127.055	82%	59.288	47%	1.061	1%	60.349	47%	40.241	32%	26.451	21%	66.692	52%
1977	232.005	168.249	73%	87.686	52%	1.783	1%	89.469	53%	47.415	28%	31.348	19%	78.763	47%
1978	332.461	246.420	74%	139.392	57%	2.228	1%	141.620	57%	62.026	25%	42.740	17%	104.766	43%
1979	562.892	405.484	72%	233.113	57%	2.754	1%	235.867	58%	102.284	25%	67.322	17%	169.606	42%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG1.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm) ve <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengesixls.xls?0> verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Özellikle 1973 yılı sonlarında yaşanan petrol krizi, makroekonomik bir dışsal arz şoku niteliğinde Türkiye ekonomisi üzerinde aşırı fiyat artışları, artan işsizlik, para arzı

genişlemesi ve dış ödemeler dengesi açıkları gibi sorunlar meydana getirmiş, aynı dönemde kamu gelirlerinin kamu harcamalarını karşılamada yetersiz kalması, ekonomiyi harekete geçirmeye yönelik artan sübvansiyonların likidite genişlemesine yol açması enflasyonu daha da körüklemiştir (Ulusoy, 2017).

Bu dönemde Türkiye’de genellikle azınlık hükümetleri ve koalisyon hükümetleri iktidarda olmuştur. Bu hassas siyasi dönem içerisinde çıkarılan Finansman vergisi gibi yeni düzenlemeler dışında gayrimenkul değer artış vergisi ve emlak vergisine yönelik bazı düzenlemelerin vergi sisteminin üzerindeki iyileştirici etkisi zayıf olmuştur. Döneme ilişkin en dikkat çekici unsurun Tablo 3.8’de görüleceği üzere vergi gelirlerinin dağılımında dolaysız vergiler lehine bir artışın olmasıdır. Bu durum her ne kadar vergi adaletinin sağlanmasında dengeleyici bir politika gibi görünüyorsa da dolaysız vergilerin toplam vergi gelirlerindeki artışının ücretli kesim üzerinden alınan vergiler nedeniyle gerçekleşmesi vergi sisteminin adaletli bir yapıya bürünmesini engellemiştir.

Sonuç itibarıyla 1980 öncesi uygulanan vergi ve maliye politikalarının makroekonomik hedefler ve kalkınma planları ile uyumunun sağlanamadığı görülmektedir. Bu dönemdeki maliye politikalarının yeterince başarılı olamamasının nedenleri; İthal ikameci bir büyüme politikası yürütürken diğer taraftan liberal ekonomi politikalarının getirdiği açık bütçe ve finansman politikaları vergilendirilmesi gereken kesimlerin yeterince vergi sistemi içerisine dâhil edilememesi, sanayileşme sürecini tamamlamamış bir ülke olarak sanayileşmiş ülkelerin vergi sistemlerini aynen uygulama yoluna gidilmesi, mali sosyoloji anlamında dikkate alınması gereken sosyo ekonomik, demografik, kültürel ve genel anlamda kurumsal faktörlerin dikkate alınamaması, vergi otoritesinin denetim mekanizmasındaki zayıflıklar, seçim ekonomisi ve sık değişen iktidarlar ve onların vergilemede genel adaleti tesis etmekte etkisiz kalması şeklinde özetlenebilir.

### **3.3.2. 1980 Sonrası Vergi Politikaları**

12 Eylül 1980’in öncesinde Türkiye ekonomisi tarihine damga vuran en önemli olaylardan biri olan 24 Ocak 1980 kararları açıklanmıştır. Dünya ekonomisi ile bütünleşik liberal bir anlayışın kurumsal zemini oluşturmak amacıyla açıklanan kararlar; ihracata yönelik büyüme, anti enflasyonist politikalar, tasarruf ve özel yatırım harcamalarının artırılması, kamu harcamalarının kısılması, yatırımları teşvik edici vergi politikalarının uygulamaya konulması gibi hedefler içermekteydi. 1980’den itibaren Türkiye’de

vergilendirme alanında yetki yürütme organı tarafından da kullanılmaya başlanmıştır. Bu yetki yürütme organına 1970’li yılların başında 1961 Anayasasında yapılan bir değişiklik ile tanınmış ancak hükümetler tarafından kullanılmamıştır. 1984 yılında kabul edilerek 1985 yılında yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi “KDV” ile ihracatın teşvik ve gelişimi hedeflenirken diğer taraftan da uluslararası vergi kanunları ile uyum hedeflenmiştir. Bununla birlikte daha çok düşük gelir grubundaki mükelleflerin vergi yükünü artıran bir dolaylı vergi olarak KDV, diğer taraftan ihracatta yüklenilen KDV nin iadesi uygulamasının başlamasıyla bir kısım sanayici tarafından bir suistimal olanağı olarak kullanılmıştır. Kurumlar ve Gelir Vergilerine getirilen geniş teşvikler yanında 1988 sonrasında oluşturulan çok sayıda kamu fonu da dışa açılma ve rant aktarmaya yönelik vergi politikaları sonucu ortaya çıkmıştır (Oyan, 1998: 9-10).

Tablo 3.9: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1980 – 1989)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri x Milyar TL	Vergi Gelirleri x Milyar TL	(%) payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
				Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1980	975	750	77%	464	62%	7	1%	471	63%	206	27%	73	10%	279	37%
1981	1.512	1.190	79%	746	63%	22	2%	768	64%	308	26%	114	10%	423	35%
1982	1.591	1.305	82%	805	62%	22	2%	827	63%	333	26%	146	11%	478	37%
1983	2.635	1.934	73%	1.110	57%	39	2%	1.149	59%	520	27%	255	13%	775	40%
1984	3.693	2.372	64%	1.341	57%	41	2%	1.382	58%	602	25%	378	16%	979	41%
1985	5.754	3.829	67%	1.772	46%	54	1%	1.826	48%	1.098	29%	746	19%	1.844	48%
1986	6.630	5.972	90%	3.053	51%	53	1%	3.106	52%	1.853	31%	993	17%	2.846	48%
1987	9.894	9.051	91%	4.424	49%	68	1%	4.492	50%	2.768	31%	1.778	20%	4.546	50%
1988	16.813	14.232	85%	6.919	49%	147	1%	7.066	50%	4.487	32%	2.672	19%	7.159	50%
1989	30.210	25.550	85%	13.469	53%	176	1%	13.645	53%	7.641	30%	4.246	17%	11.887	47%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG1.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm) ve <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengesixls.xls?0> verilerinden derlenerek oluşturulmuştur.

Bu yıllar arasında uygulanan politikalar ile vergi sisteminin içerisinde yer alan vergi istisna ve muafiyetlerinin kapsamı daraltılarak, gelir vergisinde peşin vergi sistemi getirilmiş ve

Kurumlar Vergisi'nde finansman fonu gibi teşvik önlemlerine yer verilmiştir. Vergi politikalarında peşin vergi sistemi gibi kısa vadeli vergi gelirlerini artırıcı uygulamalar hayata geçirilirken diğer taraftan da uzun dönemde vergi oranlarının kademeli olarak aşağı indirilmesine yönelik planlamalar hedeflenmiştir (Sakal, 2003: 212).

1983-1990 yılları arasında vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik yeni düzenlemelere rağmen Özal hükümeti döneminde kamu harcamalarında kontrollü bir kısıtlama sağlanamamıştır. Ülkede oluşan kamu finansman açığı iç borç stokunun artmasına yol açarken özellikle 1984 yılından itibaren bütçe açıklarının GSMH'ye oranı %2,8 ile %4,5 arasında salınım göstermiştir. Buna karşın vergi indirimleri özel yatırım harcamalarını yeteri kadar harekete geçirememiştir.

Tablo 3.9'da görüldüğü üzere, KDV'nin yürürlüğe girdiği 1985 yılından başlamak üzere dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı yeniden %50 seviyelerine ulaşmıştır. Dikkat çekici başka bir husus ise Genel Bütçe Gelirleri içinde Vergi gelirlerinin payının 1986 yılından itibaren %85- 90 seviyelerine ulaşmış olmasıdır. Aynı yıldan itibaren vergi gelirlerindeki artışın reel sebebi olarak oluşan bütçe açığının finansmanı için uygulamaya konulan daraltıcı maliye politikaları sayılabilirken nominal olarak vergi gelirlerindeki artışın sebebi 1988 ve 1989 yıllarında sırasıyla %73,3 ve %60,3 oranındaki enflasyon gösterilebilir.

Türkiye'de 1978 – 2009 yılları arasında 14 vergi affi gerçekleştirilmiş olup bu aflar 1978 öncesi 55 yılın toplamına eşittir. 1978-2009 yılları arasındaki 31 yılda vergi geliri değişim oranı ortalaması %57,92 iken GSMH değişim oranı ortalaması %54,48 olmuştur. Bu yıllar arasında gerçekleştirilen 14 vergi affi vergi gelirlerini GSMH'deki ortalama artışa oranla %3,44 düzeyinde artırmıştır (Kargı, 2011: 111-112). 1980'li yıllardan sonra çıkarılan vergi aflarının kapsamı daha geniş olmakta ve vergi aslına yönelik aflara az rastlanılsa da daha çok cezalarına, gecikme zam ve faizlerine af getirilmenin yanı sıra SGK kapsamındaki asıl alacak ve fer'ilerine de aflar getirilmiştir. Hatta bazı vergi af kanunlarında stok affi uygulaması da görülmüştür (Şanver, 2018: 47).

Tablo 3.10: Türkiye’de 1980’den Günümüze Çıkarılan Vergi Afları

20.03.1981	2431 sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa
02.03.1982	2431 sayılı Yasaya Ek
22.02.1983	2801 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Yasa
04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
03.12.1988	3505 sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
28.12.1988	3512 sayılı Yasa
15.12.1990	3689 sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
21.02.1992	3787 sayılı Yasa
05.09.1997	400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
22.07.1998	4369 sayılı Yasa
06.02.2001	414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği
07.03.2002	4746 sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21)
27.02.2003	4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu
22.11.2008	5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu Ve Diğer Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
10.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
27.05.2017	7020 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
18.05.2018	7143 sayılı Vergi Ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Kaynak: Çetin, G. (2007), s.177. ve Yelman, E. (2017), s. 67-84.’dan derlenerek oluşturulmuştur.

Tablo 3.10’da görüleceği üzere özellikle 1997 -2003 dönemi (6 yıl içinde 5 vergi affı) ile 2011 -2018 (7 yıl içinde 6 vergi affı) döneminde neredeyse her yıl çıkarılan vergi aflarının vergiye gönüllü uyum içerisindeki mükellefleri dahi yeni bir af beklentisine sokacak sıklıkta tekrar etmiştir. Siyasi, ekonomik, mali ve sosyal nedenlerle çıkarılmış olan söz konusu vergi aflarının kapsamı ise değişebilmektedir. Bazı vergi afları mükellefiyetin cinsine göre değişiklik gösterirken bazı aflar sadece belli bir dönemi kapsamakta, bazı aflar vergi borcuna istinaden tahakkuk etmiş geçmiş tüm ceza ve faizleri kapsarken bazıları ise sadece işleyen faizin otorite tarafından af edilmesine olanak sağlamıştır. Ülkemizde son yıllarda çıkarılan özellikle 6111, 6736 ve 7143 sayılı af kanunlarını geçmişteki benzerlerinden ayıran en önemli özellikleri kapsam açısından geniş tutulmuş olmaları, mükelleflere sunulan geniş ödeme vade olanaklarının bulunması sayılabilir.

Tablo 3.11: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (1990 – 1999)

Genel Bütçe Vergi Gelirleri Dağılımı (Tahsilat Bazında)															
YILLAR	Genel Bütçe Gelirleri	Vergi Gelirleri	(%) payı	Dolaysız Vergiler						Dolaylı Vergiler					
	x Milyar TL	x Milyar TL		Gelir Üzerinden	(%) payı	Servet Üzerinden	(%) payı	Toplam	(%) payı	Mal ve Hizmetler	(%) payı	Dış Ticaret	(%) payı	Toplam	(%) payı
1990	55.068	45.400	82%	23.246	51%	411	1%	23.657	52%	13.667	30%	8.057	18%	21.724	48%
1991	96.373	78.643	82%	40.419	51%	675	1%	41.094	52%	24.678	31%	12.864	16%	37.542	48%
1992	174.150	141.602	81%	70.134	50%	1.258	1%	71.392	50%	47.342	33%	22.849	16%	70.190	50%
1993	350.845	264.273	75%	125.793	48%	2.531	1%	128.324	49%	89.447	34%	46.213	17%	135.660	51%
1994	742.499	587.760	79%	225.832	38%	5.002	1%	230.834	39%	214.353	36%	89.650	15%	304.003	52%
1995	1.387.760	1.084.350	78%	432.519	40%	8.751	1%	441.270	41%	429.232	40%	194.648	18%	623.880	58%
1996	2.684.968	2.244.094	84%	862.627	38%	18.637	1%	881.264	39%	970.862	43%	387.147	17%	1.358.009	61%
1997	5.726.932	4.745.484	83%	1.893.348	40%	35.487	1%	1.928.835	41%	1.985.244	42%	826.211	17%	2.811.455	59%
1998	11.635.611	9.228.596	79%	4.230.135	46%	72.694	1%	4.302.829	47%	3.605.771	39%	1.317.351	14%	4.923.122	53%
1999	18.657.677	14.802.280	79%	6.537.403	44%	178.235	1%	6.715.638	45%	6.109.378	41%	1.976.954	13%	8.086.332	55%

Kaynak: <https://www.bumko.gov.tr/Eklenti/10758,1butcedengesixls.xls?0> derlenmiştir.

1990 sonrası dönemde vergi politikalarının dönüşümünde, yaşanan krizlerin etkisi çok büyük olmuştur. Yaşanan ağır krizler, mali ve ekonomik yapının yeniden düzenlenmesine ve özellikle de vergi politikası uygulamalarını dönüştüren bir etkiye sahip

olup krizin yaşandığı diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de vergi politikalarının etkin ve adil dağılımı krizler nedeniyle olumsuz etkilenmiştir (Candan, 2012: 85). Arz yanlı ekonomi politikalarının uygulandığı bu dönemde sermaye şirketleri ve şirketler üzerinde hak sahibi ortaklarının tabi olduğu Kurumlar Vergisi ve Gelir Vergisi indirimleri bu kesimlerin üzerindeki vergi yükünü belli ölçüde azaltırken ücret gelirine sahip çalışan kesimin vergi yükü göreceli olarak artmıştır.

1990’lı yılların başında göreve gelen yeni hükümetin hedefleri arasında vergi reformu gerçekleştirilememiş buna karşın kamu harcamalarının vergi dışı kaynaklardan finansmanı devam ettiğinden borç yükü, ekonomik durgunluk ve politik çalkantılar devam etmiştir. Bu dönemde Enflasyon oranlarındaki yükselme, iç borç yükünün ve faiz ödemelerinin giderek artması, kamu açığını karşılamak için iç borçlanmaya başvurulması, iç borçlanmanın finansmanı için dış borç stoklarındaki yükselme, emisyon hacminin giderek artması gibi gelişmelerin 1994 yılı krizine zemin hazırlar nitelikte olduğu şeklinde değerlendirilebilir (Kayalidere, 2010: 64).

Krizin neticesinde dönemin hükümeti 5 Nisan 1994 tarihinde Türk Ekonomi tarihine “5 Nisan Kararları” olarak geçen bir dizi iktisadi ve mali tedbir açıklamıştır. 5 Nisan Kararları ana hatlarıyla aşağıdaki gibi özetlenebilir (Sakal, 2003: 217-219):

- Kamu gelirleri artırılacak kamu giderlerinde kısıntıya gidilecektir. Dolayısıyla KİT’lerde fiyat ayarlamaları yapılacak, vergilendirme etkinleştirilecek ve hazineye ait taşınmaz malların bir bölümü satılarak gelir elde edilecektir. Ayrıca maaş artışları da bütçe ödenekleriyle sınırlandırılacaktır,
- Döviz rezervlerinde artışın ve ödemeler dengesinde düzelmelerin sağlanmasıyla uluslararası piyasalarda güvenin tekrar kazanılması amaçlanmıştır. Döviz kuru ve fiyat istikrarı için sıkı para politikası uygulanacak, döviz kuru ile enflasyon oranının uyumunu sağlayacak bir kur politikası izlenecektir. Ayrıca özel kesimin ve işçi kesiminin orta vadede çıkarlarına uygun bir fiyat ve ücret disiplinine girmeleri hedeflenmiştir,
- Merkez Bankası kaynaklarının kullanımı durdurulacak ve Merkez Bankasının özerkliği sağlanacaktır,
- Sermaye piyasasının etkinliği amacıyla, yastık altı değerlerin ekonomiye kazandırılması için yeni finansal araçlar kullanılacaktır. Gayrimenkul yatırım ortaklıkları, gayrimenkul yatırım fonları ve repo uygulamaları düzenlenecektir.



5 Nisan kararları neticesinde vergi politikaları anlamında da bazı ek vergilerin yürürlüğe konması kararı alınmıştır. Bu vergilerde dikkat çekici en önemli nokta köklü bir reform niteliği taşımaksızın, vergilendirilmeyen alanların vergi kapsamına alınmasından ziyade mevcut vergi konularından daha yüksek oranda vergi alınmasına yönelik olmalarıdır. Uygulanan ek vergilerin ilgili dönemde vergi gelirlerini artırıcı bir etkisi olsa da mükelleflerin vergiye karşı organize olmayan ancak toplu bir tepkisi olduğu söz konusu yıldaki vergi kayıp kaçağının en yüksek seviyeye çıkmasından anlaşılmaktadır.

5 Nisan kararları sonucunda IMF ile imzalanan Stand – By anlaşması ile Türkiye, enflasyonu düşürme ve mali dengeyi tesis etmeye çalışmasına rağmen başarılı olamamış ve 1998’de mali uyum, yapısal reform ve sıkılaştırılmış gelir politikasına dayanan “enflasyonla mücadele programı”nı açıklamıştır (Karakurt ve Akdemir, 2010: 246). Vergi gelirlerinin artırılması kapsamında sermaye gelirlerinin vergilendirilmesine yönelik yasa ancak Temmuz 1998’de çıkarılmıştır. Ancak o dönemde Asya Krizi’nin çıkması yüzünden sermayenin dışarıya kaçacağı endişesi ile bu kanun uygulanmaktan vazgeçilmiş, hatta yapılan düzenleme ile sermayedarlara pozitif kaynak transferine dönüşmüştür (Öztürk, 2015: 460).

Toplam vergi gelirlerinin dağılımına bakıldığında 1980’li yılların başında Dolaysız Vergiler lehine %60’a %40 civarında olan dağılım Tablo 3.11’den de anlaşılacağı üzere 1990’lı yılların ortalarında ücret gelirlerinin dolaysız vergi kapsamında değerlendirilmesine rağmen bu kez dolaylı vergiler lehine ters dönmüştür. 1995 – 1999 yılları arasında siyasal istikrarın sağlanamadığı ve dört ayrı hükümetin görev aldığı dönemde hükümet programlarında verginin tabana yayılması, vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasına yönelik tedbirlerin alınması şeklinde hedefler olmakla birlikte bu konuda 4396 sayılı Kanun 22.07.1998 tarihinde TBMM’de kabul edilene kadar somut bir adım atılamamıştır.

Gelirin tanımının genişletildiği bu kanun ile kayıt dışı ekonominin vergilendirilebilmesi, vergi sisteminin basitleştirilmesi, toplumun geneline vergi yükünü eşit paylaşmak gibi hedefler belirlenmiştir. Vergi dilimlerinde düzenlemelere gidilmiş, istisna ve muafiyetlerin kapsamı daraltılmıştır. Buna karşın, gerek bütçe harcamalarının kısılmasına yönelik tedbirlerin alınmaması gerekse de küresel ekonomik krizin etkisi dolayısıyla arzu edilen başarı sağlanamamıştır (Sugözü, 2008).

Tablo 3.12: GSYİH Değişimi - Vergi Yükü ve Vergilerin Dağılımı (2000 -2017)

YILLAR	GSYİH'daki değişim ve Vergi Yükü		Dolaylı - Dolaysız Vergilerin Yüzdesele Dağılımı		Vergi Gelirlerinin Konularına Göre Yüzdesele Dağılımı			
	GSYİH'daki Yüzdesele Değişim	Vergi Yükü	Dolaylı Vergiler	Dolaysız Vergiler	Gelir Üzerinden	Servet Üzerinden	Harcama Üzerinden	Dış Ticaretten
2000	59,3%	15,9%	59,1%	40,9%	39,6%	1,3%	42,9%	16,2%
2001	44,1%	16,5%	58,8%	41,2%	39,4%	1,1%	45,6%	14,0%
2002	45,9%	17,0%	65,8%	34,2%	32,4%	1,2%	50,4%	15,9%
2003	29,7%	18,5%	67,5%	32,5%	30,5%	2,5%	52,1%	14,9%
2004	22,9%	18,1%	70,0%	30,0%	29,0%	1,5%	52,5%	16,8%
2005	16,0%	20,3%	71,0%	29,0%	28,7%	1,5%	53,5%	16,2%
2006	16,8%	19,9%	71,5%	28,5%	29,2%	2,1%	50,4%	18,2%
2007	11,2%	20,3%	68,9%	31,1%	31,4%	2,2%	49,4%	16,9%
2008	12,7%	20,0%	67,7%	32,3%	31,3%	2,2%	48,6%	17,8%
2009	0,2%	20,6%	67,6%	32,4%	31,9%	2,5%	50,4%	15,1%
2010	15,4%	21,5%	71,9%	28,1%	28,5%	2,3%	51,8%	17,3%
2011	18,1%	21,9%	71,0%	29,0%	29,1%	2,5%	49,1%	19,4%
2012	9,2%	22,4%	70,0%	30,0%	29,7%	2,3%	49,9%	18,1%
2013	10,6%	23,4%	72,7%	27,3%	27,4%	2,2%	51,0%	19,3%
2014	11,6%	23,0%	70,9%	29,1%	28,8%	2,1%	50,6%	18,4%
2015	33,7%	19,9%	72,0%	28,0%	27,9%	2,1%	51,4%	18,6%
2016	11,5%	20,3%	70,5%	29,5%	29,0%	2,1%	51,8%	17,1%
2017*	19,0%	20,1%	-----	-----	-----	-----	-----	-----

Kaynak: <http://www.tuik.gov.tr/>

[http://www.mod.gov.tr/Lists/RecentPublications/Attachments/84/Economic%20and%20Social%20Indicators%20\(1950-2014\).pdf](http://www.mod.gov.tr/Lists/RecentPublications/Attachments/84/Economic%20and%20Social%20Indicators%20(1950-2014).pdf)

<https://www.muhasabat.gov.tr/content/genel-yonetim-mali-istatistikleri>

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/)

(\* ) 2017 yılı verileri çalışma tamamlandığında henüz yayımlanmamıştır.

Türkiye’de 1999 seçimlerinden sonra göreve gelen üçlü koalisyon hükümeti döneminde IMF ile yeni bir Stand – By anlaşması yapılmış ve buna bağlı olarak oluşturulan maliye politikası içerisinde ek vergi düzenlemeleri yapılmıştır. Enflasyonu ve döviz kurunu kontrol altında tutmayı amaçlayan tedbirler beklenen sonuçları enflasyonu düşürmek adına veremeyince yerel paranın aşırı değerlenmesi ve cari işlemler açığının büyümesi sonucu yeni bir kriz kaçınılmaz olmuştur. Bankaların açık pozisyonlarını kapatmak maksadıyla artan likidite talepleri, Merkez Bankasının döviz rezervlerinin hızla azalması piyasalarda güven unsurunun düşmesine belirsizliğin artmasına yol açmıştır.

Tablo 3.12'den takip edilebileceği üzere, 1999 yılında %45'ler civarında olan dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2002 yılında %34 lere, 2006'da ise %28,5 seviyesine gerilemiştir. Dolaysız vergi oranlarının gelir gruplarına göre yeterince adaletli olmaması ve kamu harcamalarının finansmanı için artan vergi tahsilatı ihtiyacı hükümetlerin bütçe hesaplamalarında daha fazla dolaylı vergilere ağırlık vermesine yol açmaktadır.

Dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının artması neticesinde dar gelirli mükellefler üzerindeki vergi yükü toplumun diğer kesimlerine göre göreceli olarak artmıştır. Marjinal tüketim eğilimi zaruri olarak yüksek olan bu kesimin tüketim harcamaları üzerinden alınan dolaylı vergilerin bu gelir grubunun kısıtlı bütçesi içindeki dolaylı vergi payının artmasına yol açmıştır. Bununla birlikte üretimde girdi olarak kullanılan başta enerji olmak üzere birçok hammadde üzerinde vergi yükü artışı, maliyetlerin yükselmesine ve dolayısıyla göreceli fiyat rekabetinin uluslararası anlamda yitirilmesi sonucunu beraberinde getirmektedir. Kayıt dışı ekonominin yarattığı vergi kaybını azaltmak amaçlı artırılan vergi yüküne yönelik tedbirler, vergi kaçakçılığı ve kayıt dışı ekonomiye eğilimi daha da körükleyen kısır bir döngüye dönüşmektedir (Ay ve Talaşlı, 2008). Türkiye, 2001 krizinden çıkmak için “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı” adı altında maliye politikası, enflasyonla mücadele programı ve yapısal reform politikalarının yer aldığı bir programı devreye sokmuştur. Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı kapsamında vergi politikalarına ilişkin getirilen düzenlemeler aşağıdaki gibidir (Can, 2003: 77)

- Vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik olarak 2000 yılı sonunda alınan tedbirlerin titizlikle uygulanmasına devam edilecektir,
- Akaryakıttaki otomatik fiyatlandırma mekanizmasına devam edilecek ve Akaryakıt Tüketim Vergisi (ATV) en az hedeflenen enflasyon ölçüsünde ayarlanacak ve ATV tahsilatının GSMH içindeki payı yüzde 2,8 olacaktır,
- Vergi tabanının yaygınlaştırılması amacıyla vergi kimlik numaralarının kullanımı genişletilecektir,
- Vergi kayıp ve kaçağının en aza indirilmesi amacıyla vergi denetimleri artırılabilecektir,
- Vergi tahsilatının artırılması için vergi gecikme faiz ve cezaları enflasyonla uyumlu bir biçimde artırılabilecektir,

- Bireysel yatırımcıların kamu kâğıtlarından elde ettikleri gelirlerin beyanname dışı tutulması suretiyle kamu kâğıtlarına olan bireysel talep artırılabacaktır.

Tablo 3.13: Genel Bütçe Gelirleri Tahsilat Oranları (1999 -2018)

Yıllar	Oran (%)	Yıllar	Oran (%)
1999	86,8	2009	87,4
2000	90,5	2010	86,2
2001	90,3	2011	85,6
2002	91,4	2012	86,4
2003	92,5	2013	86,8
2004	93,0	2014	85,2
2005	92,0	2015	84,7
2006	92,2	2016	81,2
2007	91,1	2017	82,3
2008	89,7	2018	81,4

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/GBG/Tablo\\_17.xls.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_17.xls.htm)

2003 yılından itibaren uygulanan ekonomik programda en önemli öncelik kamu finansman ihtiyacının azaltılmasına verilmiş bu amaç doğrultusunda vergi gelirlerinin artırılarak kamu harcamalarının azaltılması hedeflenmiştir. 2002'den 2008 Küresel Finansal Krizi'ne kadar geçen dönemin iktisat ve maliye politikalarının büyük kısmı istikrar programlarıyla şekillenmiştir. Dolayısıyla vergilerde yapılan düzenlemeler de bu programların belirlediği hedefler doğrultusunda gerçekleştirilmiştir. 2004 yılından sonra Türkiye'de dünyada yaşanan vergi indirim eğilimine paralel olarak vergi oranlarının düşürülmesine yönelik çok sayıda karar alınmıştır (Güngör & Aydın, 2011: 72)

Tablo 3.13'deki Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Tahakkuk / Tahsilat oranlarını incelediğimizde 2004 yılında %93'ler seviyesinde olan tahsil oranının 2008 yılında önce %90 seviyesinin altına indiğini, 2014 yılında %85'in altına düştüğünü son olarak da 2018 yılı itibarıyla %81,4 olarak gerçekleştiği görülmektedir. 2008 yılındaki Küresel Ekonomik kriz döneminde başlayan söz konusu azalışın devam etmesi, tahsilat performansındaki düşüklüğün, gerek mükelleflerin vergi uyumuna gösterdikleri çaba anlamında gerekse de vergi idaresinin denetim mekanizmaları boyutunda açıklanabilir. 2011 – 2018 yılları arasında çıkarılan altı adet af kanununun da söz konusu oranları üzerinde etkili olduğu söylenebilir.

Günümüzde Türk vergi sisteminin halen çözümlenmeyi ve iyileştirmeyi bekleyen sorunları bulunmaktadır. Bu sorunlar temel başlıklar halinde aşağıdaki gibi sıralanabilir (Gerçek, 2018: 179-184):

- Vergi kanunlarının sistematikten yoksun olması, vergi sistemimizde yer alan bazı kanunların kendi içinde bazı tutarsızlıklar yaşıyor olması, ek maddeler, geçici maddeler ve mükerrer maddelerin, hangi kanun maddelerinin hangi konuda dikkate alınacağına dair sistemsal bir karmaşıklığa yol açmaktadır.
- Vergi kanunlarında muafiyet ve istisnaların çokluğu, mükelleflerin vergi sistemindeki istisnaları ve muafiyetleri takip edebilmekte zorlanmalarına, bazı kesimlerin diğerlerine göre daha ayrıcalıklı vergi oranlarına tabi olmasına yol açıyor. İstisna ve muafiyetlerdeki giderek artan zafiyet devletin vazgeçtiği vergi gelirlerinin toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %25'i seviyesine ulaşmasına yol açmıştır.
- Vergi sisteminde yeterli otokontrol mekanizmasının olmaması, vergi denetimlerinin de başarısızlığına yol açmaktadır. Beyanların gerçek elde edilen gelir üzerinden değil gönlünden geçen üzerinden yapılması vergi kaybına yol açmaktadır.
- Vergi tabanının dar olması, vergilenebilir gelirin yeterince artmaması anlamına gelmektedir. Ekonomide yaşanan gelişmelere ve nüfus artışına rağmen Türkiye'de vergi tabanında bir genişleme ve aktif mükellef sayısında bir artış yoktur. Örneğin, 1990 – 2017 yılları arasında Türkiye'de toplam mükellef sayısı %16 artarken aynı dönemde nüfus ve seçmen sayısı %48 oranında artmıştır. %32'lik kayıt altına alınamamış mükellef vergi tabanının darlığına işaret etmektedir.
- Geçmiş yürüyen vergi kanunlarının çıkarılması, vergiyi doğuran olayın, meydana geldiği dönemdeki vergi kanunlarına tabi olarak vergilendirilmesi esası ile çelişmektedir. Sonradan çıkarılan kanunlarla geçmiş dönemler için vergi yükünün artırılması, mükelleflerin devlete olan güvenlerini sarsıyor, ekonomik ve ticari hayatta bulunması gereken belirlilik ve istikrarı bozmaktadır.
- Sık sık vergi affı kanunlarının çıkarılması, vergi sisteminin çaresiz, icrasız ve ifasız hale gelmesine yol açarak vergi incelemeleri, vergi cezaları ve gecikme zammı gibi uygulamaları anlamsız hale getirmektedir.
- Vergi kanunlarının sık sık değiştirilmesi, mevcut haliyle karmaşık olan vergi kanunlarını daha da karmaşık ve takip edilmesi zor bir hale getirmektedir. Sadece

2016-2018 yılları arasında Vergi Usul Kanunu (VUK), Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) ve Katma Değer Vergisi (KDV)'nde yapılan değişiklik sayısı 20'ye ulaşmıştır. Sık değişen kanunlar neticesinde mükellefler, mevcut kanunlara ayak uydurma fırsatını bulamadan yenileri ile karşılaşmaktadırlar.

- Kanun yapma tekniğine uyulmaması, çıkarılan kanunların hızlılığını sağlarken diğer taraftan kanun tasarısı hazırlayarak Bakanlar Kurulunda imzaya açmak yerine birkaç milletvekili imzası ile TBMM'ye sunulabilmekte ve üzerinde alt komisyonlarda yeterince tartışılma fırsatı bulunamamasına yol açmaktadır.
- “Kanunilik İlkesi” yerine “İdarilik İlkesinin” benimsenmesi, vergilemenin en önemli ilkesi olan “Kanunilik İlkesi”nin ihlali anlamına gelmektedir. Vergi ancak milletin temsilcileri eliyle ve kanunla konulabilir. Ancak ülkemizde gerek enflasyonun etkisini telafi etmek gerekse de ekonomiye hızlı ve etkin müdahale etmek maksadıyla Bakanlar Kurulu'na düzenleme yetkisi verilmiştir.
- İdari düzenlemelerle vergilemede yeni kurallar konulması, Maliye Bakanlığı tarafından uygulamaya konulan yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve hatta özgelgeler yoluyla vergileme ile ilgili yeni düzenlemeler ve kurallar konulması vergilemede kanunilik ilkesinin doğru işlememesine yol açmaktadır.
- Uzlaşma müessesesinin amacına uygun kullanılmaması, vergiye gönüllü uyum içerisindeki vergi mükelleflerinin cezalandırılması anlamına gelmektedir. Uzlaşma müessesesi ile vergi inceleme elemanlarınca tarh edilen vergi asıllarından %60, kesilmesi gereken cezalarından da yaklaşık %95 oranında vazgeçildiği görülmektedir. Bu uygulama ve oranlardan cesaret bulan bazı mükellefler bilinçli olarak ekonomik faaliyetlerini kayıt dışında ve beyan dışında bırakmaktadırlar.
- Kaynak teorisine göre vergilemenin benimsenmesi, vergi tabanını daraltmakta, vergi gelirlerini azaltmakta, vergide adalet ilkesini göz ardı etmekte, kayıt dışı ekonomiyi yaygınlaştırmakta, vergi kayıp ve kaçağı ile mücadeleyi zorlaştırmaktadır.
- Basit usulde vergilendirme uygulaması, kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması maksadıyla uygulamaya konulmuş bir esas olmakla birlikte Türkiye'de bu uygulama nedeniyle birçok mükelleften vergi alınamamaktadır.

- Tüm gelirlerin tek beyannamede toplanmaması, bazı vergilerin tevkifat yoluyla kaynağından kesilmesi, gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, istisna kapsamındaki irat ve kazançlar, belli sınırların altındaki menkul sermaye iradı ve gayrimenkul sermaye iradı için beyanname verilmemesi üniter vergileme anlayışını sarsmakta ve ekonomik faaliyetlere uyumu ve verginin genelliği ilkesini zedelemektedir.
- Harcamaların bir kısmının gider olarak dikkate alınmaması, kişi veya kurumların söz konusu harcamalar için belge talebinde bulunmaması sonucunu doğurmakta, kayıt dışı ekonomiyi artırmakta ve vergi gelirlerini azaltmaktadır.

Tablo 3.14’de görüleceği üzere, Türkiye’de 2007 – 2018 yılları arasındaki Gelir Vergisi Mükellef sayıları ve nüfus karşılaştırılması yapıldığında söz konusu yıllarda nüfusun ortalama yıllık artışı %1,4 iken aynı yıllardaki gelir vergisi mükellefiyeti artış oranı %1 civarında gerçekleşmiştir. 2007 yılından 2018 yılına kadar gelir vergisi mükellefi sayısında artış %11 iken buna karşın nüfusumuzdaki toplam artış ise %16 civarındadır. Aradaki %5’lik kesimin vergilendirme kapsamına alınamadığı görülmektedir.

Tablo 3.14: Gelir Vergisi Mükellef Sayısı ve Nüfus Karşılaştırması (2007-2018)

Gelir Vergisi Mükellefleri		% Artış	Nüfus	% Artış
2007	1.724.366	----	70.586.256	----
2008	1.701.865	-1,3%	71.517.100	1,3%
2009	1.683.308	-1,1%	72.561.312	1,5%
2010	1.693.316	0,6%	73.722.988	1,6%
2011	1.703.754	0,6%	74.724.269	1,4%
2012	1.760.785	3,3%	75.627.384	1,2%
2013	1.798.056	2,1%	76.667.864	1,4%
2014	1.798.738	0,0%	77.695.904	1,3%
2015	1.827.180	1,6%	78.741.053	1,3%
2016	1.819.492	-0,4%	79.814.871	1,4%
2017	1.877.128	3,2%	80.810.525	1,2%
2018	1.920.586	2,3%	82.003.882	1,5%
Yıllık Ortalama Değişim		1,0%	Yıllık Ortalama Değişim	1,4%
2007 -2018 Arası Değişim		11%	2007 -2018 Arası Değişim	16%

Kaynak: [http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user\\_upload/VI/20191.htm](http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/20191.htm)  
<http://tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist> verilerinden  
yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Bir ülkedeki vergi sisteminin adaletli olması elbette sadece devletin değil o ülkedeki mükelleflerin de sorumluluğundadır. Devletin adaleti sağlamadaki görevi, mükellefleri gelir seviyeleri nispetinde vergilendirirken diğer taraftan da vergi gelirlerinin bütçe içerisindeki dağılımını gözetmek, dolaysız vergiler lehine bir denge kurabilmesi ile söz konusu olmaktadır. Mükelleflerin elde etmiş oldukları kazançtan bağımsız olarak harcanabilir gelirlerini etkileyen dolaylı vergilere olan bağımlılığın azalması, vergi adaletinin tesis edilmesi adına atılacak adımların başında gelmektedir. Vergilemede yatay ve dikey eşitlik ilkesinin sağlandığı, başka bir deyişle benzer gelir seviyesine sahip mükelleflerin aynı vergi oranlarına tabi tutulurken yüksek gelir gruplarındaki mükelleflerin daha yüksek oranda vergilemeye tabi olmaları vergilemede adaleti sağlayan en önemli unsurlardan biridir. Anayasamızın 73 üncü maddesi<sup>17</sup> uyarınca “... Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır” ifadesi yer almaktadır. Bu doğrultuda vergi adaletini ve dolayısıyla sosyal adaleti sağlayıcı bir maliye politikası hükümetler açısından anayasal bir sorumluluk olarak da yorumlanmalıdır.

### **3.3.3. Türkiye’de Uygulanan Vergi Politikalarının Kurumsal İktisat Çerçevesinde Eleştirisi**

Kurumsal İktisat, genel anlamda kurumları belirsizliği azaltan, zaman içerisinde toplumun kültür, ahlak, eğitim, örf, adet, töre, din gibi alışkanlıklarının bütünüyle birlikte harmanlanan formal ve informal kurallar bütünü olarak tanımlamaktadır. Bu çerçeveden kurumlar; yazılı kurallar, bu kuralları oluşturanlar, uygulayanlar, denetleyenler ve söz konusu kurallara uyum sağlayanların oluşturduğu bir evreni ifade etmektedir. Zaman içerisinde değişen ve gelişen faktörler (teknoloji, ekonomi vs.) kurumların, pragmatizmin getirdiği çözümlene metodolojisinde ve evrimsel tarihçi bir perspektifte bütüncül “holistic” olarak irdelenmesini zorunlu kılar.

---

<sup>17</sup> T.C. Anayasası “Vergi Ödevi” başlıklı 73. Maddesi “– Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir.(1) <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.2709.pdf> (Ziyaret tarihi: 23.03.2019).



Bir kurum olarak vergi, bir tarafıyla vergi otoritesi tarafından oluşturulan formal kurallar hiyerarşisini ifade ederken diğer taraftan mükellefler açısından ise söz konusu kurallara muhatap olmak anlamında vergi kültürü, vergi ahlakı ve vergi uyumu gibi informal unsurları da bünyesinde barındırmaktadır. Vergiyi, kurumsalcılık “Institutionalism” çerçevesinde ele alınmaya gayet uygun bir konu haline getiren en önemli özelliği işte bu bütünsel yaklaşıma elverişli bir kurum olmasıdır.

Vergi, salt bir maliye politikası aracı olarak bütçe gelir ve gider dengesi açısından önemli bir mali araç olarak değil, aynı zamanda bir ülke ekonomisi açısından harcanabilir geliri doğrudan etkileyen bir faktör olarak da önemli bir araçtır. Vergileme politikaları ile değişen tüketim alışkanlıkları, dolaylı şekilde tasarrufları, yatırım harcamalarını, ekonomik büyümeyi etkilemekte, enflasyonun kontrol altında tutulmasını sağlayıcı dolaylı bir politika aracı olarak da önem arz etmektedir. Sosyo ekonomik dengeler açısından vergi, yatay ve dikey adalet ilkesi doğrultusunda salınması durumunda gelir dağılımının adil bir şekilde gerçekleşmesine doğrudan etki edebilecek bir unsurdur.

Ekonomisinin önemli ölçüde tarımsal ürün çıktısına bağlı olduğu genç Türkiye Cumhuriyeti’nde çiftçinin üzerinde ağır bir yük olarak bulunan Aşar vergisinin kaldırılması vergilendirilebilir gelirin yaklaşık üçte birlik kısmından vazgeçmek anlamına geliyordu. Bunun akabinde salınan endüstrileşme aşamasına sanayi devrimi ile birlikte geçmiş ve sosyo ekonomik açıdan Türkiye Cumhuriyetinden farklı yapıya sahip ülkelerin vergi sistemlerinden alınan vergilerin Türk vergi mükellefleri nezdinde içselleştirilmesi zaman almıştır. Çok partili siyasi hayata geçiş ile birlikte, tek parti döneminin “büyüyen devleti” küçültülmek adına özel sektöre teşvik ve istisnalar tanınırken diğer yandan vergi indirimleri de beraberinde gelmiştir. Artan kamu harcamalarının finansmanında vergileri kullanmaktan vazgeçen dönemin iktidarları, 1980’li yıllara kadar yaşanan gerek dış gerekse iç ekonomik ve siyasi çalkantılar ülkedeki siyasi otoritelerin sürdürülebilir ve uzun vadeli bir maliye politikası izleyebilmelerini olanaksız kılmıştır. 1980 sonrası ihracata dayalı büyüme politikasına bağlı olarak tüm kurumsal altyapısını buna uyumlu hale getirebilmek adına kanun ve kurallarda değişikliğe gitmek durumunda kalmıştır.

Türkiye’de özellikle 1980 - 2002 arasında uygulanan dışa açık liberal ekonomi stratejisi vergi politikaları özelinde incelendiğinde hükümetler değişikçe değişen vergi kanun ve uygulamaları göze çarpmaktadır. Köklü ve kalıcı bir vergi politikasının tesis

edilmesinin önündeki en önemli engellerden biri olarak söz konusu dönemdeki siyasi istikrarsızlık belirtilebilir. Ulusal ve küresel ekonomik krizlere karşı kırılğan bir yapısı olan Türkiye ekonomisinin söz konusu krizlerden çıkabilmek adına yürürlüğe koyduğu kısa dönemli maliye politikaları ve bu politikalara bağlı değişen vergileme uygulamaları, vergi sistemine olan güven duygusunu mükellefler nezdinde sarsmıştır.

Türkiye’de 1988 – 2008 yılları arasında vergi gelirlerinin GSMH’ye katkısı ve büyüme oranları ilişkisini ölçen çalışmada (Paksoy ve Bakan, 2010) vergi gelirlerinin GSMH’ye oranı ile büyüme oranları arasında anlamlı bir korelasyon tespit edilememiştir. Bu çalışmada çıkan sonuçlar yukarıda vergi gelirlerinin kısa dönemli olarak büyümeye katkıdan ziyade bütçe açıklarının kapatılması amacıyla kullanıldığı görüşünü destekler niteliktedir. Vergi politikaları kapsamında politikalara yön verici ve öncelikli olması gereken iki önemli kavram kayıtdışı ekonomi ve vergi yüküdür. Politikalar bu kavramlardan bağımsız olduğunda vergi kültürünün oluşması da mümkün olamamakla beraber gelir dağılımını, vergi adaletini ve vergi bilincini olumsuz etkileyici unsurlar olmaktadır (Gencel ve Kuru, 2012: 42). Türkiye’de vergi kaçırma eğilimi içerisinde bulunan bazı mükellefler açısından bu eğilim, vergiye karşı bir tepkiden daha çok bir nevi vergi kültürü şekline dönüşmüştür. Örneğin, Türkiye’de vergi kültürü ve vergi politikaları etkileşimi üzerine yapılan bir çalışmada 2002-2010 yılları arasında uygulanan vergi politikalarının vergi kültürüne bağlı olarak neticeleri değerlendirilmiştir (Gencel ve Kuru, 2012).

Türkiye de vergi sisteminin genel özellikleri konusunda OECD ülkeleri ile karşılaştırmalı olarak yapılan analizde, kayıt dışı ekonominin birçok alanda var olduğu, OECD ülkelere göre vergi yükünün nispeten düşük olmasına rağmen dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının dolaylı vergilere göre düşük olduğu vurgulanmıştır. Bu durumun verginin tabana yayılmasının sağlanamadığının bir göstergesi olduğuna dair yorumlar paylaşılmıştır. Adil ve etkin olmayan bir vergi sisteminin vergi kaçakçılığını teşvik eden önemli bir kültürel undur olduğu, buna mukabil hayata geçirilen vergi reformlarının işlevlerini tam anlamıyla yerine getiremedikleri gözlenmektedir. Toplumun belirli kesimlerinin göreceli bir vergi avantajına sahip olmasının arkasında dolaylı vergi yükünün fazla olmasının yattığını ve toplumun genelini kapsamayan bir vergi sisteminin sübjektif vergi yükünün ağırlığını üzerinde hisseden mükellefler açısından adaletsizlik algısını artırdığı ifade edilmektedir. Kamu maliyesinin temelini oluşturan vergi politikaları,

toplumsal vergi bilincinin oluşmasındaki en önemli faktör olan vergi kültürünü de etkilemekte olduğu vurgulanmaktadır (Özdemir, 2015: 182-183).

Ülkelerin gelişmişliğinin bir göstergesi olarak verginin tabana yayılması, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi, mükelleflerde vergi kültür ve bilincinin yerleşmesi vergi yükünün önemini de artıran faktörlerdir. Bu noktada önemli olan vergi yükünün mükellefler, sektörler, bölgeler arasında adalet ilkesine uygun olarak dağılımının sağlanmasıdır (Ay ve Haydanlı, 2018: 68). Türkiye’de, sık değişen her yeni siyasi iktidarın bir önceki hükümetin koymuş olduğu kurum ve kuralları kendi tabanına yönelik bir rant kollama şeklinde değiştirmeye çalışması stabil ve anlaşılabilir uzun dönemli uygulanabilir hale gelmiş politikalardan mahrum bir ekonomiyi doğurmuştur. Mevcut sorunlar kurumsal İktisat okulları içerisinde yer alan Anayasal iktisat perspektifinde ele alındığında Türkiye’de Mali Kurallar ötesinde bir Vergi Anayasasının tesis edilerek hükümetlerden ve ideolojilerinden arı bir maliye stratejisinin uygulamaya konulması tartışılabilir hale gelmiştir.

Mali kurallar, Türkiye gibi kayıtdışı sektörün büyük olduğu ve ekonomiyi kayıt altına almaya yönelik önlemlerin etkinliğinin tahmin edilmesinin güç olduğu bir ekonomide, orta vadeli mali plan gelir tahminlerinin ihtiyatlı olmasına ve ekonomiyi kayıt altına almaya yardım edebilir. Kurallar, maliye politikasının öngörülebilirliğini sağlayacağından politikanın kredi kabiliyetini de artırmabilecektir (Karakurt ve Akdemir, 2010: 258). Mali kurallar ideal olarak, iyi tanımlanmış, şeffaf, basit, çok sık değişmeyen, ancak olağanüstü olaylara ve şartlar ortaya çıktığında yeterince esnek, kalıcı ve etkin olmalı; aynı zamanda, bu kuralların yaptırım gücü bulunmalıdır (Aktan, 2010: 95). Bununla birlikte kurum ve kuralların doğru ve adil işletilebilmesi vergi anayasası özelinde tesis edilen bir ekonomik anayasa ile sağlanmak adına gerekli ancak yeterli değildir. Kamu gücü vasıtasıyla korunan hukuki hakların, itibarlı ve bağımsız bir yargı ile takip edilerek denetlenmesi sadece belirsizlikleri ortadan kaldırmayacak aynı zamanda özel mülkiyetin korunması ve yeni yatırımların teşviki için de girişimciler nezdinde pozitif uyarıcı bir faktör olacaktır.

Ekonomik anayasa kapsamında bulunması öngörülen “mali anayasa” ile amaçlanan, her gelen siyasi iktidarın istediği kadar harcamaları arttırıp, vergi oranları üzerinde istediği değişiklikler yapmasını engellemektir. Ayrıca gelecek nesillere büyük bir mali yük getiren

borçlanma bu anayasa ile kontrol altına alınmalıdır. Kamu gelir ve giderlerinin belirli kurallara bağlanması ve kontrolü aynı zamanda daha küçük bir kamu ekonomisi anlamına gelen küçük ve denk bir bütçeyi de meydana getirecektir (Sakal ve Şahin, 2009: 86). Ülkemizde mali kurallar üzerinde son dönemdeki en önemli deneyim, 2001 krizinin ardından 2002 yılında başlayan reform çalışmaları meyvelerini vermiş ve o günden günümüze başta mali dengelerde olmak üzere, pek çok makroekonomik göstergede olumlu sonuçlar elde edilmiştir. 2002-2010 yılları arasında yasal düzlemde çeşitli kanunlarda yer alan mali kural benzeri uygulamalar ve tedbirler sayesinde, mali baskınlık oranları düşürülmüş, enflasyon uzun yılların ardından tek haneli rakamlara inmiştir (Civriz, 2010: 376-377). Ancak bu mali kurallar devam eden süreçte disiplinli bir şekilde uygulanamamış, kamu borç stokundaki yükseliş, iç ve dış siyasi ve ekonomik olumsuzluklar bu darbelere karşı kırılğan bir yapıya sahip Türkiye ekonomisini olumsuz etkilemiştir.

Önümüzdeki dönemde Türk Vergi sisteminin siyasi oluşumlardan bağımsızlaştırılarak mali kural gibi vergi kuralı kapsamında bir uygulama ile tüm mükellefleri kapsayacak bir sistem olarak yeniden düzenlenmeli, muafiyet-istisnaların kapsamı daraltılmalı ve vergi yükünün belirli kesimler üzerine yüklenmesinden vazgeçilerek oran indirimleri ile kapsam genişletilmelidir. Vergi kuralından kasıt, belirli kesimlere siyasi rant sağlamadan uzaklaştırıcı tedbirlerin alınmasıdır. Bu kapsamda da denetim mekanizmasının güçlendirilerek uygulanan politikaların denetlenmesi de sağlanmalıdır (Gencel ve Kuru, 2012: 56)

Kamu Maliyesine güven oluşturmanın ön koşullarından birisi vergileme kurallarının, şeffaf, anlaşılabilir, öngörülebilir ve tutarlı olmasıdır. Düz oranlı vergileme her ne kadar birçok Anayasal İktisat teorisyeni tarafından önerilmekte ise de Kurumsal bir yaklaşımla Türkiye’de mükelleflerin henüz buna hazır oldukları düşünülmemektedir. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde vergilemede adaletin tesis edilmesinin, dolaylı – dolaysız vergi dağılımının optimal bir seviyeye çekilmesi ve gelir dağılımında göreceli bir iyileşmenin sağlanmasının ardından düz oranlı vergileme bir politika seçeneği olarak düşünülebilir.

Verginin kültürel söylemini oluşturan ana temalar olan demokrasi, adalet, eşitlik, vatandaşlık hakları ve görevleri, kamunun hesap verebilirliği hakkında vatandaş algıları bu konuda önem kazanmaktadır. Dolayısıyla kayıtdışılığın, vergi kaçırma veya vergiden kaçınma gibi davranışların yalnızca hukuki yaptırımlar yoluyla değil vatandaşın ülkesine

ve devletine aidiyetini besleyen unsurla önlenmeye çalışılması, konunun sosyolojik değişkenlerle bağlarının koparılmaması gerekmektedir (Özdemir, 2015: 185).

Türkiye’de fiili vergi yükü ile ilgili yapılan hesaplamalar gelişmiş ülkeler ile karşılaştırıldığında düşük seviyelerde kalmakla birlikte OECD ortalamalarına bakıldığında göreceli olarak yüksek kalmaktadır. Türkiye’de fiili vergi yükü önemli ölçüde kayıt dışı ekonominin yüksekliği ve tahakkuk / tahsil oranlarının düşüklüğü ile ilintilidir. Ancak fiili vergi yükünden daha önemlisi kantitatif olarak ölçülebilmesi zor olan sübjektif vergi yüküdür. Keza vergi ahlakı ile ilgili Türkiye’de mükellefleri en çok etkileyen faktörlerin algılanan sübjektif vergi yükü ve vergi yoluyla tahsil edilen kamu kaynaklarının israfıdır.

Sık ve salt politik ve kamu maliyesine kaynak sağlamak maksadıyla çıkarılan vergi afları bir taraftan vergi dairelerinde ve mahkemelerinde bekleyen dosyaların işlem maliyetlerini azaltır bir etki yaratmakta ise de diğer taraftan her çıkarılan af kanunu bu afı faydalanmak isteyen mükellefler açısından yeni bir işlem maliyetinin unsuru olmaktadır. Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payının yüksek olması, gelir seviyesi düşük, dar gelirli kesimler açısından adil olmayan bir vergi uygulaması şekline dönüşmektedir. Büyük bölümü ücretli çalışanlardan oluşan bu sosyal kesimler için gelir vergileri stopaj şeklinde kaynağından kesildiğinden dolayı vergiden kaçınma ve vergiyi yansıtmaya olanakları bulunmamaktadır. Kurumsal perspektifte vergi, esas olarak gerek vergiyi salan ve tahsilini gerçekleştirdikten sonra kamu harcaması şekline dönüştüren devlet açısından gerekse de vergi doğuran olayı gerçekleştirip vergisini ödeyen ve karşılığında kamusal malların pozitif dışsallığından faydalanmayı bekleyen mükellef açısından bir kalite problemidir. Bundan sonraki bölümde söz konusu kurumsal kalitenin unsurlarına ve bu konuda yapılmış araştırmalara yer verilecektir.

## 4. KURUMSAL KALİTE, UNSURLARI VE LİTERATÜRDEKİ ÇALIŞMALAR

### 4.1. Kurumsal Kalite

Ana akım “mainstream” iktisat anlayışına eleştirel yaklaşımıyla heterodoks iktisat yaklaşımları içerisinde kendisine yer bulan Kurumsal İktisat, genel olarak yerleşik iktisadın öne sürmüş olduğu çeşitli varsayımlara karşı çıkmışlardır. Bu varsayımlardan en fazla eleştiri alanları Rasyonel bireyler, fayda maksimizasyonu, maliyetsiz bilgi, zamanın bir akım büyüklük olarak tarihsel olarak ele alınmaması, belirsizliğin yeterince ele alınmaması, sıfır işlem maliyetleri varsayımı sayılabilir. Kurumları sosyal, iktisadi ve hukuki alanda bireylerin kendi aralarında ve devletle ilişkilerinin çerçevesini belirleyen yazılı olan veya olmayan kurallar bütünü şeklinde tanımlarsak kurumsal iktisadın birçok disiplinin bir arada ele alındığı holistic bir paradigma olarak tanımlamak yanlış olmayacaktır. Yeni Kurumsal İktisadın fikir liderlerinden D. North (1994) kurumları, ekonomik aktörler arasındaki oyunun kuralları olarak tanımlarken yazılı ve yazılı olmayan kurallar bütününe öne çıkarmıştır. Coase ve Williamson çizgisindeki diğer yaklaşım ise kurumları “yönetişim yapıları” çerçevesinde ele alarak mülkiye yapıları, hiyerarşiler, kurumsal kültür ve asimetrik enformasyon üzerine vurgu yapmaktadır (Uğur, 2011: 37-38).

Kurumsal kalite kavramı bu noktada bir organizasyondan öteye, tüm organizasyonların içinde olduğu, birey –devlet ve birey – birey ilişkilerini düzenleyen üst yapının tamamının optimize olması anlamına gelmektedir. Kurumlar, bir toplumdaki iktisadi dinamikleri şekillendiren bağımsız değişkenler kümesi olarak düşünüldüğünde, nihai çıktı olan kurumsal kalite de işte tüm bu kurumların bileşkesinden oluşmaktadır. Ancak burada gözden uzak tutulmaması gereken en önemli nokta Veblenian bir perspektifte kurumların evrimsel olarak dinamik bir dönüşüm içerisinde buldukları ve fakat bu dönüşümü aynı hızda gerçekleştiremiyor oldukları gerçeğidir.

Bir ülkede uygulanan ekonomik ve mali politikalar söz konusu ülkedeki kurumsal altyapı ile uyumlu olduğu ölçüde başarılı olabilmektedir. Kısaca oyunun kuralları olarak tanımlanan kurumlar, bir ekonomide işleyen düzen içerisindeki belirsizliği azaltan sosyal, hukuki, politik ve kültürel dinamiklerdir. Kurumsal yapının bütününe oluşturan faktörler içerisinde yazılı kurallar bütününe oluşturan hukuki kurumlar yanında yazılı olmayan kuralların genelini oluşturan kültürel ve ahlaki kurumlar da önemli bir yer tutmaktadır. Uzun yıllar içerisinde alışkanlıklar ve deneyimler neticesinde oluşan bu tarz informal

kurumların formal hukuki kurumlara oranlara değişimi ve evrimi daha yavaş olmaktadır. Kurumsal yapıyı belirleyen en önemli faktörlerden birisi de politik kurumlardır. Politik kurumlar, mülkiyet haklarının güvenilirliğini iyileştirerek ve sözleşmelerin uygulanmasını sağlayarak işlem maliyetini azaltabilirler (Menard ve Shirley, 2008). Bireylerin devletle ve kendi aralarındaki ilişkilerinin değişik boyutlarını düzenleyen kurumların kalitesinin ölçülmesi konusunda çeşitli sınıflandırmalar yapılmakta olup bu ölçümlere ilişkin çalışmalara aşağıda yer verilmiştir.

#### **4.2. Kurumsal Kalitenin Belirleyicileri ve Ölçümü**

Kurumsal kaliteyi ölçmeye yönelik anket sorularına yanıt verenler, gerçekte kurumsal kaliteyle değil o yılıki ekonomik performansla ilgili izlenimlerini yansıtır olabilir. Bu durumda, kurumsal kaliteyle ekonomik performans arasında istatistiki bir ilişki saptanır, ama bu ilişki yanıltıcıdır. İçsellik sorunu da başka nedenle benzer bir sonuca yol açar: zengin ülkelerin kurumsal kaliteyi arttırmaya yönelik yatırım yapma kapasitesi yoksul ülkelere göre daha yüksektir. Bu durumda yine ekonomik performans ile kurumsal kalite arasında istatistiki ilişki vardır, ama bu ilişki bir tür tavuk-yumurta ilişkisi gibidir (Uğur, 2011: 39).

Kurumsal kalitenin ölçümü ile ilgili yapılan araştırmalar genel hatlarıyla üç sınıfta ele alınmaktadır. İlk grup, çalışmalarında kurumsal kaliteyi hukukun üstünlüğü, mülkiyet hakları ve bürokratik işlemlerdeki kolaylık olarak ele alırken ikinci grup ise bireylerin sahip oldukları haklar, özgürlükler ve ilgili toplumdaki demokrasinin seviyesi kapsamında değerlendirilmiştir. Üçüncü grupta ise kurumsal kalite ile neden sonuç ilişkisi anlamında çelişkili deneysel sonuçlar sunan makroekonomik istikrar ve ekonomik indikatörler incelenmektedir (Karakayalı ve Yanıkkaya, 2006). Bazı çalışmalarda ise kurumsal kalitenin unsurları kurumsal iktisadın bütüncül yaklaşımına uygun bir yöntem ile birlikte ele alınarak tüm değişkenlerin ortalaması şeklinde kullanılmaktadır. Geniş anlamda kurumsal kalitenin ölçümünde kullanılan temel göstergeler (Aron, 2000; Easterly, 2001) yolsuzluk düzeyi, bürokratik kalite, etkin yargı sistemi (hukukun üstünlüğü), kayıtdışılık, sözleşmelerin güvencesi ve uygulanabilirliği (hükümet tarafından sözleşmelerin tanınması), mülkiyet hakları, ayaklanmalar, darbeler, iç savaş, etnik çatışmalar, iç ve dış karışıklıklar, siyasi istikrar, bölgesel gerilimler, politikada askeri kurumların yaptırım

düzeıı, yönetim biçiminin (rejimin) şekli, sosyoekonomik göstergeler, hükümet tarafından varlıkların kamulaştırılması riski, ekonomik ve sivil özgürlükler olarak sıralanabilir.

Kurumsal kalite ölçümü ile ilgili yapılan çalışmalarda hukuk sistemi en önde gelen değişkenlerden birisi olarak göze çarpmaktadır. Hukuk sistemi, bir toplumun genelinin tabi olduğu hukuk kurallarını, düzenlemeleri, kanunları uygulayan kurumları ve yargı sistemini içermektedir. Hukuk sisteminin iyi olması, hukukun üstünlüğü, yargı bağımsızlığı ve herkesin kanunlar önünde eşit olması anlamına gelir (Pournarakis ve Varsakelis, 2004: 81). Hukukun üstünlüğü kavramı ile yakından ilintili bir başka değişken ise mülkiyet haklarının korunma derecesidir. Mülkiyet haklarının korunması, yolsuzluk ve kaçakçılığın önlenmesi ve karmaşık olmayan bir bürokrasi doğal olarak gerek yerli gerekse de yabancı yatırımcılar açısından yatırım öncesi kararlarını vermede etkili olan kalite unsurlarıdır.

Kurumsal kalite ile ilgili çeşitli endeks çalışmaları yapan uluslararası kuruluş ve enstitüler bulunmaktadır. Aşağıda bunlardan öne çıkanlarına yer verilecektir.

International Country Risk Guide “ICRG” (PRS Group): Üç ana risk kategorisi altında gruplanmış olan 22 bileşenden oluşan ICRG veri setinde temel gruplandırma politik, finansal ve ekonomik riskleri içermektedir. Politik risk 12 bileşenden oluşurken, finansal ve ekonomik riskler beşer riskten oluşmaktadır. ICRG verileri içerisinde politik risk değerlendirmeleri daha çok sübjektif analiz temelinde yapılırken, finansal ve ekonomik riskler ise somut verilere dayandırılarak yapılmaktadır. ICRG modeli ayrıca üç risk faktörü grubunun her biri için bir derecelendirme ve her ülke için bir genel not üretmektedir.

22 risk bileşenin her birine bir risk değerlendirmesi (derecelendirme) verildikten sonra, her bir risk kategorisi için risk derecelendirmesini sağlamak için her bir risk kategorisindeki bileşenler bir araya getirilir (Politik, Mali veya Ekonomik). Bu kategoriler için risk derecelendirmeleri daha sonra ülkenin genel veya birleşik risk derecelendirmesini sağlayan bir formüle dayanarak birleştirilir. Risk bileşeni derecelendirmelerinde olduğu gibi, siyasi, finansal, ekonomik veya bileşik derecelendirme için hesaplanan puan ne kadar yüksekse, risk o kadar düşük olur ve bunun tersi de geçerlidir. Sonuç olarak, ICRG sistemi, ülke için genel, ya da birleşik riski, siyasi, finansal ve ekonomik riski ve bu geniş risk kategorilerini oluşturan risk bileşenleri için derecelendirme notları içeren kapsamlı bir risk yapısı sunmaktadır. Bu yaklaşım, kullanıcının tek bir risk bileşenin veya bir bileşen grubunun bir ülkenin genel riski üzerindeki etkisini izlemesini sağlar (Howell, 2012).



Kurumsal kaliteyi temsil eden “Politik Risk Rating” endeksini oluşturan alt unsurlar Tablo 4.1’deki gibidir:

Tablo 4.1: ICRG Politik Riskin Bileşenleri

Dizin	Bileşenin Adı	Puan (maks.)
A	İstikrarlı Hükümet	12
B	Sosyo Ekonomik Koşullar	12
C	Yatırım Profili	12
D	İç Çatışma	12
E	Dış Çatışma	12
F	Yolsuzluk	6
G	Ordunun Siyasete Etkisi	6
H	Dini Gerginlikler	6
I	Hukukun Üstünlüğü	6
J	Etnik Gerginlikler	6
K	Demokratik Hesap Verilebilirlik	6
L	Bürokratik Kalite	6
Toplam		100

Kaynak: <https://www.prsgroup.com/wp-content/uploads/2012/11/icrgmethodology.pdf>

Tarih: 28.03.2019

Politik risk seviyesi ile kurumsal kalite arasında ters orantı bulunduğu söylenebilir. Şöyle ki, politik risk seviyesinin bileşenlerinin oluşturduğu toplam puan 50’nin altında ise çok yüksek bir politik riskten bahsedilmektedir. Toplamda 50-60 puan aralığında ise yüksek risk, 60-70 puan aralığında ise orta risk, 70-80 puan aralığında düşük risk, 80-100 puan aralığında ise çok düşük risk şeklinde bir değerlendirmede bulunmaktadır. 12 alt bileşenden oluşan Politik Risk bileşenleri endeksi, akademik çalışmalarda yaygın olarak kullanılmaktadır. Bunun temel nedeni olarak ekonometrik çalışmaların istatistiksel anlamlılığını makul seviyeye çıkaracak uzun zaman aralığında bir seriyi birçok ülke için sunuyor olmasıdır (Alesina ve Weder, 1999)

Freedom House Endeksi: Kurumsal kaliteyi temsil eden bir başka endeks çalışması 1941’de Amerika’da kurulmuş olan ve 1972 yılından beridir politik haklar ve sivil özgürlükler ile ilgili ülkeler bazında zaman serisi üreten Freedom House<sup>18</sup>,dur.

<sup>18</sup> Daha fazla bilgi için <https://freedomhouse.org/about-us> adresini ziyaret edebilirsiniz.

Tablo 4.2: Politik Haklar ve Sivil Özgürlükler Endeksi Bileşenleri

Dizin	Bileşenin Adı	Puan (maks.)
1.	POLİTİK HAKLAR	40
A	Seçim Süreci	12
A1.	Mevcut hükümet başkanı veya diğer ulusal otorite özgür ve adil seçimlerle seçildi mi?	4
A2.	Mevcut ulusal yasama temsilcileri serbest ve adil seçimlerle seçildi mi?	4
A3.	Seçim yasaları ve çerçevesi adil midir ve ilgili seçim yönetim organları tarafından tarafsız bir şekilde uygulanmakta mıdır?	4
B	Politik Çoğulculuk ve Katılımcılık	16
B1.	İnsanlar farklı siyasi partilerde veya kendi seçtikleri diğer rekabetçi siyasi gruplarda örgütlenme hakkına sahipler mi ve sistem bu rakip partilerin veya grupların yükseliş ve çöküşlerine karşı gereksiz engellerden uzak mı?	4
B2.	Muhalefetin desteğini arttırması veya seçimler yoluyla güç kazanması için gerçekçi bir fırsat var mı?	4
B3.	Halkın siyasal seçimleri askeri, yabancı güçler, dini hiyerarşiler, ekonomik oligarşiler veya demokratik olarak sorumlu olmayan diğer güçlü gruplar tarafından tahakküm ettirilmiyor mu?	4
B4.	Nüfusun çeşitli kesimlerinin (etnik, dini, cinsiyet, LGBT ve diğer ilgili gruplar dahil) tam siyasi hakları ve seçim olanakları var mı?	4
C	Hükümet İşleyişi	12
C1.	Serbestçe seçilen hükümet başkanı ve ulusal yasama temsilcileri hükümetin politikalarını belirliyor mu?	4
C2.	Resmi yolsuzluğa karşı güvenceler güçlü ve etkili midir?	4
C3.	Hükümet açıklık ve şeffaflıkla mı çalışıyor?	4
2.	SİVİL ÖZGÜRLÜKLER	60
D	İfade ve İnanç Özgürlüğü	16
D1.	Özgür ve bağımsız medya var mı?	4
D2.	Bireyler, dini ve inançlarını kamuya açık ve özel inançlarını uygulamada ve ifade etmekte özgür mü?	4
D3.	Akademik bir özgürlük var mı ve eğitim sistemi kapsamlı politik tartışmalardan arınmış mı?	4
D4.	Bireyler, sürveyans veya intikam korkusu olmadan siyasi veya diğer hassas konulardaki kişisel görüşlerini ifade etmekte özgür mü?	4
E	Örgütlenme Hakları	12
E1.	Toplanma özgürlüğü var mı?	4
E2.	Sivil toplum örgütleri, özellikle insan hakları ve yönetimle ilgili çalışmalar yapanlar için özgürlük var mı?	4
E3.	Sendikalar ve benzeri meslek mensupları veya işçi örgütleri için özgürlük var mı?	4
F	Hukukun Üstünlüğü	16
F1.	Bağımsız bir yargı var mı?	4
F2.	Medeni ve cezai konularda usule uygun süreç geçerli midir?	4
F3.	Yasadışı fiziksel güç kullanımından ve özgürlükten savaş ve isyanlardan korunma var mı?	4

F4.	Yasalar, politikalar ve uygulamalar nüfusun çeşitli kesimlerinin eşit muamele görmesini sağlıyor mu?	4
G	Bireysel Özgürlük ve Kişisel Haklar	16
G1.	Bireyler ikamet, çalışma veya eğitim yerlerini değiştirmek de dahil olmak üzere hareket özgürlüğünden yararlanıyor mu?	4
G2.	Bireyler devlet veya devlet dışı aktörlerin gereğinden fazla müdahalesi olmadan mülk sahibi olma ve özel işler kurma hakkını kullanabilir mi?	4
G3.	Bireyler, evlilik partneri seçimi ve ailenin büyüklüğü, aile içi şiddetten korunma ve görünüm kontrolü dahil olmak üzere kişisel sosyal özgürlüklerden yararlanır mı?	4
G4.	Bireyler ekonomik sömürden fırsat eşitliği ve özgürlüğe sahip midir?	4
Toplam		100

Kaynak: <https://freedomhouse.org/report/freedom-world/2018/turkey> Tarih: 29.03.2019

Freedom in the World “Dünyada Özgürlük” olarak yayımlanan endeks üç aşamalı bir derecelendirme sistemi kullanır. Bir ülke toplam 25 gösterge için toplamda en fazla 100 puanı alacak şekilde her bir kategori için 0 ile 4 arasında puanlamaya tabi tutulur. Siyasi haklar ve sivil özgürlüklerin her bir kategorisi için 1 ile 7 arasında puanlama yapılmaktadır. Buradaki puanlamada 1 puanı özgür ülkeleri temsil ederken 7 puanı özgürlüğün tesis edilemediği ülkeleri temsil etmektedir. Endekste yer alan politik haklar ve sivil haklar kategorilerinin puanları yıllık olarak ülke bazında 1 ile 2,5 arasında olan ülkeler “Özgür Ülkeler”, 3-5,5 arasında olanlar “Kısmen Özgür Ülkeler”, 5,5-7 arasında olanlar ise “Özgür Olmayan Ülkeler” olarak sınıflandırılmaktadırlar (Freedom House, 2018).

Tablo 4.2’de görüldüğü üzere, Freedom House tarafından oluşturulan Politik Haklar ve Sivil Özgürlükler endeksi iki ana bölüm olarak Politik Hakları ve Sivil Özgürlükleri %40 - %60 oranında ağırlıklandırmak suretiyle alt bölümlere ayırmıştır. %40’lık bölümü oluşturan Politik Haklar ile ilgili kısım üç alt bölümden ve 10 sorudan meydana gelmektedir. Her bir soru için verilen puan maksimum 4 dür. Seçim süreci, politik çoğulculuk ve katılımcılık ile hükümet işleyişinden oluşan ilk bölümü, ifade ve inanç özgürlüğü, örgütlenme hakları, hukukun üstünlüğü ve bireysel özgürlük ve kişisel hakların değerlendirildiği ikinci bölüm takip etmektedir.

Fraser Enstitüsü Dünya Ekonomik Özgürlük İndeksi: Fraser Enstitüsü<sup>19</sup> Kanada merkezli bir kuruluş olarak dünya üzerinde farklı ülkelerdeki Kanadalıların vergilendirme, sağlık, yerel meseleler, eğitim, ekonomik özgürlük, enerji, doğal kaynaklar ve çevre gibi

<sup>19</sup> Daha fazla bilgi için <https://www.fraserinstitute.org/about> adresini ziyaret edebilirsiniz.

yaşam kalitelerini doğrudan etkileyen hükümet eylemleri hakkında araştırma ve raporlar yayınlayan bir kuruluştur. Fraser Enstitüsü tarafından Ekonomik Özgürlük Endeksi temel olarak beş ana bölümden oluşmaktadır. Bunlar; devletin (hükümetin) büyüklüğü, hukuk sistemi ve mülkiyet haklarının güvenliği, parasal sağlamlık, uluslararası ticaret özgürlüğü ve işleyişle ilgili regülasyonlardan oluşmaktadır. Söz konusu beş alanın altında 24 ayrı bileşen ve bu bileşenleri oluşturan 42 değişken bulunmaktadır. Endekste bulunan değişkenler ICRG (Uluslararası Ülkesel Risk Rehberi), Küresel Rekabet Edebilirlik Raporu ve Dünya Bankası “Doing Business” verilerinden sağlandığından dolayı Freedom House endeksine göre daha somut verilerden ve subjektif değerlendirmelerden kısmen arınmış halde bilgi kullanıcılarının hizmetine sunulmuştur.

İlk alan olan Hükümetin Büyüklüğü, ülkelerdeki bireylerin, kaynakların, malların ve hizmetlerin tahsisi adına siyasi sürece ne ölçüde güvendiklerini ölçmektedir. Başka bir deyişle, bir ülkenin devlet bütçeleri ve siyasi karar vericiden ziyade kişisel tercihlere ve pazarlara ne derece dayandığını ölçmektedir. Bu nedenle, toplam devlet payı olarak düşük devlet harcamaları olan ülkeler, daha küçük bir devlet girişim sektörü ve düşük marjinal vergi oranları bu alanda en yüksek notları almaktadır.

Hukuk sistemi ve mülkiyet haklarının güvenliği ikinci alanı oluşturmaktadır. Ekonomik özgürlükle tutarlı bir hukuk sisteminin ana bileşenleri; hukukun üstünlüğü, mülkiyet haklarının güvenliği, bağımsız ve tarafsız bir yargı ve yasanın tarafsız ve etkili bir şekilde uygulanmasıdır. Mülkiyet haklarının güvenliği, hukukun üstünlüğü ile korunur, hem ekonomik özgürlük hem de piyasaların etkin bir şekilde işletilmesi için temel sağlar. Bu alanda eksikleri olan ülkelerin diğer dört alandaki politikalarından bağımsız olarak gelişmeleri pek mümkün olmamaktadır.

Üçüncü alan olan sağlam para, ülkelerin yerel paralarının mülkiyet haklarının ve ekonomik özgürlüğü korumak adına enflasyon dirençlerini göstermektedir. Harcamalarını para basarak finanse eden hükümetlerin aslında vatandaşların ekonomik özgürlüklerini ihlal ettiklerine vurgu yapılmaktadır. Uluslararası ticaretin küresel boyutta oldukça önem kazandığı günümüzde ülkelerin uluslararası ticarete yönelik kısıtlamaları, ticaret yapma özgürlüğünü ve modern yaşam gerekliliklerini azaltmaktadır. Dördüncü alan bu konuyla ilgili hükümetlerin yapmış oldukları yasa ve düzenlemeleri, tarifeleri, kotaları dikkate alan bir puanlamaya yer vermektedir. Mal ve hizmet piyasaları ile emek piyasasına giriş çıkış

serbestilerini ölçen beşinci alan devletin uygulamaya koyduğu regülasyonlar vasıtasıyla piyasaya müdahale boyutunu ele alır.

Tablo 4.3: Fraser Enstitüsü Ekonomik Özgürlükler Endeksi Bileşenleri

Dizin	Bileşenin Adı	Puan (maks.)
<b>EKONOMİK ÖZGÜRLÜK ENDEKSİ</b>		
1.	Devletin Büyüklüğü	$=(1A+1B+1C+1D)/4$
1A.	Kamu Harcamaları	10
1B.	Transfer Harcamaları ve Sübvansiyonlar	10
1C.	Kamu iktisadi girişimleri ve kamu yatırımları	10
1D.	En yüksek marjinal Vergi Oranı (Normal gelir vergisi ve ücretler üzerinden kesilen vergi ortalaması)	10
2.	Hukuk Sistemi ve Mülkiyet Haklarının Güvenliği	$=(2A+2B+2C+2D+2E+2F+2G+2H+2I)/9$
2A.	Yargı Bağımsızlığı	10
2B.	Tarafsız Mahkemeler	10
2C.	Mülkiyet Haklarının Korunması	10
2D.	Hukuk ve siyasi işleyişe askeri müdahale	10
2E.	Hukuk Sisteminin Bütünlüğü	10
2F.	Sözleşmelerin Yasal Olarak Uygulanması	10
2G.	Gayrimenkul Satışının Düzenlenme Maliyeti	10
2H.	Polisin Güvenilirliği	10
2I.	Suçun Maliyeti	10
3.	Parasal Sağlamlık	$=(3A+3B+3C+3D)/4$
3A.	Parasal Büyüme	10
3B.	Enflasyonun Standart Sapması	10
3C.	Cari Yıl Enflasyonu	10
3D.	Yabancı Para Cinsinden Banka Hesaplarına Sahip Olma Özgürlüğü	10
4.	Uluslararası Ticaret Özgürlüğü	$=(4A+4B+4C+4D)/4$
4A.	Tarifeler (Tarife oranları, standart sapması ve ticaret gelirleri ortalaması)	10
4B.	Düzenleyici Ticaret Engelleri (tarife dışı engeller ve ithalat ve ihracatta uyum maliyetleri ortalaması)	10
4C.	Karaborsa Döviz Kurları	10
4D.	Yabancı Sermaye ve Mülkiyet Hareketlerinin Kontrolü (Yabancı mülkiyetine getirilen kısıtlamalar, sermaye hareketlerine kontrol ve yabancıların ziyaret özgürlüğü ortalaması)	10
5.	Regülasyonlar	$=(5A+5B+5C)/3$
5A.	Kredi piyasası regülasyonları	10
5B.	Emek piyasası regülasyonları	10
5C.	İş Piyasası regülasyonları	10
Genel Ortalama $(1+2+3+4+5)/5$		10

Kaynak: <https://www.fraserinstitute.org/economic-freedom/approach> Tarih: 31.03.2019

Fraser Enstitüsü tarafından hazırlanan Ekonomik Özgürlükler indeksinin bileşenleri Tablo 4.3’de belirtildiği gibidir.

WGI (Dünya Çapında Yönetişim Göstergeleri) World Bank: Yönetişim “Governance” bir ülkede otoritenin kullanıldığı gelenek ve kurumlardan oluşur. Hükümetlerin seçimi, izlenebilirlikleri, değişim süreçleri ile birlikte bu süreçteki politikaların sağlıklı bir şekilde formüle edilmesi, uygulanma kapasiteleri, toplumdaki ekonomik ve sosyal etkileşimi yöneten kurumlara olan saygı, vatandaşlara olan saygı ve elbette vatandaşların da devlete duyduğu saygıyı içeren bir göstergedir. 1996 yılından beridir yaklaşık 200 ülke verilerinden oluşan endeks altı bileşenden oluşmaktadır. Bu bileşenler; Çok sesli demokrasi ve hesap verebilir hükümet, istikrarlı hükümet ve şiddetin olmaması, hükümet etkinliği, düzenleyici kalite, hukukun üstünlüğü, yolsuzluğun kontrolüdür. Kaufmann ve vd (2010: 4) tarafından WGI<sup>20</sup> metodolojisini temelde üç ana bölüme ayırmıştır:

- a) Hükümetlerin seçildiği, izlendiği ve değiştirildiği süreçler,
- b) Söz konusu hükümetlerin sağlıklı politikaları etkin bir şekilde formüle etme ve uygulama kapasiteleri,
- c) Kendi içlerinde ekonomik ve sosyal etkileşimleri yöneten kurumlara ve vatandaşlara ve devlete duyulan saygıdır.

Yukarıda ifade edilen altı bileşenin birbirinden bağımsız olarak düşünülmesi beklenmemelidir. Hesap verebilir mekanizmaların arttığı bir kontrol ortamında yolsuzlukların azalabileceği bunun da daha etkin bir hükümete yol açacağı düşünülebilir. WGI veri setleri farklı kaynaklardan elde edilen verilerden oluşturulmaktadır. Bunlar, hane halkı ve firmalar ile yapılan anket çalışmaları, ticari anlamda ülkeler hakkında bilgi sağlayan kuruluşlar, özel bağımsız kuruluşlar ve dünya bankası ve bölgesel kalkınma bankaları gibi kuruluşların paylaşmış oldukları verilerdir.

Ekonomik Özgürlükler Endeksi (The Heritage Foundation): Merkezi ABD ‘de bulunan Heritage Foundation dünyanın önde gelen düşünce kuruluşları arasında yer almaktadır. Ülkelerin ekonomik özgürlüklerinin belirli kalitatif ve kantitatif bileşenler kullanılarak ölçüldüğü Ekonomik Özgürlükler Endeksi<sup>21</sup> mülkiyet haklarından finansal özgürlüklere kadar 12 adet değişkenin bir araya getirilmesi ile oluşturulmaktadır.

<sup>20</sup> Daha fazla bilgi için <http://info.worldbank.org/governance/wgi/#doc-sources> adresini ziyaret edebilirsiniz.

<sup>21</sup> Daha fazla bilgi için <https://www.heritage.org/index/about> adresini ziyaret edebilirsiniz.

Dört temel grubun içerisindeki 12 farklı değişkenden oluşan indeksin bileşenleri aşağıdaki gibidir.

1. Hukuk Kuralları: (Mülkiyet Hakları, Devletin Bütünlüğü, Yargı Etkinliği)
2. Devletin Büyüklüğü: ( Kamu Harcamaları, Vergi Yüğü, Mali Denge)
3. Düzenleyici Kuralların Verimliliği: (Girişim-İş Yapabilme Özgürlüğü, Çalışma Özgürlüğü, Parasal Özgürlük)
4. Açık Piyasalar: (Uluslararası Ticaret Özgürlüğü, Yatırım Özgürlüğü ve Finansal Özgürlük) den oluşmaktadır.

Bu kategorilerdeki on iki ekonomik özgürlüğün her biri 0 ila 100 arasında derecelendirilir. Bir ülkenin genel puanı, bu on iki ekonomik özgürlüğün ortalaması alınarak elde edilir ve her birine eşit ağırlık verilir. Endeks, dünya genelinde 186 ekonomiyi analiz etmek için mükemmel bir amaç aracıdır ve her ülke sayfası bir ülkenin politik ve ekonomik gelişmelerinin derinlemesine analizi için bir kaynaktır. 12 ekonomik özgürlük ve beraberindeki tarihsel veriler aynı zamanda ekonomik büyümenin ve refahın temellerini anlamak isteyenler için kapsamlı bir ilkeler ve gerçekler kümesi sunar.

Heritage Vakfının Ekonomik Özgürlükler Endeksi bileşenleri Tablo 4.4'deki gibidir.

Tablo 4.4: Heritage Vakfı Ekonomik Özgürlükler Endeksi Bileşenleri

Dizin	Bileşenin Adı	Puan (maks.)
EKONOMİK ÖZGÜRLÜKLER ENDEKSİ		
1.	Hukuk Kuralları	$=(1A+1B+1C)/3$
1A.	Mülkiyet Hakları	100
1B.	Yargı Etkinliği	100
1C.	Hükümet Bütünlüğü	100
2.	Devletin Büyüklüğü	$=(2A+2B+2C)/3$
2A.	Vergi Yüğü	100
2B.	Kamu Harcamaları	100
2C.	Mali Denge	100
3.	Düzenleyici Kuralların Verimliliği	$=(3A+3B+3C)/3$
3A.	Girişim-İş Yapabilme Özgürlüğü	100
3B.	Çalışma Özgürlüğü	100
3C.	Parasal Özgürlük	100
4.	Açık Piyasalar	$=(4A+4B+4C)/3$
4A.	Uluslararası Ticaret Özgürlüğü	100
4B.	Yatırım Özgürlüğü	100
4C.	Finansal Özgürlük	100
Genel Ortalama $(1+2+3+4)/4$		100

Kaynak: <https://www.heritage.org/index/pdf/2019/book/methodology.pdf> Tarih: 31.03.2019

Yukarıdaki 12 bileşenin ortalaması alınarak her bir ülke için ekonomik özgürlük endeksi 100 üzerinden hesaplanmaktadır.

Hükümet Kalitesi Endeksi (The Quality of Government Institute): 2004 yılında İsveç'te Göteborg Üniversitesi Siyaset Bilimi bölümü içerisinde kurulan QoG<sup>22</sup> "Quality of Government" enstitüsü, devletlerin kurumlarının güvenilirliği, tarafsızlığı, bozulmaması ve yetkinliği üzerine kalite araştırmalarında bulunan bağımsız bir kuruluştur. Hükümet Kalitesi endeksi veri setleri farklı içerik ve büyüklüklerde farklı bağımsız değişkenlerden oluşan çeşitli veri kaynaklarından oluşmaktadır. Standart veri seti enstitü tarafından yayımlanan en geniş veri seti olup 100 farklı kaynaktan elde edilen 2100 adet farklı bağımsız değişkenin bir araya getirilmesinden oluşturulmuştur. Temel veri seti ise standart veri setinin daha dar bir versiyonu olarak 75 farklı kaynaktan elde edilen 350 bağımsız değişken ile meydana gelmektedir. İçinde OECD Ülkelerinin hükümet kalitelerinin ölçümlendiği OECD veri seti ise 75 farklı kaynaktan elde edilen 1000 değişkenden oluşmaktadır. Uzman Anketi veri seti ise bir dizi farklı ülkede kamu idaresinin yapısı ve davranışı hakkında bilgiler içeren bir veridir. Veriler 159 ülkeyi kapsamaktadır ve 1294 uzmandan oluşan web anketine dayanmaktadır. Veri seti, siyasallaşma, profesyonelleşme, açıklık ve tarafsızlık gibi farklı Devlet Kalitesini kapsar. Bunun dışında Avrupa Birliği içerisinde üç ayrı bölgenin kurumsal kalitesini ölçen Avrupa Birliği bölgesel kalite veri seti ve bu çalışmaların neticesinde oluşturulan Avrupa Hükümet Kalitesi endeksleri enstitü tarafından oluşturulan diğer veri setleridir.

Söz konusu veri setlerinin analizlerde kullanımında yaşanan en önemli sorun olarak tüm bağımsız değişkenlerin aynı zamansal verilere dayanmaması dolayısıyla panel veri analizinde bilgi kullanıcılarının çeşitli arındırma veya varsayımlar oluşturmak zorunda kalmasıdır. Kurumsal Kalite verilerinin kullanılması yoluyla gerek tek bir ülke için zaman serisi analizi şeklinde gerekse de karşılaştırmalı birçok ülke verilerinin bir arada analiz edildiği panel data analizi şeklinde birçok ampirik çalışma yapılmaktadır. Bir sonraki bölümde literatürde kurumsal kalite verileri analiz edilerek gerçekleştirilen bilimsel çalışmalara değinilecektir.

---

<sup>22</sup> Daha fazla bilgi için <https://qog.pol.gu.se/aboutus> adresini ziyaret edebilirsiniz.



### 4.3. Kurumsal Kalite Kapsamında Literatürdeki Çalışmalar

Ülkelerarası kurumsal yapı farklılıklarının makroekonomik değişkenler üzerine etkileri son yıllarda özellikle kurumsal iktisat teorisyenlerinin üzerinde sıklıkla deneysel çalışmalar yaptıkları bir alan olmaya başlamıştır. Bu çalışmaların başında kurumların ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini açıklamaya çalışan çalışmalar gelmektedir. Bunların önemli bir kısmı, sürdürülebilir büyüme için kurumsal kalitenin önemine değinmiş ve kurumlar ile büyüme arasında pozitif bulguların varlığını ortaya koymuştur (Gökalp ve Baldemir, 2006: 217). Kurumlar ile büyüme arasındaki korelasyonun pozitif olduğuna yönelik bulgular bir yana yapılan nedensellik testlerinden birçoğu kurumsal kalite ve başarılı kurumlardan ekonomik büyümeye doğru bir akış olduğunu göstermektedir. Diğer taraftan Chong ve Calderon (2000) çalışmalarında ekonomik büyümenin de yol açtığı zenginleşme sayesinde mevcut kurumların kalitesini daha da iyileştirdiğini ve etkinliklerini artırdığını belirtmişlerdir.

Başka bir ifade ile kaliteli kurumların en önemli özellikleri olan mülkiyet haklarının korunduğu, ekonomik özgürlüklerin korunduğu ve teşvik edildiği toplumlarda belirsizliklerin azalması neticesinde işlem maliyetlerinin azalmasına ve pozitif dışsallıkların oluşmasına imkân verdiği vurgulanırken bu durumun yatırımları teşvik ederek ekonomik büyümenin sağlanmasına yol açtığı belirtilmektedir. Buna göre, her durumda kurumsal kalitenin yüksek olması ekonomik performansın artışına sebebiyet vermemekte bazı durumlarda iyi ekonomik performansın bir sonucu olarak ülkelerin/toplumların kurumsal kalite düzeylerinde artış meydana gelebilmektedir. Bu hususlar, ekonomik büyüme ve kurumsal kalite arasında çoğu kez iki yönlü ve karmaşık bir ilişki bulunduğunu göstermektedir (Chang, 2011: 476-477). Ancak söz konusu iki yönlü nedensellik bu iki değişkenin birbirlerini aynı t dönemlik periyotlarda etkileyebildikleri anlamına gelmemektedir. Chong ve Calderon (2000) ekonomik büyümede meydana gelecek bir iyileşmenin kurumsal kalite üzerine olan etkisinin daha kısa sürede ortaya çıkacağını buna karşın kurumsal kalitedeki iyileşmelerin ekonomiye etkisinin zaman alacağını ifade etmişlerdir.

Kurumsal kalite ekonomik büyüme konusunda yapılan çalışmalardan bazılarında elde ettikleri ampirik bulguları bazında kısaca değinilmiştir:

Scully (1988), 1960-1980 dönemi verileriyle, 115 ülkeyi incelediği çalışmasında, siyasi olarak açık, hukukun ve mülkiyet haklarının üstünlüğüne inanan ülkelerin büyüme

oranlarının diğerk ülkelere göre daha yüksek olduğunu tespit etmiştir. Spindler (1991), ekonomik özgürlükler ile ekonomik kalkınma arasında yüksek korelasyonlu bir nedensellik bağının varlığını ortaya koymuştur. Ekonomik özgürlükler bu çalışmada hem bireysel hem de ekonomik sistem için ele alınmış olup korunan mülkiyet haklarının özel sektör gelişiminin üstün bir göstergesi olarak nitelendirilmiştir. Mülkiyet hakları ile ilgili yapılan bir diğerk çalışmada Knack ve Keefer (1995) mülkiyet haklarının korunduğı kurumsal yapıların ekonomik büyüme üzerine olumlu etkisini olduğunu ortaya çıkarmıştır.

Ekonomik büyüme ve yolsuzluk ilişkisini araştıran çalışmalardan Shleifer ve Vishny (1993)'e göre, yolsuzluklar ekonomik gelişmeyi en az iki yolla negatif olarak etkilemektedir. Birincisi, merkezi hükümet zayıf ise, diğerk hükümet kuruluşları ve bürokratları bağımsız olarak rüşvet alma yolunu seçerek, toplam alınan rüşvet miktarını artırarak, hem toplam üretimi düşürecek hem de dolayısıyla toplumsal maliyeti artıracaklardır. İkincisi, yolsuzluğun tabiatı gereğı olan gizlilik dolayısıyla, kamu yatırımlarının ağırlığı yüksek getirili (eğitim ve sağlık yatırımları gibi) yatırımlardan, düşük getirili (altyapı ve askeri yatırımları gibi) olan fakat kolayca rüşvet alınabilen yatırımlara yönelme olasılığıdır. Ayrıca, gizlilik ekonomide tekelleşmeye de yol açacağından AR-GE faaliyetlerini engelleyecek bu durumda yatırımları ve büyümeyi azaltacaktır (Karakayalı ve Yanıkkaya, 2006: 117-118).

Yolsuzluğun yüksek düzeyde olduğu ülkelerdeki ekonomik büyüme oranlarını inceleyen çalışmalar diğerk çalışmalarda, Tanzi ve Davodi (1997), OECD ülkelerinde yolsuzluk ve ekonomik büyüme ilişkisini incelemişlerdir. Buna göre yüksek yolsuzluk yüklü miktarda kamu yatırımlarına, düşük kamu gelirlerine ve dolayısıyla düşük kamu altyapı kalitesine neden olmaktadır. Mauro (1995) ise yolsuzluk seviyesi ile düşük ekonomik büyüme oranları arasındaki pozitif korelasyonu göstermiştir. Mauro (1995) ayrıca bürokrasi kalitesinin de yatırımlar ve büyüme üzerinde politik istikrar kadar etkili olduğuna dair kanıtlar sunmuştur. Bürokrasi kalitesinin ülkeye yabancı sermaye girişini artırdığına yönelik bulgular ise Campos ve Kinoshita (2003)'nın çalışmalarında ortaya konmuştur.

Yolsuzluk ve ekonomik büyüme arasında farklı bir ilişki ortaya koyan Marakbi ve Turcu (2016) çalışmalarında 1984 -2012 yılları arasında 128 gelişmiş ve gelişmekte olan ülke üzerinde araştırmada bulunmuşlardır. Yüksek kurumsal kaliteye sahip gelişmiş ülkelerde tek başına yolsuzluğun büyüme etkisi negatif iken, düşük kurumsal kaliteye

sahip az gelişmiş ülkelerde yolsuzluk belli ölçüde büyümeye katkı sağlayan bir etki ortaya koymaktadır. Düşük kurumsal kalite seviyesine sahip ülkelerde, belirli bir eşğin ötesinde, büyümenin yolsuzluğa duyarlılığı oldukça düşük çıkmıştır. Bu nedenle, bu ülkelerde elde edilebilecek büyüme, her ne kadar yolsuzlukla birlikte olsa da, kurumların kalitesini belirli bir eşğin üstünde yükseltmek için kullanılabilir ve bu da yolsuzluğu daha da sınırlandırır. Bu nedenle, birkaç adımda hükümetlerin en uygun bir şekilde hareket etmesi konusu daha da araştırılmalıdır (Marakbi ve Turcu, 2016: 21-22).

Rodrik (1997), ICRG ve BERI'nin sunmuş olduğu veri setleri ile 8 Asya ülkesinin, 1960-1994 yılları arasındaki çeşitli kurumsal faktörlere ait değerlerini analiz etmiştir. Kurumsal kalite ve ekonomik performans arasındaki ilişkinin ortaya konulması amaçlanan çalışmada; İki Aşamalı En Küçük Kareler yöntemi kullanılmıştır. Elde edilen bulgularda kurumsal faktörler ve büyüme arasında belirgin bir ilişki olduğu ileri sürülmüştür. Ele alınan dönem ve incelenen ülkeler göz önünde bulundurulduğunda, ekonomik performansın temel belirleyicilerinin kurumsal faktörler olduğu ortaya konulmuştur (Rodrik, 1997:1-37).

Ekonomik özgürlüklerin ekonomik büyüme üzerindeki etkilerini araştıran Dawson (1998) çalışmasında 1975-1990 yılları arasındaki veriler üzerinde gerçekleştirdiği çalışmada ekonomik büyümenin ekonomik özgürlüklerden önemli ölçüde olumlu etkilendiğini ortaya koymuştur. Dawson (1998) bu etkileşimin hem toplam faktör verimliliği üzerindeki doğrudan etkiden hem de yatırımlar üzerindeki dolaylı etkiden kaynaklandığını ileri sürmektedir. Kurumsal kalite ölçümünde kullanılan en önemli değişkenlerden birisi politik istikrardır. Politik istikrarın olmadığı ülkelerde belirsizlik meydana gelmekte, istikrarsız hükümetlerin yapısal reformları gerçekleştirecek politik güce sahip olamamaları neticesinde yatırım kararları da olumsuz etkilenmektedir. Politik istikrarsızlığın olduğu belirsizlik ortamında yatırımların beklenen getirilerinin azalması toplam yatırımların da gerilemesine yol açmaktadır (Asteriou ve Price 2001: 386).

Acemoğlu ve arkadaşları (2004) kurumsal kalite ile ekonomik performans arasındaki ilişkiyi teorik bir temele oturtur. Bu çalışma ekonomik kurumların seçimini, ekonomik ve politik kurumlar arasındaki ilişkiyi ve politik kurumların sosyal gruplar arasındaki güç eşitsizliği için ne gibi sonuçlar doğurduğunu araştırır. Çalışma, seçilen ekonomik kurumlar daha yüksek hukuki ve fiili politik güç sahibi olan sosyal grupların lehine olduğunu, ama güç dağılımının zaman içinde değişebileceğini varsayar. Bu dinamik ortamda, hâlihazırda

yüksek fiili politik güç sahipleri, gelecekte daha yüksek hukuki politik güç sahibi olmak için çalışır. Dolayısıyla, ekonomik büyümeyle uyumlu ekonomik kurumların ortaya çıkması gerçekleşmesi zor olan ama imkânsız olmayan bazı koşullara bağlıdır. Bu koşullardan birincisi, politik kurumların geniş tabanlı mülkiyet hakları uygulamasını destekleyen grupların lehine güç dağılımı sağlayabilecek nitelikte olması. İkincisi, politik kurumların gücü elinde bulunduranlar üzerinde etkin kısıtlar oluşturması. Üçüncüsü, gücü elinde bulunduranların el koyabileceği rantların sınırlı olmasıdır (Uğur, 2011: 40).

Kurumsal kalite ve ekonomik büyüme üzerinde yapılan ampirik çalışmaların birçoğunda panel veri analizi yapılırken Siddique ve Ahmed (2009) gibi tek ülke üzerindeki ilişkiyi araştıran çalışmalar da bulunmaktadır. Bu çalışmada Pakistan'ın 1984 ile 2006 yılları arasındaki kurumsal kalite ve ekonomik büyüme verileri nedensellik ve eş bütünleşme (co-integration) testlerine tabi tutulmuş olup kurumsal kalite ile ekonomik büyüme arasındaki nedenselliğin yönünün kurumsal kaliteden ekonomik büyümeye doğru olduğu ve bu iki değişkenin aralarındaki ilişkinin uzun dönemli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Gelişmekte olan ülkeler ile gelişmiş ülkelerin ayrı ayrı sınıflandırılarak kurumsal kalite ve ekonomik büyüme ilişkisinin ölçüldüğü çalışmada Karakayalı ve Yanıkkaya (2006) etkin bir hukuk ve adalet sistemi ile ekonomik büyüme arasında güçlü bir korelasyon tespit etmiştir. Bununla birlikte demokrasi düzeyi ve büyüme ilişkisi anlamında bulguların gelişmekte olan ülkeler nezdinde istatistiki açıdan daha anlamlı olduğu vurgulanmıştır. Buna benzer olarak Aixala ve Fabro (2008) çalışmalarında gelişmiş ülkelerdeki büyümenin bu ülkelerde incelenen kurumsal kalite ilkelerinden en çok "hukukun üstünlüğü" değişkeni ile açıklandığını tespit etmişlerdir. Buna karşılık gelişmemiş fakir ülkeler açısından en kuvvetli açıklayıcı değişkenin "yolsuzlukla mücadele" olduğu ortaya çıkarılmıştır. Bu sonuç, yolsuzluğun ekonomik büyüme üzerindeki olumsuz etkilerini çalışmalarında ortaya koyan Schleifer ve Vishny (1993) ve Tanzi ve Davoodi (2002) nin bulgularıyla örtüşmektedir. Yukarıdaki çalışmalarla paralel olarak Butkiewicz ve Yanıkkaya (2006) 'nın çalışmalarında vurguladıkları üzere, gelişmekte olan ülkelerdeki hukukun üstünlüğü ilkesinin büyümeyi destekleyen bir öğedir ve özellikle gelişme süreci içerisindeki ülkelerde demokratik kurumların üstün hukuk kuralları temelinde yükselmesi söz konusu toplumun gelişiminde büyük katkı sağlayacaktır.

MENA “Ortadoğu ve Kuzey Afrika” bölgesindeki 16 ülkenin 1995 – 2005 yılları arasındaki kurumsal kalite verilerini inceleyen Kandil (2009)’e göre bölge ülkelerinde kalite unsurlarından olan politik istikrar ve hukukun üstünlüğünün ihracatı önemli ölçüde artırmakta olduğu, reel GSYİH büyümesi üzerinde de önemli ölçüde katkısı olduğu vurgulanmaktadır. 1984 – 2009 yılları arasında 34 gelişmekte olan ülke üzerinde Mehrara ve Keikha (2013) tarafından yapılan panel veri analizinde gelişmekte olan ülkelerin ihracatında esas gelişmeyi sağlayacak olan unsurun, açık ekonomi, para politikaları ve hatta emek verimliliğindeki artıştan daha fazla kurumsal kalite göstergeleridir. Makroekonomik istikrar, şeffaflık, garantili sözleşmeler ve mülkiyet hakları gibi kurumsal kalite değişkenlerindeki iyileşmenin, gelişmekte olan ülkelerdeki ticaretin büyümesi ve gelişmesi için ön şart olduğu dile getirilmektedir (Mehrara ve Keikha, 2013: 105-106).

Kurumsal Kalite ve ekonomik büyüme ilişkisinin panel veri analizi ile ölçüldüğü bir başka çalışma dört farklı gelir grubuna ayrılmış 83 ülkenin verilerinin 2000 ve 2010 yılları arasındaki verileri incelenerek gerçekleştirilmiştir. Aytun ve Akın (2014: 97) tarafından gerçekleştirilen çalışmada orta gelir gruplarında kurumsal kaliteden ekonomik büyümeye doğru tek yönlü bir nedensellik tespit edilirken, üst gelir grubunda nedenselliğin yönü iki taraflı tespit edilmiştir. Düşük gelir grupları için ise iki değişken arasında nedensellik tespit edilememiştir. Bunun nedeni, üretim artışı için gerekli olan üretim faktörlerinin bulunmadığı ekonomilerde, kurumların etkin çalışmasının ekonomiye her hangi bir katkı sağlayamamasıdır.

Alataş ve Peker (2016) tarafından yapılan çalışmada, kurumsal kalite ile gelir arasındaki ilişki, 1996-2012 yılları arasında, 122 ülkenin verileri kullanılarak analiz edilmiştir. Çalışma neticesinde üç önemli ampirik bulguya ulaşılmıştır. İlki, kurumsal kalite ile gelir arasında pozitif ve istatistiki olarak anlamlı ilişki bulunmaktadır. İkinci olarak, kurumsal kalitenin gelir üzerindeki etkisi ülke gruplarına göre farklılaşmaktadır. Üçüncüsü ise, kurumsal kalitenin gelire etkisi, ekonomik kalkınmaya yeni başlayacak/başlamış olan ülkelerde ve ekonomik kalkınmasını büyük ölçüde tamamlamış ülkelerde daha yüksektir. Bu nedenle, özellikle az gelişmiş ülkelerin, kurumsal kalitelerini iyileştirmeye yönelik gerekli hukuksal düzenlemeleri yaparak, rüşvet ve yolsuzluğu azaltmalı, mülkiyet haklarını güvence altına alan, işgücü ve iş özgürlüğüne önem veren iyi kurumları oluşturmaları gerekmektedir.

Kurumsal yapı ve ekonomik büyüme ilişkisinin analiz edildiği Şahin (2018) çalışmasında, 12 MENA ülkesine ait 2002-2015 dönemini kapsayan yıllık veriler kullanılarak panel veri analizi uygulanmıştır. Çalışmada kişi başına düşen gelir bağımlı değişken olarak kullanılırken; kurumsal kaliteyi temsilen politik özgürlükler ve yönetim endeksi kullanılmış; kontrol değişkeni olarak ise enflasyon oranı, nüfus artış hızı, ticaret, sermaye oluşumu, özel sektör kredileri kullanılmıştır. Elde edilen bulgular yönetim endeksi ile ekonomik büyüme arasında önemli bir ilişki olduğunu göstermiştir. Bu bağlamda politika yapıcıların ifade özgürlüğü ve hesap verebilirlik, siyasi istikrar ve şiddetin olmaması, hükümetin etkinliği, düzenleyici kalite, hukukun üstünlüğü ve yolsuzluğun kontrolüne yönelik düzenlemeleri artırmaları beraberinde ekonomik büyümenin artmasını sağlayacaktır şeklinde yorumlanmıştır.

Kurumsal kalite alanında yapılan çalışmalar ağırlıklı olarak ekonomik büyüme çevresinde toplanmış olsa da kurumsal kalite ile ilişkilerinin ölçüde başka alanlar da bulunmaktadır. Law ve Azman – Saini (2012) çalışmalarında kurumsal kalite ile finansal piyasaların gelişimi arasındaki ilişkiyi ölçmüşler ve özellikle gelişmekte olan ülkelerde kurumsal kalitenin borsa üzerindeki marjinal etkisinin daha yüksek olduğu bulgusuna ulaşmışlardır. Teyyare (2018) çalışmasında Türkiye için 1984 – 2014 yılları arasındaki tasarruf, kamu borçlanması, yatırım ve kurumsal kalite verilerini inceleyerek yaptığı analizde kamu borçlanmasının dışlama etkisi ile özel yatırım harcamalarını azalttığını, tasarrufların yatırımlar üzerindeki beklenen etkisinin olmamasının ise kurumsal kalite verilerindeki göreceli düşüklük ile açıklamıştır.

Kurumsal kalite ve vergi arasındaki ilişkiyi analiz eden literatürdeki çalışmalara bakıldığında bu konuda kurumsal kalite ve büyüme ilişkisine göre daha sınırlı kaynağa ulaşılabilmektedir. Örneğin kurumsal belirsizliğin vergi uyumu üzerinde önemli bir etkiye sahip olduğunu öne süren ilk çalışmalardan birisi Alm vd. (1992)'ne aittir. Vergi ve kurumlar ilişkisi üzerine en yoğun çalışmalarda bulunan Torgler ve Schneider (2009) çalışmalarında daha yüksek bir vergi ahlakı ve kurumsal kalite değişkeninin bir arada kayıtdışı ekonominin azalması üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Torgler ve Schneider (2007) 'de ise yönetişimin, vergi ahlakının ve kurumsal kalitenin iyileştirilmesinin kayıtdışı ekonomiyi azaltılması adına oldukça önemli unsurlar olduğunu vurgulamışlardır.

Söz konusu çalışmadan elde edilen sonuçların yorumuna göre; bir ülkenin yasal sisteminin başarısızlığı, bireyleri ve işletmeleri gölge ekonomiye yönlendiren resmi ekonomiyi baltalamaktadır. Ayrıca düzenleyici kısıtlamalar ve bürokratik prosedürler piyasaların çalışmasını sınırlandırmakta ve gölge ekonomide harekete geçme teşviklerini arttırmaktadır. Bireysel ve ticari sözleşmelerin uygulanmadığı, özel mülkiyet haklarının yeterince güvence altına alınmadığı ve üretken çabaların hukuk kuralları tarafından korunamadığı ülkelerde yolsuzluk da kayıtdışı ekonomi de bir sonuç olarak karşımıza çıkmaktadır. Böyle bir durumda vergi mükellefleri de vergi yüklerinin adil olmadığını ve ödedikleri vergilerin iyi harcanmadığı algısına kapılmaktadırlar. Yüksek düzeyde bir yönetim ve kurumsal kalite, kişilerin kendi tercihlerini ifade edebilmelerine, politik sürece katılımlarını artırabilmelerine ve hatta devlet kurumlarıyla (buna vergi kurumları da dâhil) özdeşleşmelerini sağlayacaktır. Vatandaşların ve otoritelerin kurumsal yapılar sayesinde ortak bir sorumluluk duygusuyla etkileşime girmesi durumunda, hesap verebilirlik devlet davranışları üzerindeki etkisiyle etkinliği teşvik ettiği için sistem daha iyi yönetilebilir ve politikalar daha etkili olabilir (Schaltegger ve Torgler, 2007), (Torgler ve Schneider, 2007: 32-34). İtalya'daki yerel belediyelerin topladıkları vergiler yoluyla gerçekleştirdikleri kamu harcamalarını verimli alanlara yönlendirmelerinin vergi mükelleflerinin vergi ödeme tutum ve motivasyonlarında olumlu bir etki yarattığı ise Barone ve Mocetti (2011) tarafından ortaya konulmuştur.

Kurumsal kalite, vergi uyumu ve sosyal normlar arasındaki ilişkiyi analiz eden Nicolaides (2014)'e göre bir hükümet ile vergi mükellefleri arasında bir güven ilişkisinin kurulması kamu yararının en üst düzeye çıkarılması için gereklidir. Bu durum esasen israf harcamalarının sınırlandırılması ve kamu idarelerinin sürekli iyileştirilmesi anlamına gelir. Vergi otoriteleri tarafından denetimin etkin olup olmamasına bağlı olmaksızın, sosyal vergi normlarının güçlendirilmesi, kamu yararının daha iyi sağlanmasına ve sonuç olarak söz konusu ülkenin vatandaşları için daha yüksek refah sağlanmasına neden olacaktır.

Gelişmekte olan ülkelerdeki kurumsal kalitenin devletin vergi gelirleri üzerindeki etkisini ampirik olarak değerlendiren Lien (2015), 82 gelişmekte olan ülkeyi üç ayrı gelir grubuna ayırarak gerçekleştirdiği çalışmasında, düşük ve orta gelirli ülkelerde kurumsal kalitenin vergi gelirlerine önemli ölçüde olumlu bir etkisi olduğunu ortaya koymuştur. Çalışmadaki bulguların detayları incelendiğinde, Dünya Bankası kurumsal kalite göstergeleri (WGI) baz alınarak yapılan çalışmada yolsuzluğun etkin bir şekilde kontrol

altına alınması, regülasyonların kalitesinin artırılması ve hukukun üstünlüğünün tesis edilmesinin vergi gelirleri üzerinde %5'lik bir artırıcı etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır (Lien, 2015: 191-192).

Torgler vd (2008), çalışmalarında vergi uyumu ile vergi ahlakı arasındaki ilişkiyi doğrularken, mükelleflerin vergi otoritelerine vergi sistemine yönelik olumlu tutumlarının vergi ahlakı ile sıkı bir ilişki içerisinde olduğu vurgulanmıştır. Bununla birlikte mükellefler tarafından algılanan yolsuzluk seviyesinin artmasının mükelleflerin vergi sistemine gönüllü katılım isteklerini azalttığı sonucuna da varılmıştır. Gelişmekte olan ülkelerdeki vergi kapasitesi ile ilgili 47 ülke için yapılan panel veri analizinde Ricciuti, Savoia ve Sen (2018), yürütmenin vergi salma gücü ve bunu kısıtlayan kurumlar ile vergi otoritesinin şeffaflığı ve hesap verebilirliğine ilişkin mali kurumlar arasında anlamlı bir ilişki ortaya konulmuştur. Çalışma, mali açıdan güçlü devlet yapıları oluşturmanın kilit yolunun, uyumlu siyasi kurumlar, mükellef – otorite arasındaki uyum, kolaylaştırıcı düzenlemeler ve vergileme yetkisi üzerindeki kontrollerden geçtiği görülmektedir.

Kurumsal teorinin vergi ahlakını açıklamak adına uygun bir teorik zemin sağladığını belirten Horodnic (2018), çalışmasında formal ve informal kurumların birbirleriyle olan uyumunun vergi ahlakını artırdığına vurgu yapmaktadır. Bu noktada elde edilen sonuçlar, sadece hükümetlerin formal kurumlarının yapısal olarak iyileştirilmesi değil bunların enformal kurumlarla da uyumunun gözetilerek kamu otoritesine ve vergi sistemine güvenin tesis edilmesi gerekliliğini göstermiştir. Hükümetlerin, kamu harcamalarının şeffaflığını artırmaları konusunda yapacakları bilinçlendirme kampanyaları vergi uyumunun gelişimine katkı sağlayacaktır.



## 5. HİPOTEZ, VERİ VE YÖNTEM

Vergi olgusu, yukarıda da vurgulandığı üzere, gerek otorite açısından gerekse de mükellef boyutuyla çok yönlü ele alınması gereken bir kavramdır. İktisadın, işletmenin, maliyenin, sosyolojinin, psikolojinin, tarihin, coğrafyanın, siyaset biliminin birbirlerine karşılıklı veri sağladıkları disiplinlerarası bu kavramın, baştan sona tüm süreçleri kurumsal iktisadın kendine has bütüncül perspektifi ile ele alındığında daha anlaşılabilir bir hale gelmektedir. Kurumsal kalite ve vergi arasındaki ilişkiyi analiz eden literatürdeki çalışmalara bakıldığında, bu konuda kurumsal kalite ve büyüme ilişkisine göre daha sınırlı kaynağa ulaşılabilmektedir. Öte yandan sözkonusu ilişki ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir.

Bu kapsamda bu çalışmanın amacı Türkiye için 1984 – 2017 yılları arasındaki vergi yükü tahmini yapılarak gerçekleşen vergi yükü ile tahmin edilen arasındaki farklardan elde edilen vergi gayreti serisi ilgili yıllardaki kurumsal kalite verileri ile karşılaştırılması ve aralarında bir ilişki olup olmadığının belirlenmesidir. Gelişmekte olan ülkeler açısından kamu harcamalarının finansmanında kullanılan en önemli gelir unsuru doğal olarak ilgili ülkelerin vergi gelirleridir. Vergi, gerek doğrudan gerekse de dolaylı özellikleri itibariyle politika yapıcılar açısından ekonomiye yön veren en önemli araçlardan birisidir. Belirli sınırlar çerçevesinde bir ülkedeki vergilendirilebilir limitler söz konusu ülkedeki vergi kapasitesine işaret etmektedir. Bu sınırların ötesinde bir vergileme, doğuracağı sosyal, ekonomik ve politik sonuçlar dolayısıyla üzerinde hassasiyetle durulması gereken bir konudur.

Çeşitli kaynaklarda vergi kapasitesi olarak da ifade edilen tahmini vergi yükü esas olarak asgari geçim düzeyinin üzerindeki vergilendirilebilir geliri ifade etmektedir. Yapılan vergi yükü tahmini çalışmalarında çeşitli sektörlerin GSYİH'ya oranları yanında milli gelir ve tahsil edilen vergi gelirleri de değişken olarak kullanılmaktadır. Fiili vergi yükü ise bir ülkede belli bir dönemde elde edilen vergi gelirlerinin söz konusu ülkenin GSYİH'na oranı şeklinde hesaplanabilmektedir. Elde edilen iki verinin birbirine oranı yani Fiili Vergi yükünün tahmini vergi yüküne oranı ise vergi gayretini ortaya koymaktadır.

Vergi Gayreti, ülkeden ülkeye değişen bir oran olduğu kadar aynı ülkede farklı dönemlere göre de değişkenlik gösterebilmektedir. Tahmini vergi yükünün fiili vergi yükünün altında kaldığı dönemlerde çalışmaya konu olan ülkede bir “eksik vergileme” den

bahsedilebileceği gibi fiili vergi yükünün tahmini vergi yükünün üzerinde gerçekleştiği yıllar için ise bir “aşırı vergileme” nin söz konusu olacağını söylemek yanlış olmayacaktır. Eksik vergileme veya aşırı vergileme, ilgili yıllarda uygulanan vergi denetim mekanizmalarının, vergi aflarının ve politik, hukuki ve sosyal indikatörlerin etkinliği ile açıklanmaya çalışılmaktadır. Vergi gayreti yukarıdaki açıklamalar ışığında bir ülkedeki vergi mükellefleri ile vergi politikasının başındaki politika yapıcılar arasındaki “trade off” un açıklanmasına yardımcı olan önemli bir unsurdur. Kurumsal kalite hesaplamaları, ilgili bölümde açıklanmaya çalışıldığı üzere çeşitli bağımsız kuruluşlar tarafından ülkelerin kurumsal kalite değişkenleri dikkate alınarak yapılmaktadır. Bu değişkenlerden hemen hemen tüm kuruluşlarda ortak olarak kullanılan bazıları; yolsuzluk, hukukun üstünlüğü, hükümet istikrarı, demokratik hesap verebilirlik, bürokrasi kalitesi ve mülkiyet haklarıdır.

Bu çalışmada Türkiye için 1984 – 2017 yılları arasındaki vergi gayreti endeksinin ilgili yıllardaki kurumsal kalite endeksi ile karşılaştırılmasında ICRG tarafından 1984 yılından bu yana yıllık olarak duyurulan Politik Risk Bileşenleri verileri “Table 3B Researcher’s Data Set” kullanılacaktır. Bu veri setinin seçilmesinin en önemli nedeni zaman serisi olarak diğer kurumsal kalite veri setlerine göre en uzun dönemi kapsayan verinin ICRG tarafından sağlanmış olmasıdır. Çalışmanın her aşamasında gerçekleştirilen ekonometrik işlemler Eviews 10<sup>®</sup> programından elde edilmiştir.

## 6. ANALİZ VE BULGULAR

### 6.1. Türkiye’deki Potansiyel Vergi Yükünün Ekonometrik Tahmini ve Vergi Gayreti Hesaplaması

Tez çalışmasının ekonometrik temeli iki ayrı aşamadan oluşmaktadır. İlk aşama, Türkiye’de 1984 – 2017 yılları arasında gerçekleşen fiili vergi yükünün her bir yıl için tahmin edilen vergi yüküne bölünmesi neticesinde vergi gayreti (Tax effort) endeksinin hesaplanmasından meydana gelmektedir. Literatürde yer alan vergi yükü tanımlamaları çalışmanın amacına ve varsayımlara bağlı olarak çeşitli farklı türlere ayrılmıştır. Bu çalışmada ise vergi yükü<sup>23</sup> makroekonomik bir çerçevede ele alınarak “toplam objektif vergi yükü” kavramını işaret edecek anlamda kullanılmıştır. Toplam objektif vergi yükü bu çalışmanın ilgili bölümünde ayrıntılı olarak ifade edildiği üzere (t) döneminde elde edilen toplam vergi gelirlerinin ilgili dönemdeki GSYİH’ya oranı ile elde edilen makro bir büyüklüktür. Bu büyüklük aynı zamanda çalışmanın ilerleyen aşamalarında “fiili vergi yükü” ifadesi ile kavramlaştırılacaktır. Türkiye’de 1984 – 2017 yılları arasında tahsilat bazında elde edilen vergi gelirlerinin ilgili dönemde GSYİH’ya oranını gösteren fiili vergi yükü Tablo 6.1’deki şekildedir:

Tablo 6.1: Türkiye’de Fiili Vergi Yükü (1984 -2017)

Yıllar	Fiili Vergi Yükü (%)	Yıllar	Fiili Vergi Yükü (%)	Yıllar	Fiili Vergi Yükü (%)
1984	7,83%	1996	11,04%	2008	19,10%
1985	7,93%	1997	11,95%	2009	19,65%
1986	8,49%	1998	12,84%	2010	20,32%
1987	8,80%	1999	13,81%	2011	20,40%
1988	8,00%	2000	15,53%	2012	20,21%
1989	8,16%	2001	16,19%	2013	20,31%
1990	8,39%	2002	16,59%	2014	19,65%
1991	9,07%	2003	18,02%	2015	19,89%
1992	9,41%	2004	17,51%	2016	20,30%
1993	9,69%	2005	19,59%	2017	20,15%
1994	11,04%	2006	19,17%		
1995	10,15%	2007	19,43%		

Kaynak: (1) <http://www.tuik.gov.tr/>

(2) <https://www.muhasabat.gov.tr/content/genel-yonetim-mali-istatistikleri>

(3) [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/) verilerinden derlenmiştir.

<sup>23</sup> Vergi yükü kavramı çalışmanın 3.1.1 bölümünde detaylı olarak ele alınmıştır. (ss. 92-96).

Tablo 6.1’ den de anlaşılacağı üzere Türkiye’de fiili vergi yükü 1984 yılından 2015 yılına kadar genellikle artan bir trend eğiliminde olmuş, özellikle uygulamaya konulan dolaylı vergiler toplam vergi gelirleri içerisinde artış göstermesi toplam vergi yükünün artmasında en önemli nedenler arasında gösterilmektedir. 5 Nisan 1994’de alınan kararlar neticesinde gerek bazı ek vergilerin yürürlüğe konması gerekse de mevcut vergi oranlarının otorite tarafından yükseltilmesi neticesinde vergi yükünün çift haneli oranlara ulaştığı görülmektedir. Tablo 3.13’deki Genel bütçe gelirlerinin tahsilat oranları incelendiğinde tahsilat oranlarının 2004 – 2005 yıllarında %92-93 seviyelerinden ilerleyen dönemde 2007 yılı ile birlikte düşüşe geçtiği 2018 yılında tahsilat oranının %81,4 lere kadar gerilediği görülmektedir. Söz konusu gerilemeyi destekler nitelikte 2007 – 2018 yılları arasındaki Gelir Vergisi Mükellef sayısı ve nüfus artış oranları karşılaştırmasını gösteren Tablo 3.14’de Gelir Vergisi mükellef artışının nüfus artışının ortalama her yıl %0,5 ve ilgili dönemde de toplamda %5 gerisinde kaldığı görülmektedir.

#### **6.1.1. Türkiye’deki Vergi Yükünün Tahmin Edilmesi**

Vergi yükü tahmini ile ilgili literatürde yapılan çalışmalarda kullanılan bağımsız değişkenler incelendiğinde karşımıza genellikle, milli gelir büyüme oranı, GSYİH içerisindeki tarım sektörünün payı, imalat sanayi payı, toptan ve perakende sektörünün payı ve ithalat ve ihracatın (toplam dış ticaretin) GSYİH içindeki payları dikkate alınarak yapılan çalışmalar çıkmaktadır. Bununla birlikte Türkiye için vergi kapasitesi (tahmini vergi yükü) ile ilgili yapılan çalışmaların nicelik olarak az olduğunu vurgulamak gerekir. Çalışmanın bu bölümünde yapılan vergi yükü tahmini için değişkenler aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

Bağımlı Değişken: Vergi Yükü

Bağımsız Değişken: Milli Gelir Değişim Oranı

Bağımsız Değişken: İmalat Sanayi Payı

Bağımsız Değişken: Toptan ve Perakende Ticaret Sektörünün Payı

Bağımsız Değişken: Tarım Kesimi Payı

Bağımsız Değişken: Toplam Dış Ticaret Payı

Tablo 6.2’de vergi yükü tahmininde kullanılan tüm değişkenler gösterilmiş olup değişkenlerin tamamı yüzdesel değerlerden oluşmaktadır

Tablo 6.2: Vergi Yüğü Tahmininde Kullanılan Bağımsız Değişkenler (1984 -2017)

Yıllar	Milli Gelir Değişim Oranı %	İmalat Sanayi Payı (%)	Toptan ve Perakende Ticaret Sektörü Payı (%)	Tarım Kesimi Payı (%)	Toplam Dış Ticaret Payı (%)
1984	59,42%	17,92%	19,09%	21,04%	37,89%
1985	59,46%	18,12%	18,93%	19,55%	37,06%
1986	44,79%	22,15%	18,23%	19,47%	31,45%
1987	46,56%	21,75%	19,79%	17,75%	33,21%
1988	72,19%	22,96%	19,89%	17,27%	36,22%
1989	78,34%	22,82%	18,51%	16,37%	33,53%
1990	72,41%	21,73%	18,86%	17,30%	30,53%
1991	59,73%	22,02%	18,51%	15,14%	30,27%
1992	73,96%	21,44%	18,34%	14,84%	31,44%
1993	80,98%	20,65%	18,44%	15,30%	32,76%
1994	94,66%	21,95%	19,57%	15,39%	41,54%
1995	102,03%	22,30%	20,21%	15,51%	43,72%
1996	90,68%	20,85%	20,18%	16,62%	48,69%
1997	96,24%	21,16%	20,36%	14,19%	53,93%
1998	138,84%	23,64%	13,90%	12,47%	41,24%
1999	48,99%	21,63%	12,32%	10,49%	38,32%
2000	59,34%	19,85%	12,57%	10,09%	43,01%
2001	44,14%	18,91%	12,03%	8,84%	50,47%
2002	45,90%	17,64%	12,12%	10,29%	48,66%
2003	29,76%	17,59%	12,16%	9,92%	46,93%
2004	22,92%	17,23%	12,56%	9,48%	49,67%
2005	16,08%	17,12%	12,26%	9,36%	47,17%
2006	16,87%	17,05%	12,41%	8,26%	50,11%
2007	11,18%	16,68%	12,13%	7,63%	49,38%
2008	12,73%	16,05%	12,14%	7,60%	52,23%
2009	0,21%	15,08%	10,77%	8,27%	48,18%
2010	15,35%	15,54%	10,91%	8,44%	48,46%
2011	18,10%	16,12%	11,92%	7,99%	56,59%
2012	9,18%	15,50%	11,88%	7,88%	57,88%
2013	10,62%	15,33%	12,02%	7,38%	58,14%
2014	11,64%	15,80%	11,97%	7,14%	60,07%
2015	33,65%	16,70%	11,50%	6,90%	49,30%
2016	11,54%	16,60%	11,40%	6,20%	46,82%
2017	19,03%	17,57%	11,86%	6,09%	47,47%

Kaynak: (1) <http://www.tuik.gov.tr/>

(2) <https://www.muhasabat.gov.tr/content/genel-yonetim-mali-istatistikleri>

(3) [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/) derlenerek oluşturulmuştur.

Vergi yükü tahmini yukarıda belirtilen bağımsız değişkenler üzerinden hareketle çoklu doğrusal regresyon modeli kurularak gerçekleştirilmiştir. Bilindiği gibi çoklu doğrusal regresyon bağımlı değişkende meydana gelen değişimin birden fazla bağımsız değişken tarafından açıklanması durumunda kullanılır. Çoklu doğrusal regresyon modelinin standart gösterimi aşağıdaki gibidir:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{i1} + \beta_2 X_{i2} + \beta_3 X_{i3} + \dots + \beta_k X_{ik} + \epsilon_i$$

Modelde kullanılan değişkenlerin birbirleri ile korelasyonlarını gösteren korelasyon matrisi aşağıda Tablo 6.3’de gösterilmiştir:

Tablo 6.3: Vergi Yükü Tahmin Modeli Değişkenler Korelasyon Matrisi

	VERGİ YÜKÜ	TOPTAN VE PERAKENDE TİC. PAYI	TOPLAM DIŞ TİC. PAYI	TARIM KESİMİ PAYI	MİLLİ GELİR DEĞİŞİM ORANI	İMALAT SANAYİ PAYI
VERGİ YÜKÜ	1	-0,926	0,827	-0,962	-0,766	-0,844
TOPTAN VE PERAKENDE TİC. PAYI	-0,926	1	-0,652	0,921	0,738	0,766
TOPLAM DIŞ TİC. PAYI	0,827	-0,652	1	-0,759	-0,528	-0,744
TARIM KESİMİ PAYI	-0,962	0,921	-0,759	1	0,681	0,724
MİLLİ GELİR DEĞİŞİM ORANI	-0,766	0,738	-0,528	0,681	1	0,865
İMALAT SANAYİ PAYI	-0,844	0,766	-0,744	0,724	0,865	1

Korelasyon matrisi incelendiğinde vergi yükü ile toplam dış ticaret payı pozitif kuvvetli (<0,70) korelasyona sahipken, diğer bağımsız değişkenlerin vergi yükü ile kuvvetli negatif korelasyon (<0,70) içinde bulduklarını görülmektedir. Bu doğrultuda kurulan çoklu regresyon modeli EKK “En Küçük Kareler Yöntemi” ile tahmin edilmiştir. Değişkenlerin anlamlılıkları 0,05 hata payı ile incelendiğinde bağımsız değişkenler arasında yer alan “Milli Gelir Değişim Oranı” anlamlı çıkmadığından dolayı modelden çıkarılmıştır. Milli Gelir Değişim Oranı değişkeninin anlamlı çıkmadığını gösterir test istatistik çıktısı Tablo 6.4’de gösterildiği şekildedir. Tablo 6.4’de görüldüğü üzere Milli Gelir Değişim Oranının olasılık değerinin 0,3618 > 0,005 tablo değeri olması nedeniyle anlamsız çıkmış ve modelin dışına alınmıştır.

Tablo 6.4: Milli Gelir Değişim Oranı Değişkeninin Model 1’den Çıkarılması

Bağımlı Değişken: VERGİ YÜKÜ				
Metod: En küçük kareler				
Değişkenler	Katsayı	Standart Hata	t-İstatistiği	Olasılık Değer
Toptan ve Perakende Sektörü Payı	-0,233	0,112	-2,081	0,046
Toplam Dış Ticaret Payı	0,099	0,032	3,036	0,005
Tarım Kesimi Payı	-0,570	0,097	-5,875	0,000
Milli Gelir Değişim Oranı	-0,008	0,009	-0,927	0,362
İmalat Sanayi Payı	-0,289	0,143	-2,020	0,053
C	0,265	0,035	7,464	0,000
R <sup>2</sup>	0,979			
Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	0,976			
F-istatistiği	264,212	Durbin-Watson istatistiği		1,822

Milli Gelir Değişim Oranı değişkeninin anlamsız çıkması sonucu modelden çıkarılmasının ardından kurulan yeni modelin gerekli varsayımları incelenmiştir. Çalışmada Model 1 olarak adlandırılan söz konusu yeni modelin EViews programında hesaplanan istatistik değerleri Tablo 6.5’ deki gibidir.

Tablo 6.5: Model 1 İstatistik Tablosu

Bağımlı Değişken: VERGİ YÜKÜ				
Metod: En küçük kareler				
Değişkenler	Katsayı	Standart Hata	t-İstatistiği	Olasılık Değer
Toptan ve Perakende Sektörü Payı	-0,232	0,112	-2,075	0,047
Toplam Dış Ticaret Payı	0,085	0,029	2,943	0,006
Tarım Kesimi Payı	-0,591	0,094	-6,264	0,000
İmalat Sanayi Payı	-0,390	0,092	-4,226	0,000
C	0,288	0,02465	11,686	0,000
R <sup>2</sup>	0,979			
Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	0,976			
F-istatistiği	331,656	Durbin-Watson istatistiği		1,722

Model 1 çıktısı incelendiğinde tahmin modelinde kullanılan bağımsız değişkenlerin tamamının %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğu, modelin bütünü açısından F istatistik

değerine bakıldığında ise modelin anlamlı olduğu, Otokorelasyon sorgulaması için kullanılan Durbin – Watson testinin model özelinde bir otokorelasyona işaret etmediği tespit edilmiştir. Bununla birlikte bağımsız değişkenlerin bağımlı değişkeni açıklama derecesini veren  $R^2$  değerinin 0,979 gibi yüksek bir değer çıkması modelde çoklu doğrusal bağlantı sorununun olabileceğini işaret etmektedir.

**Çoklu Doğrusal Bağlantı:** Çoklu regresyon analizinin en temel varsayımlarından birisi bağımsız değişkenler arasında doğrusal ilişki olmamasıdır. Böyle bir bağıntının olması parametrelerin gerçeğe uygun olarak tahmin edilebilmesinin önüne geçecektir. Kurulan modelde (Model 1) çoklu doğrusal bağlantının varlığı VIF (Variance Inflation Factors) kriterlerini gösteren Tablo 6.6’de gösterilmiştir.

Tablo 6.6: Model 1 için Çoklu Doğrusal Bağlantı Sorgusu

VIF Değeri			
	Katsayı	Uncentered	Centered
Değişkenler	Varyans	VIF	VIF
Toptan ve Perakende Ticaret Payı	0,012	168,643	9,157
Toplam Dış Ticaret Payı	0,000	98,124	3,497
Tarım Kesimi Payı	0,009	82,108	9,942
İmalat Sanayi Payı	0,009	177,571	3,480
C	0,000	344,981	NA

Model 1 için Centered VIF değerlerine bakarak yapılan değerlendirmede dört bağımsız değişkenden ikisinin ekonometrik çalışmalar için genel kabul görülen Centered  $VIF < 5$  varsayımını sağlamadığı görülmektedir (S. Güriş, Akay ve B. Güriş, 2017: 274). Bu doğrultuda modelde çoklu doğrusal bağlantı sorununa yol açan değişkenin Toptan ve Perakende Ticaret Payı olduğu tespit edilmiş ancak bu değişkenin modelden çıkarılması yerine “İmalat Sanayi Payı” değişkeni ile birleştirilerek tek bir bağımsız değişken şeklinde Model 2 adı altında yeni bir model üzerinde çalışılmıştır.

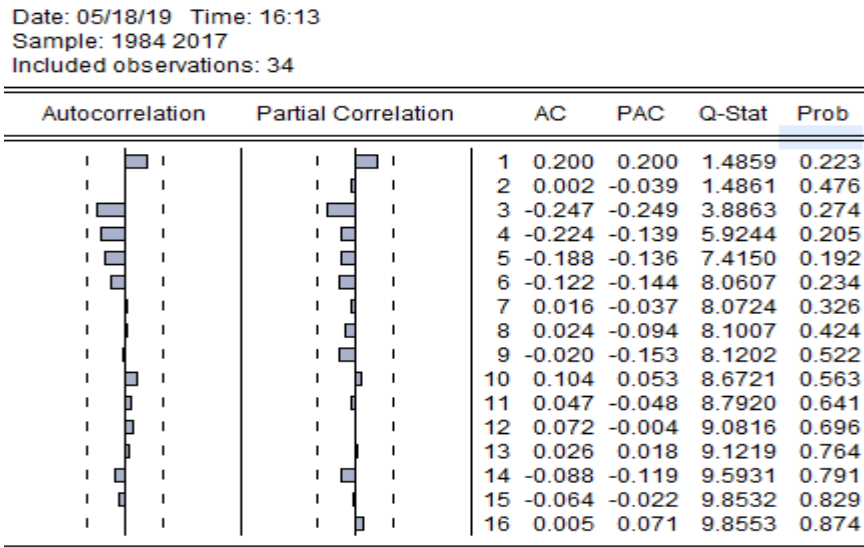
Model 2’de kullanılacak olan bağımsız değişkenler; Toplam Dış Ticaretin Payı, Tarım Kesiminin Payı ve Toptan Perakende Ticaret ve İmalat Sanayinin Payı şeklindedir. Yeni kurulan çoklu regresyon modeli Model 2’nin EKK ile tahmin edilen çıktılarını gösteren istatistik tablosu Tablo 6.7’deki gibidir.



Tablo 6.7: Model 2 İstatistik Tablosu

Bağımlı Değişken: VERGİ YÜKÜ				
Metod: En küçük kareler				
Değişkenler	Katsayı	Standart Hata	t-İstatistiği	Olasılık Değer
Tarım Kesimi Payı	-0,534	0,069	-7,707	0,000
Toplam Dış Ticaret Payı	0,099	0,024	4,101	0,000
Toptan ve Perakende ve İmalat Sektörleri Payı	-0,321	0,050	-6,421	0,000
C	0,275	0,020	13,788	0,000
R <sup>2</sup>	0,978			
Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	0,976			
F-istatistiği	445,033	Durbin-Watson istatistiği		1,573

EKK yöntemiyle tahmin edilen Model 2'nin Eviews çıktısı incelendiğinde bağımsız değişkenlerin her birinin kendi başlarına %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı oldukları, modelin bütününe anlamlılığını gösteren F istatistik değerinin de yine %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Bunun yanında modelin R<sup>2</sup> düzeyi Model 1'e göre neredeyse herhangi bir anlamlılık kaybı yaşanmadığını göstererek 0,978 civarında, göreceli olarak yüksek bir belirlilik değerini temsil etmektedir. Başka bir deyişle Model 2'de kullanılan toplam üç bağımsız değişkenin bağımlı değişkendeki değişimleri açıklama oranının %97,8 seviyesinde olduğu söylenebilir. Kurulan modelde otokorelasyon olup olmadığını incelemek adına öncelikle Şekil 6.1'de serinin otokorelasyon korelogramı incelenmiş ve ilk etapta otokorelasyon olmadığı görülmektedir.



Şekil 6.1: Model 2 için Otokorelasyon Korelogramı

Model 2 çoklu doğrusal regresyonunda otokorelasyon sorgulaması için Breusch – Godfrey testi gerçekleştirilmiştir. Bu amaçla kurulan hipotez aşağıdaki gibidir.

$$H_0: \rho_1 = \rho_2 = \dots = \rho_p = 0$$

$$H_0: \rho_1 \neq \rho_2 \neq \dots \neq \rho_p \neq 0$$

Tablo 6.8: Breusch – Godfrey (LM) Otokorelasyon Testi

Breusch-Godfrey Seri Korelasyon LM Testi:			
F-istatistiği	0,715	Olasılık F (2,28)	0,498
Gözlem Sayısı*R <sup>2</sup>	1,653	Olasılık Ki-Kare (2)	0,438

Modelde ikinci mertebeden otokorelasyon olup olmadığını test edebilmek adına Breusch – Godfrey (LM) testi çalıştırıldığında sonuçlar Tablo 6.8’deki gibi çıkmaktadır. Test sonuçlarına göre olasılık değeri 0,438 > 0,05 olduğundan dolayı ikinci mertebeden otokorelasyon bulunmadığı % 95 güven seviyesinde söylenebilir.

Model 2’de çoklu doğrusal bağlantı sorununun giderilip giderilemediğini aşağıdaki Tablo 6.9’da görülebilmektedir.

Tablo 6.9: Model 2 için Çoklu Doğrusal Bağlantı Sorgusu

VIF Değeri			
	Katsayı	Uncentered	Centered
Değişken	Varyans	VIF	VIF
Toplam Dış Ticaret Payı	0,000	69,037	2,461
Tarım Kesimi Payı	0,005	44,650	5,406
Toptan ve Perakende ve İmalat Sektörleri Payı	0,002	169,820	4,981
C	0,000	227,881	NA

Model 2 için Tablo 6.9’daki Centered VIF değerleri incelendiğinde tüm bağımsız değişkenler için Centered VIF < 6 olarak gerçekleştiğini dolayısıyla yeni kurulan modelde çoklu doğrusal bağlantı sorununun olmadığı görülmektedir<sup>24</sup>.

<sup>24</sup> Çoklu doğrusal bağlantıda VIF değerinin kabul edilebilirliği ile ilgili sınırlar çeşitli çalışmalarda farklı yorumlar ortaya çıkarmakla birlikte Hair, J. F. Jr. v.d.(1995) eserlerinde VIF değerinin <10 olması yeterli bulunmuştur.

Normallik Varsayımı: Çoklu regresyon modelinin varsayımlarından bir diğeri normallik varsayımıdır. Normallik varsayımı kurulan modelin ana kütle hata terimi olan  $\epsilon_i$  nin normal dağıldığını varsayar ve doğrusal regresyon modelindeki her bir hata teriminin sıfır ortalama ve sabit varyans ile normal dağıldığı varsayımı aşağıdaki şekilde ifade edilir (S. Güriş, Akay ve B. Güriş, 2017: 276):

$$E(\epsilon_i) = 0$$

$$E(\epsilon_i^2) = \sigma^2$$

$$E(\epsilon_i \epsilon_j) = 0$$

$$\epsilon_i \sim N(0, \sigma^2)$$

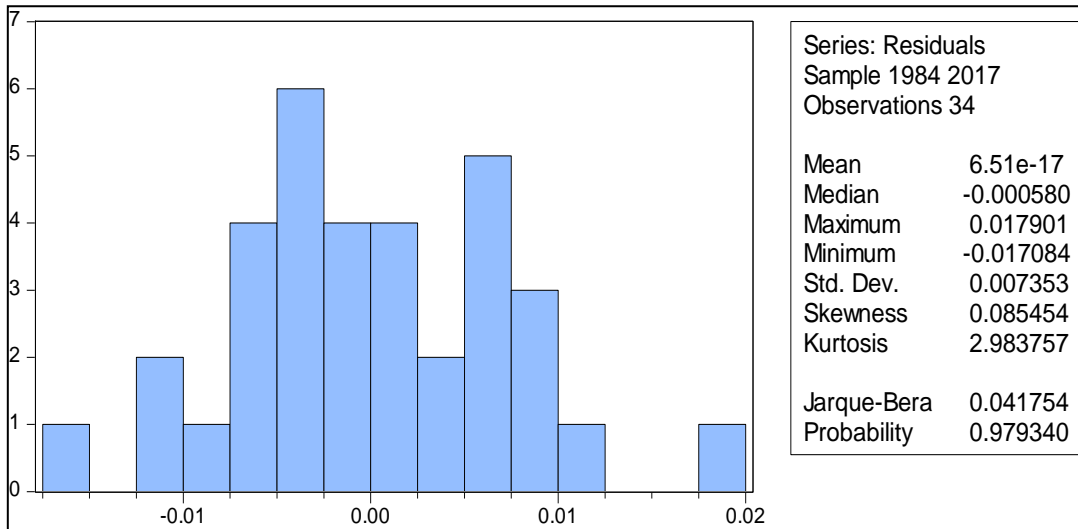
Çalışmada normallik varsayımının geçerliliği Jarque – Bera testi kullanılarak test edilmiştir. Test sonuçları Tablo 6.10'daki gibidir. Model artıklarının normal dağılımının testi için kurulan hipotez aşağıdaki gibidir.

$H_0$ : Modelin artıkları normal dağılımdan gelir

$H_1$ : Modelin artıkları normal dağılımdan gelmez

Yukarıda kurulmuş olan hipotez ters çalışır ve  $H_0$  hipotezinin kabulü için olasılık (probability) değerinin 0,05'den büyük olması beklenir.

Tablo 6.10: Jarque – Bera Test İstatistiği



Test olasılık (probability) değeri  $0,979 > 0,05$  olduğundan  $H_0$  kabul edilir ve modelin artıklarının normal dağılım gösterdiği söylenebilir.

Sabit / Değişen Varyans: Çoklu regresyon model varsayımlarından bir diğeri kurulan modeldeki hata terimi varyansının değişken olmaması, sabit olması varsayımdır. Değişen varyans (heteroskedasticity) olması durumunda modelin parametre tahmincileri etkin olmayacaklar bu da varyansların gerçek değerlerinden farklı tahmin edilmelerine yol açacaktır. Sabit varyans varsayımının genel gösterimi aşağıdaki gibidir:

$$Var(\varepsilon_i) = E[\varepsilon_i - E(\varepsilon_i)]^2 = E(\varepsilon_i^2) = \sigma^2$$

Hata terimlerinin varyansının bütün örneklem için sabit olmaması arzu edilen bir durum değildir. Bu durumun olup olmadığını değişen varyans testlerinden Breusch – Pagan – Godfrey testi ile gerçekleştirilmiştir.

Tablo 6.11: Breusch – Pagan – Godfrey Değişen Varyans Test İstatistiği

Değişen Varyans Testi: Breusch-Pagan-Godfrey				
F-istatistiği	0,253869	Olasılık F (3,30)		0,858
Gözlem Sayısı*R <sup>2</sup>	0,841785	Olasılık Ki-kare (3)		0,839
Açıklanabilen kısım	0,650046	Olasılık Ki-kare (3)		0,885

Bu test için kurulan hipotez aşağıdaki gibidir:

$H_0$ : Modelde değişen varyans yoktur

$H_1$ : Modelde değişen varyans vardır

Tablo 6.11’de görüldüğü üzere test istatistiği sayfasının sağ üst bölümünde görülen olasılık değerleri  $0,05$ ’den büyük olduğundan dolayı  $H_0$  hipotezi reddedilemez ve modelde değişen varyans olmadığı başka bir deyişle sabit varyans varsayımının geçerli olduğu söylenebilir. Artıkların (hata terimleri) ortalamasının sıfır (0) olması: Çoklu regresyon modelinin varsayımlarından bir diğereidir. Modeldeki hata paylarının sıfır ortalama etrafında dağılması arzu edilen durumdur. Bunun aksi durumunda tahmin modelinin hata terimi farklılık gösterecektir. Model 2’de söz konusu varsayımın sağlandığını Tablo 6.12’de “anlamlılık” satırındaki değerin sıfır olması dolayısıyla söylenebilir.

Tablo 6.12: Model Artıklarının Sıfır Ortalamaya Sahip Olması Varsayımı

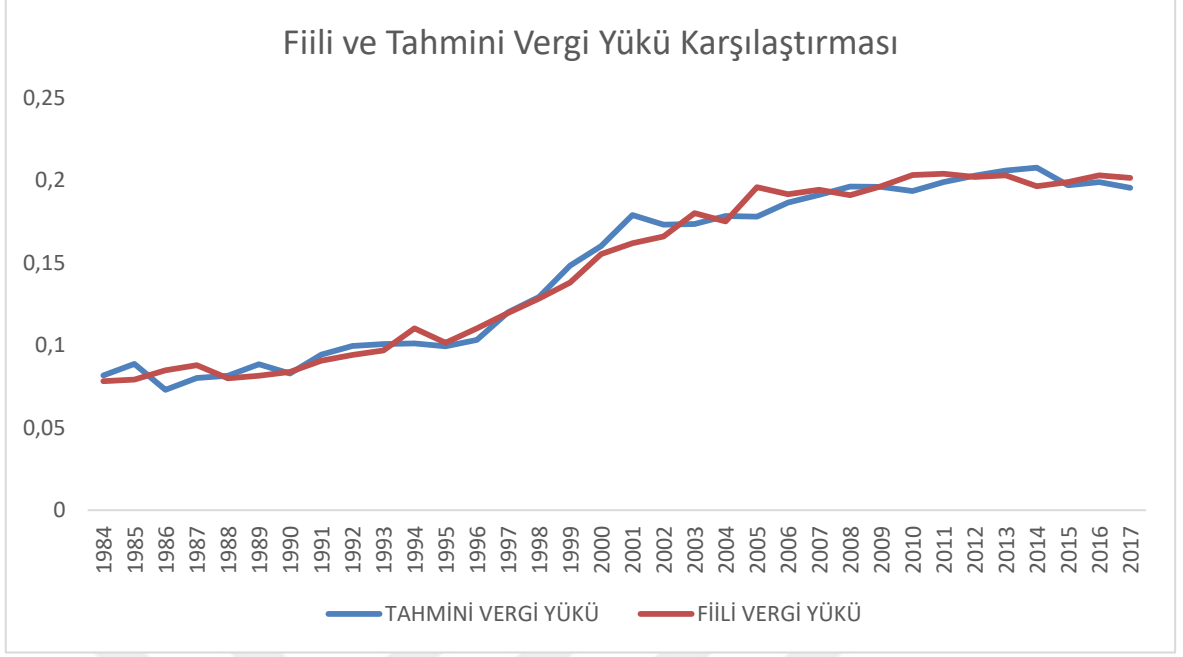
Anlamlılık	0,000
Medyan	-0,001
Standart Sapma	0,007
Çarpıklık	0,085
Basıklık	2,984
Jarque-Bera	0,042
Olasılık	0,979
Toplam	0,000
Observations	34

Yukarıdaki varsayımlar çerçevesinde Model 2 için Tablo 6.7’de elde edilen EKK test istatistik sonuçları şu şekilde özetlenebilir. Modelin tümünün anlamlılığı için F – testi = 445,03, p-değeri = 0.0000 < 0.05 olduğu için H<sub>0</sub> (Yokluk Hipotezi) reddedilecektir ve istatistiksel olarak % 5 anlamlılık düzeyinde model tümüyle anlamlıdır.

Değişkenlerin olasılık değerleri 0,05 den küçük olup anlamlı oldukları görülmektedir. Modelin %95 güvenilirlik düzeyinde, model değişkenleri de anlamlıdır. Vergi yükü ile Tarım kesimi payı ile İmalat sanayi payı değişkenleri arasında negatif yönlü bir etki varken, Toplam dış ticaret payı arasında pozitif bir ilişki bulunduğu modelde görülmektedir. Modeldeki bağımsız değişkenlerin bağımlı değişken olan Vergi yükünü açıklama yüzdesi R-squared % 97,8’ dir. R squared yüksek, modelin tümünün anlamlılığının test edildiği F istatistiğine göre anlamlıdır. Durbin-Watson istatistik değeri 1,57 olup gerek otokorelasyon korelogramına gerekse de Breusch – Godfrey (LM) Otokorelasyon Testine göre otokorelasyon olmadığı görülmektedir. Bu doğrultuda oluşturulan tahmin denklemi aşağıdaki gibidir:

$$\text{Vergi Yükü}^{\wedge} = 0,2752 - 0,534 * \text{Tarım Kesimi Payı} + 0,0994 * \text{Toptan Dış Ticaret Payı} - 0,3209 * \text{Toptan – Perakende ve İmalat Sanayi Payı}$$

Elde edilen tahmin modeli üzerinden her bir yıl için yapılan vergi yükü tahmini neticesinde oluşan seri çalışmanın ikinci aşamasında kullanılacak olan vergi gayreti indeksini hesaplamada temel teşkil edecektir. 1984 – 2017 yılları arasındaki fiili ve tahmini vergi yükü serileri aşağıda Şekil 6.2’de bir arada gösterilmiştir.



Şekil 6.2: Fiili ve Tahmini Vergi Yükü Karşılaştırması

### 6.1.2. Türkiye'deki Vergi Gayretinin Hesaplanması

Teorik olarak vergi gayreti önceki bölümlerde de ifade edildiği devletin vergi toplamadaki başarısının oransal bir göstergesidir ve genel olarak aşağıdaki formül ile ifade edilmektedir.

$$\text{Vergi Gayreti} = \frac{\text{Fiili Vergi Yükü}}{\text{Vergi Kapasitesine Esas Tahmini Vergi Yükü}}$$

Matematiksel olarak vergi gayreti için beklenen değer  $\leq 1$  şeklindedir. Ancak uygulamada yapılan hesaplama yanlışları veri kabul edilirse vergi gayretinin  $> 1$  olduğu yıllar için vergi otoritesi açısından vergi toplamadaki başarının göstergesi şeklinde de yorumlanabilir. Fiilen vergi gayretinin  $> 1$  şeklinde gerçekleşmesinin altında o yıllarda veya hemen öncesindeki yıllarda uygulamaya konulmuş bir vergi barışı veya vergi affi şeklinde bir uygulama olabileceği gibi yeni uygulamaya konulan bir verginin marjinal etkisi ya da vergi otoritesinin denetim faaliyetlerinin yoğun olduğu dönemlerden de kaynaklanıyor olabilir. Vergi gayreti endeksi, kendisinin hesaplanmasında kullanılan fiili ve tahmini vergi yükü serileri ile birlikte Tablo 6.13'de gösterilmiştir.

Tablo 6.13: Fiili ve Tahmini Vergi Yüğü Karşılaştırması (1984 -2017)

Yıllar	Fiili Vergi Yüğü	Tahmini Vergi Yüğü	Vergi Gayreti
1984	0,0783	0,0818	0,9572
1985	0,0792	0,0888	0,8921
1986	0,0849	0,0729	1,1638
1987	0,0879	0,0801	1,0972
1988	0,0800	0,0815	0,9809
1989	0,0816	0,0885	0,9216
1990	0,0839	0,0830	1,0107
1991	0,0906	0,0944	0,9601
1992	0,0940	0,0996	0,9442
1993	0,0968	0,1007	0,9617
1994	0,1103	0,1011	1,0909
1995	0,1014	0,0995	1,0197
1996	0,1103	0,1032	1,0686
1997	0,1195	0,1199	0,9969
1998	0,1283	0,1292	0,9933
1999	0,1381	0,1484	0,9307
2000	0,1552	0,1601	0,9698
2001	0,1619	0,1789	0,9045
2002	0,1659	0,1732	0,9579
2003	0,1801	0,1734	1,0384
2004	0,1751	0,1784	0,9811
2005	0,1958	0,1779	1,1005
2006	0,1916	0,1864	1,0279
2007	0,1943	0,1911	1,0164
2008	0,1909	0,1961	0,9734
2009	0,1964	0,1960	1,0020
2010	0,2032	0,1935	1,0500
2011	0,2040	0,1989	1,0254
2012	0,2020	0,2028	0,9960
2013	0,2030	0,2059	0,9861
2014	0,1964	0,2077	0,9457
2015	0,1989	0,1969	1,0099
2016	0,2030	0,1988	1,0208
2017	0,2014	0,1955	1,0300

Vergi gayretinin  $> 1$  olduğu yılları açıklarken yorumlamaya referans olması maksadıyla Tablo 6.14’de vergi gayreti ve vergi aflarının çıkarıldığı yıllar ayrı olarak karşılaştırmalı gösterilmiştir. İlgili tabloya bakıldığında 1986 ve 1987 yıllarındaki yüksek vergi gayretinin altında 1984 yılında kabul edilerek 1985 yılında yürürlüğe giren Katma

Değer Vergisi Kanununun etkisi olduğu söylenebilir. Bununla birlikte 1985 yılında çıkarılan vergi affının 1986 ve 1987 yıllarında göreceli olarak artan vergi gayreti üzerinde olumlu bir etkisi olduğu düşünülmektedir. Ardından gelen periyotta 1988 – 1993 yılları arasında vergi gayretinin genellikle  $< 1$  şeklinde gerçekleştiği görülmektedir. Bu dönemdeki tek istisna yıl 1990 olarak görülmekte olup vergi gayretinin söz konusu yılda aynı yıl gerçekleşen vergi affının etkisi ile  $> 1$  olduğu söylenebilir.

İlgili dönemin gerek hane halkı gerekse de girişimci yönünden en popüler vergisi KDV'dir. KDV'nin orta ve alt gelir grupları açısından bir dolaylı vergi olarak harcanabilir geliri azaltan bir yük olduğu önceki bölümlerde vurgulanmıştı. Bununla birlikte özellikle ihracatçılar açısından KDV, ihracatın teşvik ve gelişimi kapsamında ihracat faaliyeti sürecinde girişimcilerin yüklendikleri (satın aldıkları ara mal ve / veya hizmetlerin) indirilecek KDV tutarlarını devletten iade almaları olanağı sayesinde suistimale açık bir hale gelmiştir. Vergi otoritesinin denetim fonksiyonunu etkin olarak yerine getiremediği noktalarda fiilen ve reel olarak gerçekleşmeyen ihracatın gerçekleştirilmesi adına devletten hak edilmeyen tutarlarda KDV iadesi alınmış ve bu şekilde vergi gelirlerinin kamu harcamalarını finanse edebilme kabiliyeti azalırken toplumsal açıdan vergi uyumu da olumsuz etkilenmiştir. Buna ek olarak gerek Kurumlar vergisi gerekse de Gelir Vergisi açısından 1988 yılı sonrasında uygulamaya konulan teşvikler ve vergi istisna ve muafiyetleri özel yatırım harcamalarını yeteri kadar tetikleyememiş buna karşın vergi kaybı ve vergi boşluğu neticesinde oluşan kamu finansman açığı iç borç stokunun artmasına yol açmıştır.

1993 yılı ayrıca vergi gelirlerinin genel bütçe gelirleri içindeki payının (%75 ile) 1985 yılından sonra en düşük payı aldığı dönemi ifade etmektedir. Kurumlar ve Gelir vergisi açısından Arz yanlı iktisat politikaları paralelinde dönemin hükümeti tarafından getirilen indirimler toplumun belli bir kesiminin üzerindeki vergi yükünü belli ölçüde azaltıcı etkide bulunurken özellikle 2001 yılına kadar gerek iç gerekse de dış kaynaklı ekonomik ve siyasi krizlerin olduğu bir dönem yaşanmıştır.

1994 yılındaki vergi gayreti artışının üzerinde aynı yılın 5 Nisan tarihinde alınan ekonomik ve mali tedbir kararlarının etkisi olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Dönemin başbakanı tarafından açıklanan kararların başında vergilendirmede etkileştirme ve denetim mekanizmasının iyileştirilmesi gelmektedir. Siyasal istikrarın tesis edilemediği 1995 -1999 döneminde dört ayrı hükümetin görev almış ancak vergide yapısal anlamda reformist bir hamle ancak 1998 yılında 4396 sayılı kanun ile alınabilmiştir. Bu kanun ile



vergi dilimleri yeniden ayarlanmış ve doğrudan vergilere ilişkin önceki dönemlerde getirilen istisna ve muafiyetlerin kapsamı belli ölçüde daraltılarak verginin tabana yayılmasına yönelik tedbirler alınması hedeflenmiştir.

Tablo 6.14: Vergi Gayreti ve Vergi Aflarının Çıkarıldığı Yıllar (1984 -2017)

Yıllar	Vergi Gayreti	Vergi Affı Yılları
1984	0,9572	0
1985	0,8921	1
1986	1,1638	0
1987	1,0972	0
1988	0,9809	1
1989	0,9216	0
1990	1,0107	1
1991	0,9601	0
1992	0,9442	1
1993	0,9617	0
1994	1,0909	0
1995	1,0197	0
1996	1,0686	0
1997	0,9969	1
1998	0,9933	1
1999	0,9307	0
2000	0,9698	0
2001	0,9045	1
2002	0,9579	1
2003	1,0384	1
2004	0,9811	0
2005	1,1005	0
2006	1,0279	0
2007	1,0164	0
2008	0,9734	1
2009	1,0020	0
2010	1,0500	0
2011	1,0254	1
2012	0,9960	0
2013	0,9861	1
2014	0,9457	1
2015	1,0099	0
2016	1,0208	1
2017	1,0300	1

Bu açıklamalar ışığında vergi gayretinin 1998 yılında 0,99 seviyesine yükselmiş olduğu görülmektedir. 1998 yılındaki 4396 sayılı kanun vergi affi ile birlikte aynı zamana yapısal bir düzenlemeyi de içinde barındırması anlamında özel bir kanun olmakla birlikte etkisi sürdürülebilir olamamıştır. Ertesi yıl seçimlerden sonra üçlü koalisyon iktidarı döneminde IMF ile gerçekleştirilen Stand By anlaşması çerçevesinde daraltıcı maliye politikası ve ek mali disiplinler yeni vergileri beraberinde getirmiştir. Buna rağmen 2000 yılında vergi gayreti 0,96 oranında gerçekleşmiş ancak 2001 yılındaki derin ekonomik kriz tüm kesimler üzerinde vergiye yönelik ekonomik kaynaklı bir mükellef tepkisi oluşturmuştur. Bu görüşü destekler nitelikte 2001 yılındaki vergi gayretinin 0,90'lar seviyesine gerilediği Tablo 6.14'de görülmektedir.

15 Nisan 2001 tarihinde açıklanan “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı” ile Türkiye’de kamu maliyesi hedefleri somut olarak belirlenmeye çalışılmış ve bu doğrultuda vergi denetimlerinin artırılması, vergi kimlik numarası uygulamasına geçilerek vergi kayıp ve kaçığının önüne geçilmesine yönelik tedbirler alınmıştır. Programın etkileri ekonomik krize rağmen kendisini 2002 ve 2003 yılı vergi gayreti oranlarında göstermiş vergi gayreti 1,04 seviyesine kadar ulaşmıştır. Ayrıca 2003 yılında açıklanan 4811 sayılı kapsamlı vergi barışı da söz konusu artışta etkili olmuştur.

2002 yılındaki seçimlerden sonra Türkiye’de oluşan siyasi istikrar ortamı ve arkasında daha önceden tesis edilmiş olan “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı”nın yansımaları maliye nezdinde vergi tahsilat politikasında görece başarılı bir periyodun oluşmasına yol açmıştır. 2008 yılında yaşanan global ekonomik krize kadar Türkiye’de herhangi bir vergi affi çıkarılmamasına rağmen vergi gayreti neredeyse tüm yıllarda > 1 şeklinde gerçekleşmiştir. Vergi sistemleri gerek vergi otoritesi gerekse de verginin doğrudan muhatabı olan mükellefler açısından karşılıklı bir uyum mekanizmasının çerçevelediği alış veriş işlemidir. Kendi içinde tutarlı bir vergi sistemi, bunu destekleyen güçlü ve istikrarlı siyasi otorite mükelleflerin vergiye olan uyumlarını artırıcı bir etki oluşturur. İşte bu gönüllü uyumun göreceli etkisi söz konusu döneme yansımıştır denilebilir. Ancak buna rağmen gerçek anlamda ölçülemeyen kayıt dışı ekonominin varlığı ve reel vergi boşluğu sadece tahakkuk ve tahsil bazında yapılan bir vergi gayreti değerlendirmesinin bu anlamda eksik olabileceği gerçeğini analizinin bir tarafında dikkate almayı zaruri hale getirmektedir. Örneğin ücret gelirleri üzerinden tahakkuk ettirilerek kaynağından kesilen stopajı ele alırsak Türkiye’de ücretli kesimde toplam mükelleflerin

%42'lik bir kısmının asgari ücretli olduğu görülmektedir. Lakin bu oranın gerçekliği tartışmaya açıktır. Gerçek ücretlerin daha yüksek olduğu düşünülürse tahsili mümkün olmayan kayıt dışı ücret gelirlerinden elde edilemeyen vergi kaybının maliye idaresi üzerinde oluşturduğu yük ortadadır.

2009 yılından itibaren uygulamaya konulan vergi politikaları ile Türkiye'de toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı giderek artan bir seyir izlemektedir. 2009 – 2011 yılları arasında vergi gayreti  $> 1$  olarak gerçekleşmesine rağmen söz konusu yıllardaki verginin daha büyük bir oranda ücretli kesim üzerinde ve orta ve dar gelirli kesim üzerinde yük oluşturduğu söylenebilir. 2011 – 2017 yılları arasında toplamda beş kez kapsamlı vergi affı, “vergi barışı” adı altında uygulamaya konulmuş olup ardı ardına gelen ve süreklilik arz eden vergi aflarının mükellefler nezdinde oluşturduğu vergi algısı olumsuz olmaktadır. Ülkemizde 2007 – 2018 yılları arasında gelir vergisi mükellefleri özelinde yapılan araştırmada nüfus artış oranının altında gerçekleşen kayıtlı mükellef sayısı artışı bir yanıyla kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınamamasını gösterirken diğer taraftan vergi aflarının da etkisi ile vergi sistemine yönelik bir çeşit mükellef tepkisi olarak da değerlendirilebilmektedir.

## **6.2. Türkiye'deki Vergi Gayreti ile Kurumsal Kalite Endeksinin Ekonometrik Anlamlılığının Testi**

Çalışmanın bu bölümünde 6.1 no'lu bölümde hesaplanmış olan Vergi Gayreti endeksi ile ICRG tarafından 1984 yılından itibaren oluşturulmuş olan Politik Risk Bileşenleri endeksi verileri kurumsal kalite ölçütü olarak karşılaştırmalı olarak ele alınacaktır. Tablo 6.15'de Türkiye için 12 bağımsız değişkenden oluşan kurumsal kalitenin belirleyici unsurları kendi içlerindeki ağırlıklarına göre hesaplanarak 1984 – 2017 yılları arasındaki 34 yıl için ağırlıklı ortalama kurumsal kalite verisi elde edilmiştir.

Tablo 6.15: Türkiye'nin Ağırlıklı Ortalama Kurumsal Kalite Endeksi

YILLAR	(0-12)	(0-12)	(0-12)	(0-12)	(0-12)	(0-6)	(0-6)	(0-6)	(0-6)	(0-6)	(0-6)	(0-4)	ORTALAMA
	A-İSTİKRARLI HÜKÜMET	B-SOSYO-EKONOMİK KOŞULLAR	C-YATIRIM PROFİLİ	D-İÇ ÇATIŞMA	E-DIŞ ÇATIŞMA	F-YOLSUZLUK	G-ORDUNUN SİYASETE ETKİSİ	H-DİNİ GERGİNLİK	I-HUKUKUN ÜSTÜNLÜĞÜ	J-ETNİK GERGİNLİK	K-DEMOKRATİK HESAP VEREBİLİRLİK	L-BÜROKRASI KALİTESİ	
1984	66,67	61,81	66,67	56,94	66,67	50,00	50,00	50,00	50,00	33,33	63,89	50,00	55,50
1985	64,58	58,33	54,86	58,33	66,67	50,00	50,00	50,00	50,00	33,33	66,67	50,00	54,40
1986	58,33	56,25	51,39	59,03	66,67	50,00	50,00	50,00	50,00	33,33	70,83	50,00	53,82
1987	52,78	50,00	50,00	58,33	66,67	50,00	50,00	50,00	50,00	33,33	83,33	50,00	53,70
1988	46,53	31,25	41,67	52,78	62,50	50,00	66,67	50,00	50,00	33,33	83,33	50,00	51,50
1989	30,56	20,14	35,42	50,00	70,14	34,72	66,67	50,00	45,83	33,33	73,61	50,00	46,70
1990	37,50	17,36	33,33	49,31	68,75	33,33	66,67	50,00	33,33	33,33	62,50	50,00	44,62
1991	45,14	32,64	34,72	51,39	72,92	40,28	66,67	50,00	34,72	50,00	72,22	50,00	50,06
1992	66,67	54,17	49,31	63,89	83,33	66,67	83,33	62,50	69,44	56,94	100,00	75,00	69,27
1993	52,78	44,44	50,00	68,06	86,11	66,67	83,33	61,11	66,67	54,17	100,00	75,00	67,36
1994	42,36	49,31	42,36	62,50	90,28	66,67	75,00	66,67	66,67	41,67	100,00	75,00	64,87
1995	45,83	47,92	41,67	60,42	79,17	61,11	55,56	66,67	75,00	33,33	80,56	75,00	60,19
1996	56,94	37,50	39,58	61,81	75,69	33,33	50,00	59,72	73,61	33,33	83,33	75,00	56,66
1997	75,69	16,67	59,03	58,33	79,86	33,33	33,33	50,00	66,67	33,33	59,72	64,58	52,55
1998	84,03	16,67	66,67	35,42	68,75	33,33	16,67	50,00	66,67	33,33	33,33	50,00	46,24
1999	81,25	20,14	66,67	35,42	77,08	33,33	16,67	65,28	55,56	33,33	59,72	50,00	49,54
2000	80,56	16,67	81,25	63,89	79,17	43,06	33,33	66,67	65,28	33,33	66,67	50,00	56,66
2001	63,54	27,78	64,24	69,79	71,18	47,22	50,00	66,67	66,67	33,33	50,00	50,00	55,03
2002	58,68	35,42	65,28	77,78	86,81	33,33	48,61	66,67	66,67	33,33	33,33	50,00	54,66
2003	79,17	41,67	62,50	78,47	71,88	38,89	48,61	73,61	70,14	33,33	62,50	50,00	59,23
2004	80,21	53,13	65,63	75,35	71,88	41,67	66,67	83,33	75,00	34,03	89,58	50,00	65,54
2005	83,33	54,17	66,67	79,86	77,08	41,67	66,67	83,33	75,00	41,67	91,67	50,00	67,59
2006	82,64	54,17	66,67	64,58	70,83	41,67	52,78	83,33	75,00	41,67	91,67	50,00	64,58
2007	75,69	54,17	66,67	66,67	65,97	41,67	36,11	77,78	75,00	41,67	86,81	50,00	61,52
2008	67,01	54,17	63,89	66,67	64,58	41,67	33,33	67,36	75,00	41,67	83,33	50,00	59,06
2009	66,32	48,61	62,50	66,32	62,50	41,67	33,33	66,67	75,00	40,97	83,33	50,00	58,10
2010	68,75	45,83	62,50	62,85	62,50	41,67	33,33	66,67	63,89	33,33	79,17	50,00	55,87
2011	69,79	50,69	62,50	62,50	62,50	41,67	33,33	66,67	58,33	33,33	68,06	50,00	54,95
2012	62,50	54,86	63,19	62,50	62,50	41,67	33,33	66,67	58,33	33,33	66,67	50,00	54,63
2013	61,11	58,33	60,42	60,07	59,72	41,67	33,33	66,67	58,33	33,33	61,81	50,00	53,73
2014	56,25	50,69	50,35	58,33	58,33	34,03	33,33	66,67	56,25	33,33	64,58	50,00	51,01
2015	57,29	50,35	50,00	57,64	58,33	41,67	33,33	66,67	50,00	33,33	66,67	50,00	51,27
2016	64,24	51,04	54,17	53,13	62,50	41,67	33,33	62,50	50,00	33,33	62,50	50,00	51,53
2017	66,67	51,74	52,78	53,47	62,50	41,67	33,33	58,33	50,00	33,33	52,08	50,00	50,49

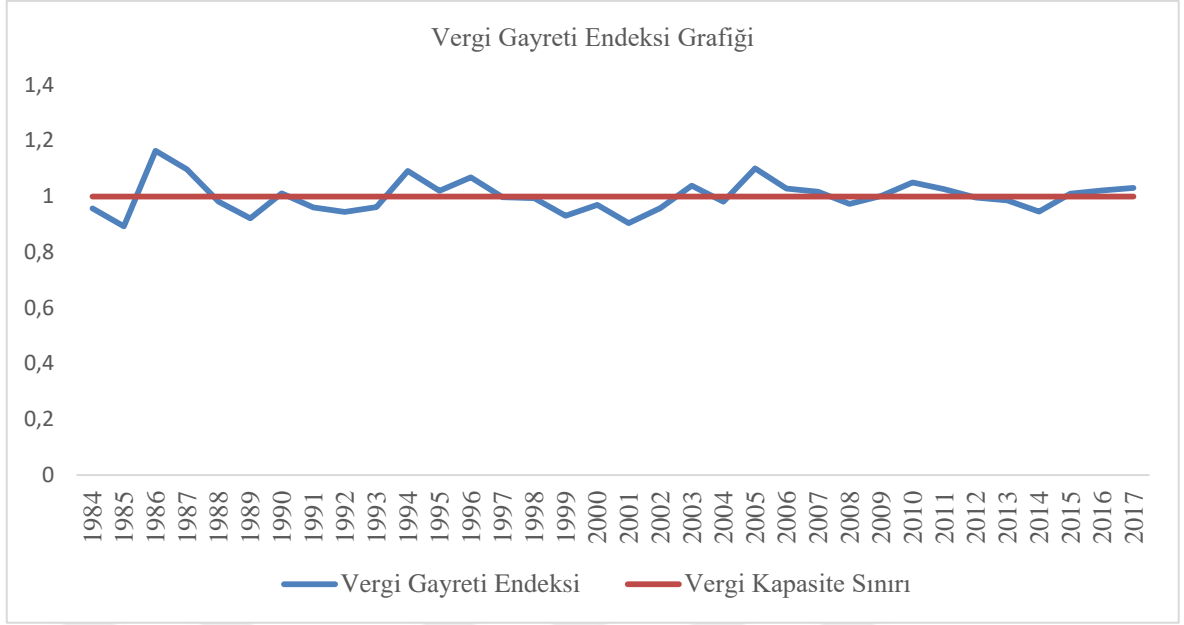
Yukarıdaki tablonun ortalama sütununda hesaplanan kurumsal kalite verisi ile önceki bölümde oluşturulan vergi gayreti endeksinin aralarındaki uzun dönemli ilişkinin varlığının ölçülmesi amacıyla eş bütünleşme analizi yapılması amaçlanmıştır. Eş bütünleşme analizinin gerçekleştirilebilmesi için öncelikle serilerin durağanlıklara bakılacaktır.

Vergi Gayreti Endeksinin Durağanlığı: Serinin durağanlığını test etmek için kurulan hipotez aşağıdaki gibidir:

$$H_0: \delta = 0 \text{ (Seri durağan değildir, seride stokastik trend ve birim kök vardır)}$$

$$H_1: \delta \neq 0 \text{ (Seri durağandır, seride stokastik trend ve birim kök yoktur)}$$

Vergi gayreti endeksinin grafiği Şekil 6.3'deki gibi olup durağan bir görünüm sergilemektedir.



Şekil 6.3: Vergi Gayreti Endeksi Serisinin Grafiği

Vergi gayreti endeksi serisi incelendiğinde önceki bölümde ifade edildiği gibi vergi gayretinin KDV kanununun uygulamaya konulduğu ilk yıllarda önemli bir yükseliş gösterdiği görülmektedir. Söz konusu yükselişin 1986 yılından sonra kademeli olarak azalış gösterdiğini ve 1994 yılına kadar  $\leq 1$  şeklinde devam ettiği sonrasında ise değişen vergi politikalarına ve çıkarılan af yasalarına bağlı olarak ekonomik koşullar paralelinde hareket ettiği görülmektedir. Durağanlık testi için Augmented Dickey Fuller (ADF) testi uygulanmış ve test çıktısı Tablo 6.16'daki şekilde elde edilmiştir. Testin çıktıları yorumlandığında olasılık değeri  $\alpha$  değerinden küçük olduğundan dolayı Vergi Gayreti endeksi serisinin durağan olduğu, stokastik trende sahip olmadığı ve birim kök içermediği sonucuna ulaşılmıştır.

Test istatistik değeri  $0,0004 < 0,05$  olduğundan  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 6.16: Vergi Gayreti Endeksi Birim Kök Test İstatistiği

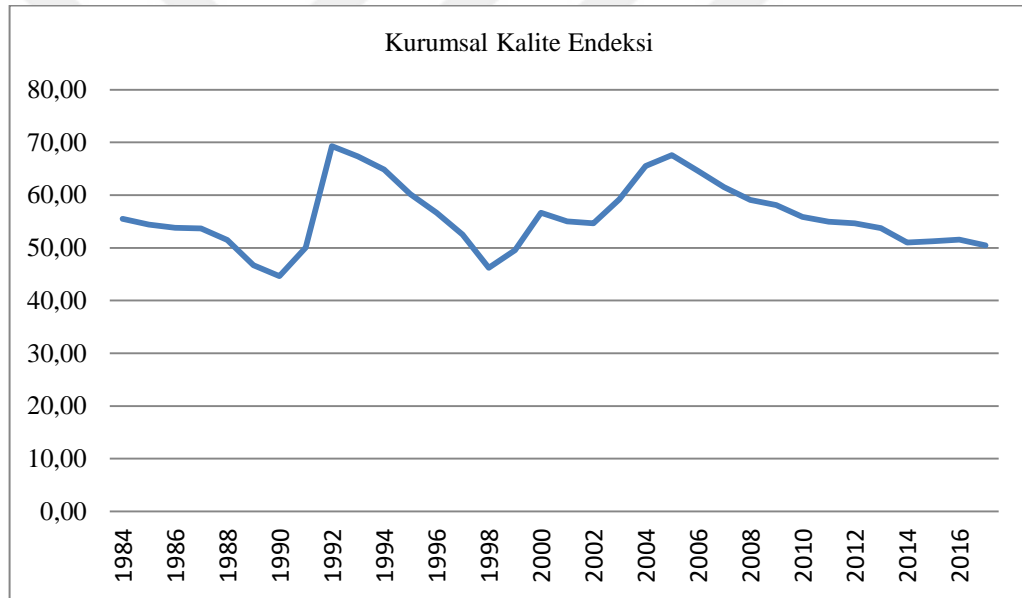
$H_0$ : Vergi Gayreti birim köke sahiptir			
		t-istatistiği	Olasılık değeri*
Augmented Dickey-Fuller Test İstatistiği		-4,875	0,0004
Kritik test değerleri:	1% seviye	-3,646	
	5% seviye	-2,954	
	10% seviye	-2,615	

Kurumsal Kalite Endeksinin Durağanlığı: Serinin durağanlığını test etmek için kurulan hipotez aşağıdaki gibidir:

$H_0: \delta = 0$  (Seri durağan değildir, seride stokastik trend ve birim kök vardır)

$H_1: \delta \neq 0$  (Seri durağandır, seride stokastik trend ve birim kök yoktur)

Kurumsal kalite endeksinin grafiği Şekil 6.4'deki gibi olup durağan bir görünüm sergilemektedir. Endeks ilk yayınlanmaya başladığı yıldan itibaren 1990'a kadar bir azalış eğilimi göstermekte olup ardından 1992 yılında 70 ortalama puana ulaşmış ve 1998 yılında yeniden 50 ortalama puanın altına gerilediği görülmektedir. Türkiye'nin ortalama kurumsal kalitesinin 2005 yılında 67 ortalama puanı geçtikten sonra son 12 yılda kademeli olarak azalan bir grafik çizdiği görülebilmektedir.



Şekil 6.4: Kurumsal Kalite Endeksi Grafiği

Kurumsal kalite serisinin durağan olup olmadığı da ADF ile test edilmiş olup serinin test istatistiğine dair bilgiler Tablo 6.17'da verilmiştir. Elde edilen çıktılar yorumlandığında aynen Vergi Gayreti endeksinde olduğu gibi Kurumsal Kalite endeksinin de olasılık değeri  $\alpha$  değerinden küçük olduğundan dolayı  $0,02 < 0,05$  serinin durağan olduğu, stokastik trende sahip olmadığı ve birim kök içermediği sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 6.17: Kurumsal Kalite Endeksi Birim Kök Test İstatistiği

H <sub>0</sub> : Kurumsal Kalite Endeksi birim köke sahiptir			
		t-istatistik	Olasılık Değeri*
Augmented Dickey-Fuller test istatistiği		-3,353	0,0206
Kritik test değerleri	1% level	-3,653	
	5% level	-2,957	
	10% level	-2,617	

Her iki serinin de durağan olması nedeniyle eş bütünleşme analizi yapılmaksızın öncelikle her iki serinin de aralarındaki ilişki (t) dönemi korelasyonlarına bakılarak incelenmiştir. Korelasyon tablosu Tablo 6.18’de görüldüğü üzere, değişkenlerden Kurumsal Kalite endeksinin (t) döneminde değeri ile Vergi Gayreti endeksinin (t) dönemi değeri arasında pozitif yönlü ancak oldukça zayıf bir ilişkiyi belirtmektedir.

Tablo 6.18: Kurumsal Kalite ve Vergi Gayreti Korelasyon Tablosu

t dönemi için		
	Vergi Gayreti Endeksi (t)	Kurumsal Kalite Endeksi (t)
Vergi Gayreti Endeksi (t)	1	0,18397
Kurumsal Kalite Endeksi (t)	0,18397	1

Kurumsal Kalite ve Vergi Gayreti serilerinin aralarındaki ilişki “Gecikmesi Dağıtılmış Modeller” yardımıyla teste tabi tutularak Bağımlı Değişken olarak Vergi Gayreti ’nin (t) dönemi değerinin hem kendi gecikmeli değerlerinin hem de Bağımsız Değişken (Kurumsal Kalite Endeksi)’nin (t) dönemi ve gecikmeli değerlerinin yer aldığı çoklu regresyon modelinde analiz edilmiştir. Kurulan modeldeki değişkenler aşağıdaki gibidir:

- $Y_t$  : Bağımlı Değişken (Vergi Gayretinin t dönemindeki değeri)
- $Y_{t-1}$  : Bağımsız Değişken (Vergi Gayretinin t-1 dönemindeki değeri)
- $Y_{t-2}$  : Bağımsız Değişken (Vergi Gayretinin t-2 dönemindeki değeri)
- $X_t$  : Bağımsız Değişken (Kurumsal Kalite Endeksinin t dönemindeki değeri)
- $X_{t-1}$  : Bağımsız Değişken (Kurumsal Kalite Endeksinin t-1 dönemindeki değeri)
- $X_{t-2}$  : Bağımsız Değişken (Kurumsal Kalite Endeksinin t-2 dönemindeki değeri)

$U_t$  : Hata payı  
 $\alpha$  : Regresyon sabiti

Otoregresif Dağıtılmış Gecikme Modeli (ARDL) aşağıdaki şekilde kurulmuştur:

$$Y_t = \alpha + \beta_0 X_t + \beta_1 X_{t-1} + \beta_2 X_{t-2} + \beta_3 Y_{t-1} + \beta_4 Y_{t-2} + U_t$$

Yukarıdaki bağımsız değişkenler ile kurulan modelin EKK ile tahmin edilen test istatistik sonuçları Tablo 6.19'daki gibidir.

Tablo 6.19: ARDL Modeli EKK Tahmin Çıktısı

Değişkenler	Katsayı	Standart Hata	t-istatistik	Olasılık
Bağımlı Değişken: Vergi Gayreti				
Metod: En küçük kareler				
Vergi Gayreti (-1)	0,243	0,085	2,858	0,008
Vergi Gayreti (-2)	0,333	0,076	4,377	0,000
Kurumsal Kalite (-1)	0,000	0,002	0,165	0,870
Kurumsal Kalite (-2)	-0,003	0,001	-2,374	0,025
Kurumsal Kalite	0,003	0,001	2,375	0,025
C	0,852	0,063	13,420	0
R <sup>2</sup>	0,754			
Düzeltilmiş R <sup>2</sup>	0,707			
F-istatistiği	15,958			

Yukarıdaki tabloda kurulan model denklemindeki bağımsız değişkenlerin biri hariç tümünün anlamlı çıktığı görülmektedir. Kurumsal Kalite endeksinin t-1 dönemi bağımlı değişkeni açıklama gücü istatistiki olarak anlamsız çıkmıştır. Modelin bağımsız değişkenleri incelendiğinde t dönemindeki vergi gayretinin açıklanmasında vergi gayretinin (t-1) ve (t-2) dönemlerindeki değerlerine ait regresyon katsayılarına bakılarak etkili oldukları söylenebilir. Bununla birlikte kurumsal kalitenin t dönemindeki ilişkisinin pozitif (t-2) dönemindeki değerinin ise negatif katsayı ile modelde yer aldığı görülmektedir.

Kurumsal kalitenin Türkiye için 1984 – 2017 yılları arasındaki veriler çerçevesinde Vergi gayretini açıklama gücünün oldukça zayıf olduğunun bu karşın vergi gayretinin kendi gecikmeli değerlerinin t dönemindeki vergi gayreti üzerinde anlamlı bir etkiye sahip



olduğunun görüldüğü test çıktıları çalışmanın mevcut kısıtları çerçevesinde aşağıdaki gibi yorumlanabilir:

- Ülkemizde politik risk bileşenleri (toplam 12 bağımsız değişken) tarafından oluşturulan kompozit bir kurumsal kalite değişkeninin içerisinde vergi ödeme ve vergi toplama ile ilgili doğrudan veya dolaylı ilgili olmayan değişkenlerin olabileceğin, bu durumun bundan sonraki çalışmalarda dikkate alınması gerektiği söylenebilir.
- Vergi gayretinin nihayetinde bir tahmin verisi olduğu gerçeğinden hareketle söz konusu tahminde kullanılan bazı değişkenlere yenileri eklenerek (nüfus artış oranı, kamu harcamalarının yıllık değişim oranı gibi) vergi yükü tahmini ve vergi gayreti yeniden tahmin edilerek analiz bir başka çalışmada iletilebilir.
- Kurumsal kalitenin vergi gayreti üzerindeki etkisi yerine bir başka çalışmada vergi gelirlerindeki artış oranı ile ilişkilendirilerek analiz edilebilir.
- Vergi gayreti bir tahmin sonucu hesaplanan bir endeks olarak mevcut tahsil edilebilen vergi gelirlerinin bir fonksiyonudur. Bir başka çalışmada potansiyel vergi gelirleri “kayıt dışı ekonominin yüzdesi” dikkate alınarak incelendiğinde kurumsal kalite ile aralarındaki ilişki yeniden irdelenebilir.

Tablo 6.20’de kurumsal kalite ve vergi gayreti serileri vergi aflarının çıkarıldığı yıllarla birlikte aynı çerçevede gösterilmiş olup eldeki veriler ışığında yorumlanmıştır. Türkiye’de mevcut kayıtlı ekonomi içerisinde vergi sistemine dâhil olmuş bulunan mükelleflerin ödemiş oldukları vergi tutarları çalışmanın vergi yükü hesaplamalarında dikkate alınmıştır. Bununla birlikte Türkiye gibi kayıt dışı ekonominin göreceli olarak yüksek olduğu ve vergi sistemine dâhil edilemediği ülkelerde vergi yükü ile ilgili tahminin yapılabilmesi zorlaşmaktadır. Türkiye’de fiili vergi yükü ve tahmini vergi yükü oranları ile hesaplanan vergi gayretinin genellikle “1”e yakın gerçekleştiği görülmekte olup söz konusu durumun Türkiye’de tahsil edilen vergilerin vergileme sınırına yakın gerçekleştiği sonucunu vermektedir. Bununla birlikte söz konusu durum fiili vergi yükünün temelini oluşturan dolaylı vergiler ve ücret gelirleri üzerinden kaynağından kesilen gelir vergileri,

kayıt dışının dâhil edilemediği bir GSYİH’da göreceli olarak yüksek çıkmasına ve tahmini vergi yüküne de büyük ölçüde yaklaşmasına yol açmaktadır.

Tablo 6.20: Vergi Gayreti – Kurumsal Kalite ve Vergi Afları (1984-2017)

Yıllar	Vergi Gayreti Endeksi	Kurumsal Kalite Endeksi	Vergi Aflarının Çıkarıldığı Yıllar	Yıllar	Vergi Gayreti Endeksi	Kurumsal Kalite Endeksi	Vergi Aflarının Çıkarıldığı Yıllar
1984	0,99	55,50	0	2001	0,93	55,03	1
1985	0,89	54,40	1	2002	0,99	54,66	1
1986	1,28	53,82	0	2003	1,06	59,23	1
1987	1,07	53,70	0	2004	0,99	65,54	0
1988	0,98	51,50	1	2005	1,11	67,59	0
1989	0,93	46,70	0	2006	1,02	64,58	0
1990	0,99	44,62	1	2007	1,00	61,52	0
1991	0,92	50,06	0	2008	0,96	59,06	1
1992	0,90	69,27	1	2009	1,00	58,10	0
1993	0,91	67,36	0	2010	1,06	55,87	0
1994	1,06	64,87	0	2011	1,03	54,95	1
1995	0,98	60,19	0	2012	1,00	54,63	0
1996	1,05	56,66	0	2013	0,98	53,73	1
1997	0,96	52,55	1	2014	0,94	51,01	1
1998	1,09	46,24	1	2015	1,00	51,27	0
1999	0,98	49,54	0	2016	1,00	51,53	1
2000	1,00	56,66	0	2017	1,01	50,49	1

Verginin tabana yayılmasından çok vergi tabanının genişletilmesi gerekliliğinden hareketle, toplumsal olarak vergi kültürünün oluşmasına esas teşkil edecek nitelikte ekonominin vergilendirilemeyen kesiminin sistemin içine dâhil edilmesiyle vergi yükü tahmini ve doğal olarak vergi gayreti rakamları farklılık gösterecektir. Politik kurumların istikrarlı olduğu, uygulanacak vergi politikalarının değişen hükümetler ve onların parti programlarından bağımsız olarak toplumun tüm kesimlerince benimsenmiş olduğu bir vergi sisteminde kurumsal kalitenin vergi gelirleri üzerinde etkisinin pozitif olması beklenebilir. Ancak, tekrar eden vergi aflarının, sık sık değişen ve dili bakımından anlaşılması kolay olmayan bir vergi mevzuatının kurumsal kalitenin azalışına yol açtığını buna karşın söz konusu af yıllarında veya hemen affı takip eden yıllarda vergi gayretindeki yükselişler aradaki ilişkinin yönünü açıklayabilecek noktaların başında gelmektedir.

Özellikle vergi afları son yıllarda vergi aslının 36 aya varan vadelerle taksitlendirilmesini içeren koşullarla mükellefler açısından ödeme kolaylığı yaratırken vergi tahsil ilkesi açısından hazineye gecikmeli ve dağılmış bir etki yapmaktadır. Kurumsal kalitenin iki yıl gecikmeli değeri ile vergi gayreti arasındaki ilişki aynı zamanda kurumsal kaliteyi oluşturan unsurlarda meydana gelen değişikliklerin bir başka kurum olarak vergiye etkisinin gecikmeli yansıdığı sonucunu da göstermektedir.

Çalışma, vergi gayretinin hesaplanması adına yapılan vergi yükü tahmininde dikkate alınan bağımsız değişkenler, incelenen dönem ve kurumsal kaliteyi oluşturan unsurlar olarak modele dâhil edilen veri seti açısından belli kısıtlara haizdir. Bu doğrultuda, Türkiye için ilk kez yapılan bu çalışma bundan sonra yapılacak ampirik çalışmalara, kurumsal kaliteyi oluşturan unsurları ele alış yönünden ve vergi gayretinin hesaplanmasında tahmin edilen vergi yükünün çalışmaya dâhil edilen bağımsız değişkenleri açısından belli bir fikir verecektir. Sonraki dönemde yapılacak olan çalışmalarda diğer kurumlar tarafından oluşturulan kalite veri setleri analize dahil edilebileceği gibi belli bir kalite veri seti içerisinden sadece belli başlı kalite değişkenleri ele alınarak da analiz gerçekleştirilebilir, vergi yükü tahmini açısından ise yukarıda ifade edildiği üzere, açıklayıcı değişken sayısının artırılması, tahmin modeline, nüfus artış oranı, kamu harcamalarındaki yıllık değişim oranı gibi değişkenler eklenerek vergi gayretinin hesaplanması üzerine çalışmalar geliştirilebilir.

## SONUÇ

Ana akım iktisat, Adam Smith'den günümüze göstermiş olduğu gelişim açısından varsayımlarına getirilen eleştirilerden beslenerek güncelliğini ve popülerliğini ayakta tutmayı başarabilmiştir. Bununla birlikte ana çekirdeğine yönelik olarak Heterodoks çerçevede yapılan eleştiriler, hâkim iktisadın güncel ekonomik olayların çözümlenmesi konusunda ne derece eksik ve yetersiz kaldığının altını çizmeye yönelik olmuştur. Siyaset bilimi ve sosyolojinin klasik iktisadın içerisinde zamanla çıkarılması, zamanla onun belli kısıtlar ve varsayımlar altında “pür - katıksız” olarak belli bir çerçeveye sıkıştırılmış hale gelmesine yol açmıştır. Söz konusu varsayımsal kısıtlamalar makro ve mikro analizlerin metodolojilerine yansımış, para ve maliye teorilerinin bu anlamda belli ölçüde eleştiriye tutulmasının önünü açmıştır.

Kurumsal iktisat, işte bu sözü edilen varsayımlardan ari olarak ekonomi biliminin, geçmişten günümüze birikimli bir evrimsellik çerçevesinde; politik, sosyolojik, psikolojik, hukuki, kültürel, demografik, coğrafi ve dini faktörlerin etkisi altındaki kurumlar üzerine inşa edilmiş bir yapı olduğunun altını çizmektedir. Veblen'den günümüze kurumsal iktisat teorisyenleri iktisadi olayların analizinde salt ekonomik verilerin değil, bununla birlikte toplumu oluşturan bireylerin kültürel ve ahlaki tutumlarını da içine alan geniş perspektifli bütüncül bir kurumsal yapının da dikkate alınması gerektiğini belirtmişlerdir. Bununla birlikte kurumsal iktisatçılar da gerek yöntem gerekse de çıkarımları açısından kendi işlerinde genel kabul görmüş politikalar üretmek konusunda yetersiz kalmışlardır.

Tez çalışmasında Kurumsal İktisat teorisinin tarihçesi incelenerek ana akım iktisat teorisine getirdikleri eleştiriler çerçevesinde eski (asıl) ve yeni kurumsal iktisat akımları fikir liderleri ve düşünce okulları bazında ele alınmıştır. Çalışmanın teorik kısmında eski (asıl) kurumsal iktisadın neden heterodoks iktisat okulları içerisinde yer aldığı vurgulanmış ve fikir liderlerine birbirlerinden etkilenme noktaları noktasında yer verilmiştir. Yeni kurumsal iktisadın ise Ortodoks iktisadın temel çekirdeğine dokunmaksızın ve ancak onun eksik bıraktığı noktaları tamamlar nitelikte eleştirileri tartışılmıştır.

Tezde, iktisat teorisinin ayrılmaz parçaları olan para ve maliye teorilerinin maliye bacağına en önemli unsur olan vergi konusu kurumsalcı bir bakış açısı ile irdelenmiştir. Vergi, tarih boyunca, sadece kamu otoritesinin harcamalarının finansmanında kullanmak üzere cebri olarak ve zımni bir toplumsal sözleşmeye istinaden vatandaşlardan topladığı

fiskal bir unsur olarak bir fon kaynağı değil aynı zamanda gelirin yeniden ve adaletli dağılımı açısından da önemli bir politika aracı olmuştur. Gerek üzerlerine vergi salınan mükellefler ve onların sisteme uyumu gerekse de vergiyi toplayan otoritenin vergi kurumuna yaklaşımı kurumsal iktisat perspektifinde ülkeden ülkeye kültürel, ahlaki, ekonomik, sosyolojik ve psikolojik unsurları özelinde ele alınmıştır.

Vergi mükelleflerinin, açık, anlaşılabilir, çok sık değişikliğe uğramayan bir vergi sistemi içerisinde gösterecekleri tutum; aynı zamanda ödenen vergilerin hangi kaynaklara yönlendirildiği ve toplumun her kesimi açısından adil olup olmadığı gibi etmenlerden de etkilenmektedir. Yapılan ampirik çalışmalar, mükelleflerin tabi oldukları vergi kanunlarına gösterdikleri uyumun ekonomik şartlardan belli ölçüde bağımsız kurumsal faktörlerin etkisi altında toplumdan topluma değişebildiğini göstermektedir. Toplumdan topluma farklılık gösteren vergi uyumunun, aynı toplumda farklı eğitim, kültür ve ekonomik seviyeye bireyler açısından da değişiklik gösterebildiği, bunun temelinde de bireysel vergi kültürü ve vergi ahlakının yattığı vurgulanmıştır. Formel ve enformel kurumların etkisi altında zaman faktörü ile yakın ilişki içerisinde evrilen vergi uyumu, kurumsalcı yaklaşımın vergi olgusunu mercek altına almasının en önemli nedenlerinden birisidir.

Türk vergi sistemi açısından cumhuriyetin ilk yıllarından günümüze uygulanan vergi politikaları ve doğurduğu sonuçlar çalışmanın üçüncü bölümünde incelenmişti. Siyasi iktidarların uygulamaya koydukları vergileme politikalarının gerek ilgili dönemin global ve bölgesel ekonomik konjonktüründen etkilendiği gerekse de siyasal iktidarların kendi ideolojileri çerçevesinde şekillendiği görülmüştür. Genel anlamda uzun vadeli ve yapısal bir vergi reformunun hayata geçirilmesi konusunda zaman zaman kararlı çalışmalar gerçekleştirilmeye çalışılmış olsa da uygulamaya geçirmede yetersiz kalındığı tespit edilmiştir.

Kurumsal iktisadın deyimiyle “oyunun kuralları”nın belirlenmiş olduğu bir vergi sistemi belirsizlikleri ortadan kaldırmak ve bu yolla oluşabilecek işlem maliyetlerini minimize etmek adına oldukça önemlidir. Bunu destekler nitelikte kurallı bir maliye politikası, bir taraftan yerli mükellefler ve yabancı yatırımcılar açısından öngörülebilirliği artıracak gibi diğer yandan siyasal iktidarların politik kaygılarla tesis ettikleri popülist politikaların ve etkin olmayan harcama bütçelerinin önüne geçecektir. Maliye politikasına yön veren otorite sahibi kişilerin hareket alanlarının yasalar ve anayasa çerçevesinde

çizilmiş olması kamu maliyesinin dengesi açısından önemli faydalar sağlayacak ve buna bağlı doğacak makroekonomik sonuçlar genel ekonomik verilere olumlu yansıtacaktır.

Tez çalışmasının ampirik bölümünde ilk olarak Türkiye’deki vergi yükünün tahmini yapılarak fiili vergi yükü ile tahmini vergi yüklerinin birbirine oranı ile hesaplanan vergi gayreti endeksi ortaya çıkarılmıştır. Vergi gayretinin analizin gerçekleştirildiği 1984 – 2017 yılları arasındaki seyri, ilgili yıllardaki azalış ve artışları ekonomi ve maliye politikaları ile ilişkilendirilerek açıklanmaya çalışılmıştır. Tahmini vergi yükü, kurulan çoklu regresyon denkleminde EKK ile tahmin edilmiş olup çalışmada esas alınan bağımsız değişkenlerden imalat sanayinin ve toptan ve perakende ticaret sektörünün GSYİH içindeki payı, tarım kesiminin payı ve toplam dış ticaretin payının vergi yükündeki değişimlerin açıklanmasında anlamlı oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Vergi gayreti endeksi ile Türkiye’de ilgili dönemde kamu otoritesi tarafından uygulanan afların ilişkisi incelenerek vergi aflarının vergi gayretini vergi kapasitesi seviyesine çıkararak bir faktör olduğu görülmüştür. Bununla birlikte, Türkiye’de mevcutta kayıt altına alınamamış ekonominin kayıtlı ekonominin %30’u civarında olduğu gerçeği çerçevesinde vergi aflarının vergiye uyumun artırılması ve sürdürülebilir olması adına etkin bir yol olmadığı görüşü desteklenmiştir.

Çalışmanın uygulama bölümünün ikinci aşamasında ise tahmin edilerek oluşturulan vergi yükü üzerinden hesaplanan vergi gayreti endeksi ile yine aynı dönemi kapsayan ICRG tarafından açıklanmış olan politik risk bileşenleri endeksinden yararlanılarak oluşturulan kurumsal kalite endeksi arasındaki ilişki Türkiye özelinde sorgulanmıştır. Gerek vergi gayreti, gerekse de kurumsal kalite endeks serilerinin yapılan analizler neticesinde durağan oldukları tespit edildiğinden iki seri arasında uzun dönemli bir ilişkinin varlığını sorgulamak amacıyla eş bütünleşme analizi teknik olarak yapılamamıştır. Bununla birlikte yapılan testler neticesinde iki serinin t dönemi için zayıf bir korelasyona sahip oldukları tespit edilmiştir. Bağımlı değişken olarak vergi gayretinin üzerinde hem vergi gayretinin hem de kurumsal kalite endeksinin gecikmeli değerlerinin etkisinin sorgulandığı “gecikmesi dağıtılmış modelde” ise Türkiye’de t dönemindeki vergi gayretini açıklamada, (t-1) ve (t-2) dönemlerindeki vergi gayretinin etkili olduğu, buna karşın t dönemindeki kurumsal kalite verisinin pozitif katsayı ile anlamlı bir değişken olduğunu ancak (t-2) dönemindeki kurumsal kalite değişkeninin katsayısının negatif çıktığı sonuçları elde edilmiştir.

Genel anlamda çalışmanın ele aldığı veri seti ve hesaplama yöntemleri çerçevesinde kurumsal kalitenin vergi gayreti üzerinde güçlü bir etkisinin olmadığını söylemek yanlış olmayacaktır. Bununla birlikte analiz ve bulgular bölümünde ifade edildiği üzere Türkiye için yapılan bu analizin; kullanılan veri seti, değişkenler ve gözlem sayısı değiştirilerek farklı bir çalışma için yol gösterici olacağı, vergi gayreti yanında vergi gelirlerinin değişimi ile kurumsal kalite ilişkisinin kurulabileceği öngörülebilir.

Türkiye gibi kayıtdışı ekonominin göreceli olarak fazla ve buna bağlı olarak vergi tabanının dar olduğu bir ülkede kurumsal kalite verisindeki artış ve azalışların vergi gayretinin üzerinde doğrudan ve kuvvetli bir etkisi olmadığı yukarıdaki bilgiler ve elde edilen ekonometrik sonuçlar çerçevesinde söylenebilir. Türkiye’de mevcut vergi gelirlerinin dolaylı ve dolaysız vergiler şeklindeki dağılımına bakıldığında dengenin %70 - %30 oranında dolaylı vergiler lehine olduğu düşünüldüğünde, vergi yükünün özellikle vergiyi yansıtmaya olanağı bulunmayan dar ve sabit gelirli kesim üzerinde daha fazla hissedildiği, bu durumun ülkenin vergi sisteminin sadece ekonomik değil sosyolojik gerçekliklerle de senkronize olması gerektiği gerçeğini ortaya çıkartmaktadır.

## KAYNAKÇA

Akbey, F. (2014). Türkiye’de vergi denetimi ve gelirleri üzerine bir inceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt. 29, Sayı: 1, 63-103.

Akdoğan, A. (2014). *Kamu maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Aktan, C.C. (1990). Çağdaş iktisadi düşünceler. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt. 5, Sayı: 1-2, 211-230.

Aktan, C.C. (1997). *Anayasal iktisat ve ekonomik anayasa*. İstanbul: İz Yayıncılık.

Aktan, C.C. (1999). *Müdahaleci devletten sınırlı devlete*. Ankara: Yeni Türkiye Yayınları.

Aktan, C.C. (2008). *Yeni İktisat Okulları*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Aktan, C.C. (2010). Ekonomi politikası yönetiminde anayasal ve yasal mali kurallar. *Mali kurallar*, C.C., Aktan, A. Kesik ve F. Kaya (Ed.) T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara: Yayın No: 2010/408.

Aktan, C.C. (2012). Vergi psikolojisinin temelleri ve vergi ahlakı. *Çimento İşveren Dergisi*, Cilt. 26, Sayı: 1, 14-22.

Aktan, C.C. ve Dileyici, D. (2001). Parasal düzen ve parasal anayasa. *Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat Dergisi*, Cilt 1, Sayı: 2.

Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2006). Vergilere karşı tepkiler ve vergilerin ahlaki ve sosyo-psikolojik sınırları. C.C. Aktan, D. Dileyici, İ.Y. Vural (Ed.). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, (159-171). Ekonomi Kitapları Dizisi: 21: Seçkin Yayıncılık.



Aktan, C.C. ve Vural, T. (2009). Hayek'in perspektifinden sosyal düzen tartışmaları ve insan bilgisinin sınırları. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, Cilt: 1, Sayı: 2, 57-69.

Alataş, S. ve Peker, O. (2016). Kurumsal kalite ve gelir: panel veri analizi. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt: 17, Sayı: 2, 61-79.

Alchian, A.A. ve Demsetz H. (1973). The property right paradigm. *The Journal of Economic History*, Vol. 33, No: 1, 16-27.

Alesina, A. ve Weder, B. (1999). Do corrupt governments receive less foreign aid? *NBER Working Papers* No: 7108, 1-42. Erişim Adresi: <https://www.nber.org/papers/w7108.pdf>

Alkan, I.H. (2014). John Kenneth Galbraith'ın iktisadı: Kurumsalcı mı, Post-Keynesyen mi? *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 39, 35-44.

Allingham, M.G. ve Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, Vol. 1, 323-338.

Alm, J. ve Beck. W. (1993). Tax amnesties and complaine in the long run: A time series analysis. *National Tax Journal*, Vol. 46, No: 1, 53-60.

Alm, J., Jackson, B.R. ve Mckee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, Vol. 45, No: 1, 107-114.

Alm, J., McClelland, G.H. ve Shulze, W.D. (1992). Why do people pay taxes. *Journal of Public Economics*, Vol. 48, No: 1, 21-38.

Alm, J. ve Mckee, M. (1998). Extending the lessons of laboratory experiments on tax compliance to managerial and decision economics. *Managerial and Decision Economics*, Vol. 19 No: 4-5, 259-275.

Arıkan, A.N. (2009). OECD ülkeleri çerçevesinde Türkiye'deki vergi yükünün analizi. *Vergi Dünyası*, Sayı:332, 62-74.

Aron, J. (2000). Growth and institutions: A review of the evidence. *The World Bank Research Observer*, Vol. 15, No: 1, 99-135. Erişim Adresi: <https://doi.org/10.1093/wbro/15.1.99>

Arrow, K.J. (1969). The organization of economic activity: Issues pertinent to the choice of market versus nonmarket allocation. *The Analysis and Evaluation of Public Expenditure: The PPB System*. Vol. 1, 59-73.

Asteriou, D. ve Price, S. (2001). Political instability and economic growth: UK time Series evidence. *Scottish Journal of Political Economy*, Vol. 48, No: 4, 383-399.

Ay, H. ve Haydanlı, M.L. (2018). Kuruluşundan günümüze Türkiye'de vergi yükü ve gelir dağılımının analizi. *Sosyoekonomi*, Vol. 26, No: 38, 53-70.

Ay, H.M. ve Talaşlı, E. (2008). Ülkelerin ekonomik gelişmişlik seviyeleri ve vergi yapıları arasındaki ilişkisi. *Maliye Dergisi*, Sayı: 154, 135-155.

Ayas, I. ve Saruç, N.T. (2015). Vergi kültürü ve vergi ahlakı: İtalya ve Türkiye. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt. 17, Sayı: 2, 179-188.

Aydın, M. (2006). Değerler, normlar ve kurumlar. C.C. Aktan (Ed.). *Kurallar, kurumlar ve düzen*, (15-30). *SPK Yayınları*, Ankara: No. 193.

Ayres, C.E. (1946). The impact of the great depression on economic thinking. *The American Economic Review*, Vol. 36, No: 2, 112-125.

Ayres, C.E. (1951). The Co-ordinates of institutionalism. *The American Economic Review*, Vol. 41, No: 2, 47-55.

Aytun, C. ve Akın, C.S. (2014). Kurumsal kalite ve ekonomik büyüme: panel nedensellik analizi. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt. 18, Sayı: 1, 89-100.

Bakır, K. (2006). Pragmatizm ve eğitime yansımaları. *Kazım Karabekir Eğitim Fakültesi Dergisi*, Sayı: 14, 49-68.

Bakırtaş, D. (2014). *Kurumsal iktisat perspektifinden vergi kültürü ve ekonomik gelişme: Teori ve uygulama*. (Doktora Tezi).

Bakırtaş, D. (2016). Kurumlar, vergi kültürü ve ekonomik büyüme. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt.9, Sayı:1, 67-87.

Baldry, J. C. (1987). Income tax evasion and the tax schedule: Some experimental results. *Public Finance*, Vol. 42, No: 3, 357-383.

Baloğlu, B. ve Baloğlu, F. (2010). Toplumsal yapı ve verginin sosyal bileşenleri tercihli vergi. *İTO Yayını*, İstanbul: No: 62.

Barone, G. ve Mocetti, S. (2011). Tax morale and public spending inefficiency. *International Tax and Public Finance*, Vol. 18, No: 6, 724-749.

Baumol, W.J. (1986). Williamson's the economic institutions of capitalism. *The RAND Journal of Economics*, Vol.17, No: 2, 279-286.

Bayraklı, H.H., Saruç, N.T. ve Sağbaş, İ. (2004, Mayıs). Vergi kaçırmaı etkileyen faktörlerin belirlenmesi ve vergi kaçaklarının önlenmesi: Anket çalışmasının bulguları. *Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu*, (204-253). Ankara.

Becker, G.S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. *Journal of Political Economy*, Vol. 76, 169-217.

Berkkurt, A.G. (2010). Pragmatizm eleştirisinden liberalizmin kuşatmasına Durkheim sosyolojisi. *Sosyoloji Dergisi*, Cilt. 3, Sayı: 21, 159-178.

Beydemir, C. (2006). *1960-1980 Yılları arası beş yıllık kalkınma planlarının irdelenmesi*. (Yüksek Lisans Tezi).

Blumenthal, V. K. ve Nerré, B. (2003). Tax culture in nineteenth- century Austria. *96th Annual Conference on Taxation, National Tax Association, Proceedings*, Vol. 96, 54-62.

Bosco, L. ve Mittone, L. (1997). Tax evasion and moral constraints: Some experimental evidence. *KYKLOS*, Vol.50, No:3, 297-324.

Brennan, G. ve Buchanan, J. (1984). The normative purpose of economic science: Rediscovery of an eighteenth century method. R. Tollison (Ed.) *The Theory of Public Choice-II*, Ann Arbor: University of Michigan Press.

Buchanan, J. M. (1964). What should economists do? *Southern Economic Journal*, Vol. 30, No: 3, 213-222.

Buchanan, J. M. (1999). *The logical foundations of constitutional liberty, The collected works of James M. Buchanan*. Volume 1, Indianapolis: Liberty Fund.

Buchanan, J. M. ve Tullock, G. (1962). *The calculus of consent: Logical foundations of constitutional democracy*, Published by the University of Michigan Press.

Burcu, E. (1998). Evrimci teorinin sosyolojik düşünce üzerindeki etkileri ve sosyobiyojji. *Hacettepe Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi*, Cilt.15, Sayı: 2, 175-186.

Butkiewicz, J.L. ve Yanıkkaya, H. (2006). Institutional quality and economic growth: Maintenance of the rule of law or democratic institutions, or both? *Economic Modelling*, Vol. 23, 648-661.

Bülbül, D. (2003). Vergi aflarının ekonomik ve sosyal etkileri 1. *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 31, 205-209.

Campos, N. F. ve Kinoshita Y. (2003). Why does FDI go where it goes? New evidence from transition economies. *IMF Working Paper*, No: 03/228. Erişim Adresi: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2003/wp03228.pdf>

Canbay, T. ve Çetin, G. (2007). Vergiye uyumu belirleyen bir faktör olarak vergi kültürü. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt. 5, Sayı: 1, 52-64.

Candan, N. (2012). Türkiye’de 1990 yılından sonra uygulanan vergi politikaları ve kriz etkisi. *Tarım Ekonomisi Dergisi*, Cilt. 18, No: 2, 79-86.

Canterbery, E.R. (1984). Galbraith, Sraffa, Kalecki and supra-surplus capitalism. *Journal of Post Keynesian Economics*, Vol. 7, No: 1, 77-90.

Carpenter, R.E., Fazzari, S.M. ve Petersen, B.C. (1998). Financing constraints and inventory investment: A comparative study with high- frequency panel data. *Review of Economics and Statistics*, Vol. 80, No: 4, 513-519.

Čaplánová, A. (2002). Gunnar Myrdal. *BIATEC - The national bank of Slovakia*, Vol. 10, Sayı 6, 28-30.

Chang, H.J. (2011). Institutions and economic development: Theory - policy and history. *Journal of Institutional Economics*, Vol.7, No: 4, 473-498.

Cheung, S. (1969). Transaction costs, risk aversion, and the choice of contractual arrangements. *The Journal of Law and Economics*, Vol. 12, No: 1, 23-42.

Chong, A. ve Calderon, C. (2000). Causality and feedback between institutional measures and economic growth. *Economics and Politics*, Vol.12, No:1, 69-81.

Christian, C.W. ve Gupta, S. (1993). New evidence on secondary evasion. *Journal of the American Taxation Association*, Vol. 16, 72–93.

Civriz, M. (2010). Türkiye’de mali disiplini sağlamaya yönelik mali hükümler ve mali kural benzeri uygulamalar. C.C., Aktan (Ed.). *Mali Kurallar*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara: Yayın No: 2010/408.

Clotfelter, C.T. (1983). Tax evasion and tax rates: An analysis of individual returns. *The Review of Economics and Statistics*, Vol. 65, No: 3, 363-373.

Coase, R.H. (1937). The nature of the firm. *Economica, New Series*, Vol. 4, No: 16, 386 – 405.

Coase, R.H. (1960). The problem of social cost. *Journal of Law and Economics*, Vol. 3, October, 1-44.

Coase, R.H. (1993). Coase on Posner on Coase: Comment. *Journal of Institutional and Theoretical Economics*, Vol. 149, No: 1, 96-98.

Commons, R.J. (1931). Institutional economics. *American Economic Review*, Vol. 21, 648–657.

Coşar, N. (2005). Demokrat parti dönemi maliye politikası. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt. 60, Sayı: 1, 29-58.

Crane, S.E. ve Nourzad F. (1990). Tax rates and tax evasion: Evidence from California amnesty data. *National Tax Journal*, Vol. 43, No: 2, 189-199.

Cullis, J.G. ve Lewis A. (1997). Why people pay taxes: From a conventional economic model to a model of social convention. *Journal of Economic Psychology*, Vol. 18, 305-321.

Çataloluk, C. (2008). Vergi karşısında mükelleflerin tutum ve davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı: 20, 213-228.

Çelebi, A.K. (1991). *Kamusal tercihler ve Türkiye ekonomisinin genişliği (Türkiye örneği)*. (Doktora Tezi).

Çelikkaya, A. ve Gürbüz H. (2006). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörlerin analizi: Bir alan çalışması. *İktisat İşletme Finans İnceleme-Araştırma*, Cilt. 21, Sayı: 247, 122-139.

Çetin, G. (2007). Vergi aflarının vergi mükelleflerinin tutum ve davranışları üzerinde etkisi. *Yönetim ve Ekonomi*, Cilt: 14, Sayı 2, 171-187.

Çiçen, Y.B. (2015). *Türkiye'de ekonomik performansın kurumsal temelleri: Yeni kurumsal iktisat perspektifi*. (Doktora Tezi).

Çoban, H. (2004). *Vergi mükelleflerinin vergi karşısındaki davranışları üzerine ampirik bir inceleme: Denizli örneği*. (Yüksek Lisans Tezi).

Çoban, H. ve Deyneli F. (2013). Vergi ahlakı ve sosyal sermaye. *Finans-Politik & Ekonomik Yorumlar*, Cilt. 50, Sayı: 584, 109-118.

Çölgezen, Ö. (2010). Vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma ve vergi planlaması. *Vergi Dünyası*, Sayı: 347, 73-77.

Cross, R.B. ve Shaw, G.K. (1981). The evasion – avoidance choice: A suggested approach. *National Tax Journal*, Vol. 34, No: 4, 489-491.

Dahlman, C.J. (1979). The problem of externality. *Journal of Law and Economics*, Vol. 22, No: 1, 141-162.

Davut, L. (1997). Tüketici davranışları ve rasyonellik. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt. 52, Sayı: 1, 169-179.

Dawson, J.W. (1998). Institutions, investment and growth: New cross-country and panel data evidence. *Economic Inquiry*, Vol. 36, No: 4, 603-619.

Dayıoğlu, M.R. (2018). *Mali sosyolojide vergi uyumu çerçevesinde vergi sistemlerinde yapısal unsurların etkisinin analizi*. (Doktora Tezi).

De Soto, H. (2003). *The mystery of capital: Why capitalism triumphs in the west and fails everywhere else*. Londra: BlackSwan. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi:<http://booksdescr.org/item/index.php?md5=617CB99B405A32EFB10C3F0AE0B83D2B>

Dell'Anno, R. (2009). Tax evasion, tax morale and policy maker's effectiveness. *The Journal of Socio-Economics*, Vol. 38, No: 6, 988-997.

Demir, H.İ. (2018). Türk vergi kültürüne etkisi açısından Türk vergi uygulamaları tarihine kısa bir bakış. *Akademik Tarih ve Düşünce Dergisi*, Cilt. 5, Sayı: 18, 64-92.

Demir, İ.C. (2013). *Türkiye'de vergi yükü (objektif ve sübjektif yönleriyle)*. Bursa: Dora Basım.

Demir, İ.C. (2009). Kamusal harcamaların toplumsal algısı: ampirik bir araştırma. *Maliye Dergisi*, Sayı: 157, 210-226.

Demir, Ö. (1996). *Kurumcu iktisat*. Ankara: Vadi Yayınları.

Demir, Ö. (2009). Siyasete yön veren rasyonel cahil seçmenler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, Cilt. 1, No: 1, 1-10.



Demsetz, H. (1967). Toward a theory of property rights. *The American Economic Review*, Vol. 57, No: 2, 347-359. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://links.jstor.org/sici?sici=00028282%28196705%2957%3A2%3C347%3ATATOPR%3E2.0.CO%3B2-X>

Desai, M. (2008). Corporate governance and taxation: The implications for financial reporting. J. Freedman (Ed.), *Beyond Boundaries: Developing Approaches to Tax Avoidance and Tax Risk Management*, Oxford: Oxford University Centre for Business Taxation; 117-128.

Devos, K. (2014). *Factors influencing individual taxpayer compliance behaviour*. Melbourne: Springer. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=FB6F451FC568CB12DEC6BDA8F231B050>

Devrim, F. (2002). *Kamu maliyesine giriş*. Dördüncü Baskı, İzmir: İlkem Ofset.

Dietrich M. (1994). *Transaction cost economics and beyond*. London & New York: Routledge. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=2466EECD3509862870AD082C1E683BFC>

Dinar, B.G. (2013). Kurum, içgüdü ve alışkanlık kavramları temelinde Veblen'in kurumsal evrim teorisi. *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt.46, Sayı:4, 45-65.

Dinar, B.G. (2014). Wesley Mitchell'in iktisat bilimine katkısı üzerine bir değerlendirme. *İktisat ve Toplum Dergisi*, Sayı: 46, 59-68.

Doğan, N. (2003). Pragmatizmin felsefi temelleri. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 20, 83-93.

Dugger, W.M. (1995). Veblenian institutionalism: The changing concepts of inquiry. *Journal of Economic Issues*, Vol.29, No:4, 1013-1027.

Dugger, W.M., ve Sherman, J.H. (1997). Institutional and Marxist theories of evolution. *Journal of Economic Issues*, Vol: 31, No:4, 991-1009.

Dunn, S.P. (2001). Galbraith, uncertainty and the modern corporation. M. Keaney (Ed.), *Economist With a Public Purpose: Essays in Honour of John Kenneth Galbraith*, London and New York: Routledge.

Dunn, S.P. ve Pressman, S. (2005). The economic contributions of John Kenneth Galbraith. *Review of Political Economy*, Vol. 17, No:2, 161-209.

Easterly, W. (2001). Can institutions resolve ethnic conflict? *Economic Development and Cultural Change*, Vol. 49, No: 4, 687-706.

Edizdoğan, N. ve elikkaya, A. (2012). *Vergilerin ekonomik analizi*. Yenilenmiş 2. Basım. Bursa: Dora Yayınları.

Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). Vergi afları ve Türkiye’de vergi aflarının değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, Sayı: 164, 99-119.

Eggertsson, T. (1990). *Economic behavior and institutions*. New York: Cambridge University Press. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=C15530BA8A1BD778473FD7CA5EFC12C0>

Ejder, H.L. (2000). Türkiye’de vergi politikaları. *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Sayı:4, 127-132.

Ertuğrul, A. (2015). Wicksell: İktisatçının iktisatçısı. Erişim Adresi: <https://www.researchgate.net/publication/283073257> 22.10.2018.

Feinstein, J. S. (1991). An econometric analysis of income tax evasion and its detection. *RAND Journal of Economics*, Vol. 22, No: 1, 14-35.

Feld, L. P. ve Tyran, J.R. (2002). Tax evasion and voting: An experimental analysis. *KYKLOS*, Vol. 55, No: 2, 197-222.

Fidan, H. (2013). İktisadi açıdan bilgi kavramı ve bilgi kavramına yaklaşımlar üzerine bir inceleme. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, Vol. 4, No: 9, 94-104.

Fisher, R. C., Goddeeris, J.H. ve Young, J.C. (1989). Participation in tax amnesties: The individual income tax. *National Tax Journal*, Vol. 42, No:1, 15-27.

Foss, N.J. (2005). Transaction cost economics in scandinavian business administration. *Scandinavian Journal of Management*, Vol. 21, 5-17.

Foss, N.J. ve Klein, P.G. (2010). Critiques of transaction cost economics: An overview. P. G. Klein (Ed.), *The Elgar Companion to Transaction Cost Economics*. Edward Elgar Publishing. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=F27F33B540D583A061556C9988635BE4>

Franzoni, L.A. (1998). Tax evasion and tax compliance. *Social Science Electronic Publishing, SSRN Electronic Journal*, 1-23. Erişim Adresi: <http://gen.lib.rus.ec/scimag/index.php?s=10.2139/ssrn.137430>

Franzoni, L. A. (1996). Punishment and grace: On the economics of tax amnesties. *Public Finance Review*, Vol.51, No:3, 353-368.

Frey, B. S. (2003). Deterrence and tax morale in the European union. *European Review*, Vol: 11, No: 3, 385-406.

Frey, B.S. ve Feld, L.P. (2002). Deterrence and tax morale in taxation: An empirical analysis. *CESIFO Working Paper*, No. 760, 1-36.

Friedland, N., Maital, S. ve Rutenberg, A. (1978). A simulation study of income tax evasion. *Journal of Public Economics*, Vol. 10, 107-116.

Furubotn, E.G. ve Pejovich, S. (1972). Property rights and economic theory: A survey of recent literature. *Journal of Economic Literature*, Vol. 10, No:4, 1137-1162.

Furubotn, E.G. and Richter, R. (2005). *Institutions and economic theory: The contribution of the new institutional economics*. Second Edition. USA: The University of Michigan Press. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=8331D90128CC294F66A75BEE80DC062E>

Fusfeld, D.R. (2000). A manifesto for institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol. 34, No:2, June, 257-265.

Galbraith, James K. (1984). Galbraith and the theory of the corporation. *Journal of Post Keynesian Economics*, Vol. 7, No:1, 43-60.

Galbraith, J.K. (1989). *Kuşku çağı*. (R. Aşçıoğlu ve N. Himmetoğlu, Çev.). İstanbul: Altın Kitaplar.

Galbraith, J.K. (1993). *American capitalism: The concept of countervailing power*. Transaction Publishers. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=25C8D904CDE537397E17E89C23586E60>

Galbraith, J. K. (1998). *The affluent society*. Boston: Mariner Books. [e-pub]. Erişim Adresi: [http://library1.org/\\_ads/7bafc988ec6f1ffc2770a48245194867](http://library1.org/_ads/7bafc988ec6f1ffc2770a48245194867)

Gencil, U. ve Kuru E. (2012). Vergi kültürü ve vergi politikaları etkileşimi: Türkiye değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, Cilt.10, Sayı:20, 29-60.

Gerçek, A. (2018). Vergi sisteminin ekonomik faaliyetlerle uyum sorunu. *4. Yeminli Mali Müşavirlik Denetim ve Tasdik Sempozyumu*, İzmir YMM Odası, Ankara: Ankamat Matbaacılık.

Gould, J.S. ve Norton, W.W. (1978). Ever since Darwin: Reflections on natural history. *Systematic Zoology*, Vol.27, No.2, 264-266.

Gowdy, J. (2006). The evolution of institutional economics, agency, structure and Darwinism in American institutionalism. *Journal of Economic Issues*, Vol.40, No:4, 1169-1174.

Gökalp, F. ve Baldemir, E. (2006). Kurumsal yapı ve ekonomik büyüme ilişkisi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt 8, No:1, 212-226.

Gökbunar, A.R. Selim, S. ve Yanıkkaya, H. (2007). Türkiye’de vergi ahlakını belirleyen faktörler üzerine bir araştırma. *Ekonomik Yaklaşım*, Cilt.18, Sayı:63, 69-94.

Görgün, S. (1973). *Maliye politikası*. İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Yayınları, No: 1823/317-50, İstanbul: Çağlayan Basımevi.

Göze Kaya, D. ve Durgun, A. (2009). 1923-1938 dönemi Atatürk’ün maliye politikaları: bütçe ve vergi uygulamaları. *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı: 19, 233-249.

Groenewegen, J., Kerstholt, F. ve Nagelkerke, A. (1995). On integrating new and old institutionalism: Douglass North building bridges. *Journal of Economic Issues*, Vol. 29, No:2, 467-475.

Gu, B. ve Hitt L. (2001). Transaction costs and market efficiency. *ICIS 2001 Proceedings*. Paper No: 11, 85-96. Erişim Adresi: <https://aisel.aisnet.org/icis2001/11>

Gupta, A.. ve Mookherjee, D. (1996). Tax amnesties as asset-laundering devices. *Journal of Law, Economics & Organization*, Vol.12, No:2, 408-431.

Güneş, İ. (2001). Kollektif karar alma mekanizmasında kullanılan oylama yöntemi. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Sayı:15, No:1-2, 131-147.

Güngör, G. ve A. Aydın (2011). Küreselleşmenin Türk vergi politikaları üzerine etkisinin 1980 sonrası analizi. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, Cilt. 3, Sayı:2, 69-78.

Güngör, K. (1998). “İktisadın tarihine kısa bir bakış ve merkantilizmden günümüze iktisadi düşünceler”. Erişim Adresi: <http://kisi.deu.edu.tr/asuman.altay/> Erişim Tarihi: 23 Nisan 2018.

Güran, T. (1999). *İktisat tarihi*, İstanbul: Acar Matbaacılık.

Güriş, S., Çağlayan Akay, E. ve Güriş, B. (2017). *Eviews ile temel ekonometri*, İstanbul: Der Yayınları.

Gürkan, C. ve Karahanoğulları, Y. (2013). Vergi devletine kuramsal yaklaşımlar. *Maliye Dergisi*, Sayı:165, 1-26.

Faroque, A. ve Ton-That, T. (1995). Financing constraints and firm heterogeneity in investment behaviour: an application of non-nested tests. *Applied Economics*, Vol. 27, No:3, 317-326.

Hair, J. F. Jr., Anderson, R. E., Tatham, R. L. ve Black, W. C. (1995). *Multivariate data analysis*. 3rd ed. New York: Macmillan.

Haller, M. (2004). Mixing economics and ethics: Carl Menger vs. Gustav von Schmoller. *Social Science Information*, Vol. 43, No:1, 6-8.

Hamilton, D. (1991). Is institutional economics really ‘Root and Branch’ economics? *Journal of Economic Issues*, Vol. 25, No:1, 179-186.

Hamilton, H.W. (1919). The institutional approach to economic theory. *American Economic Review*, Vol. 9, No: 1, 309-318.

Hayek, F.A. (2009). *A Tiger by the tail*. Institute of economic affairs & Ludwig Von Misses Institute. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=F296E0799C2F3BDB98F615102A523192>

Hayek, F.A. (1978). *Law, legislation and liberty*. Vol.1 Rule and Order, London: Routledge and Kegan Paul Ltd. Cornwall. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi:<http://booksdescr.org/item/index.php?md5=768A84DA4174414F313B0D20647ADD2F>

Hayek, F.A. (1937). Economics and knowledge. *Individualism and Economic Order (1948)*. London: Routledge & Sons, University of Chicago Press. [Adobe Acrobat Reader Sürümü]. Erişim Adresi: <http://booksdescr.org/item/index.php?md5=198B8C4C590D10A267BCD141DC953773>

Herschel, F.J. (1978). Tax evasion and its measurement in developing countries. *Public Finance*, Vol. 33, No:3, 232-268.

Hickerson, S.R. (1987). Instrumental valuation: The normative compass of institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol.21, No:3, 1117-1143.

Hodgson, M.G. (2003a). Darwinism and institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol.37, No:1, 85-97.

Hodgson, M.G. (2003b). John R. Commons and the foundations of institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol.37, No:3, 547-576.

Hodgson, M.G. (2002). Veblen's theory of the leisure class and the genesis of evolutionary economics. W. J. Samuels (Ed.), *The Founding of Institutional Economics, The Leisure Class and Sovereignty*, London and New York: Routledge.

Hodgson, M.G. (1998). The approach of institutional economics. *Journal of Economic Literature*, Vol. 36, No:1, 166-192.

Hodgson, M.G. (1994). The return of institutional economics. N.J. Smelser and R. Swedberg (Ed.), *The Handbook of Economic Sociology*, (58 – 76). Princeton: Princeton University Press.

Hodgson M.G. (1993). Institutional economics: Surveying the old and the new. *Metroeconomica*, Vol.44, No:1, 1-28.

Hodgson, M.G. (2006). What are institutions. *Journal of Economic Issues*, Vol. 40, No:1, 1-25.

Holod, D. ve Peek, J. (2004). Asymmetric information and liquidity constraints: A More Complete Test. *FDIC Center for Financial Research Working Paper*, No: 2005-02, 1-40.

Homan, P.T. (1963). Toward a reasonable society: The values of industrial civilization by C. E. Ayres. *The American Economic Review*, Vol. 53, No:1, 147-151.

Horodnic, I.A. (2018). Tax morale and institutional theory: A systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy*, Vol. 38, No:9-10, 868-886.

Howell, L.D. (2012). International country risk guide methodology, PRS Group. Erişim Tarihi: 28 Mart 2019. Erişim Adresi: <https://www.prsgroup.com/wp-content/uploads/2012/11/icrgmethodology.pdf>

Hulten, S. (2005). Historical school and institutionalism. *Journal of Economic Studies*, Vol.32, No:2, 169-178.

Işık, A. (2009). Kültür ve kalkınma: Vergi kültürü rneği. *Ege Akademik Bakış*, Vol. 9, No:2, 851-865.



Işık, N. ve Kılınç, E.C. (2009). OECD ülkelerinde vergi yükü ve vergi türleri: karşılaştırmalı bir analiz. *KMU İİBF Dergisi*, Sayı:17, 147-173.

Jackson, B. ve Milliron, V. (1986). Tax compliance research: Findings, problems and prospects. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 5, 125-165.

James, S. ve Alley, C. (2004). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, Vol. 2, No:2, 26-42.

Kahneman, D. ve Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrica*, Vol.47, No:2, 263-292.

Kama, Ö. (2009). *Kurumlar ve mülkiyet hakları iktisadı: Üç deneme*. (Doktora Tezi).

Kama, Ö. (2011). Yeni kurumsal iktisat okulunun temelleri. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 13, No:2, 183-204.

Kandil, M. (2009). Determinants of institutional quality and their impact on economic growth in the MENA region. *International Journal of Development*, No:8, 134-167.

Kanniainen, V. ve Pääkkönen, J. (2010). Do the catholic and protestant countries differ by their tax morale? *Empirica*, Vol. 37, No:3, 271-290.

Kapp, K.W. (1968). In defence of institutional economics. *Swedish Journal of Economics*, Vol. 70, No:1, 1-18.

Karakayalı, H. ve Yanıkkaya, H. (2006). Kurumsal faktörlerin ekonomik büyümeye etkileri. C.C. Aktan (Ed.), *Kurumsal iktisat kuralları, kurumlar ve ekonomik gelişme*, (135-157). *SPK Kurumsal Araştırmalar Serisi* No. 2, Yayın No. 194.

Karakurt, B. ve Akdemir, T. (2010). Kurallı maliye politikası: Türkiye’de kurallı maliye politikası örnekleri. *Maliye Dergisi*, Sayı:158, 226-261.

Kargı, V. (2011). Türkiye’de vergi aflarının vergi gelirlerine etkisi. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:7 Sayı:11, 101-115.

Kasper, W. (2007). *Ekonomik özgürlük ve gelişme, mülkiyet hakları, rekabet ve refah üzerine bir inceleme*. (B. Akın, Çev.) Ankara: Liberte Yayınları.

Kaufman, B.E. (2006). The institutional theory of John R. Commons: Foundation for a heterodox labor economics. *Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series*, Working Paper: 06-02.

Kaufmann, D., Kraay, A. ve Mastruzzi, M. (2010). The worldwide governance indicators: methodology and analytical issues. *World Bank Policy Research Working Paper No: 5430*, Erişim Adresi: <https://ssrn.com/abstract=1682130>

Kayalidere, G. (2010). *Türkiye’de uygulanan maliye politikalarının sürdürülebilirlik analizi*. (Doktora Tezi).

Kayan, A. (2000). Verginin tarihsel gelişimi ve sebep olduğu bazı önemli olaylar. *Maliye Dergisi*, Sayı:135, 80-87.

Kazgan, G. (2000). *İktisadi düşünce veya politik iktisadın evrim*. 9. Basım, İstanbul: Remzi Kitabevi.

Keizer, P. (2007). The concepts of institution in economics and sociology, a methodological exposition. *Tjalling C. Koopmans Research Institute*, Discussion Paper Series: 07-25. 1-21.

Kherallah, M. ve Kirsten, J. (2001). The new institutional economics: Applications for agricultural policy research in developing countries. *International Food Policy Research Institute*, MSSD Discussion Paper No: 41, Washington.

- Kıldış, Y. (2007). Türk vergi sisteminde vergiden kaçınma. *Vergi Dünyası*, Sayı: 309, 1-9.
- Kılıç, R. ve Demirçelik, M. (2011). Mülkiyet kavramının tarihsel gelişimi sürecinde ortaçağ ve reform hareketi. *Dmlpınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:30, 181-190.
- Kızılboga, R. (2012). Kamu tercih ve anayasal iktisat teorilerinin değerlendirilmesi. *NE Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı:2, 91-109.
- Kızılkaya, E.İ. (2001). *Thorstein B. Veblen`in iktisat düşüncesi: Kapitalizmin ruhuna farklı bir bakış*. (Doktora Tezi).
- Kızılkaya, E. (2002). Homo economicus tipolojisinin reddi: Karl Polanyi ve Thorstein Veblen`in iktisada bakış açıları. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt. 20, Sayı:2, 73-91.
- Killick, T. (1976). The possibilities of development planning. *Oxford Economic Papers*, No: 165.
- Kim, Y. (2003). Income distribution and equilibrium multiplicity in a stigma-based model of tax evasion. *Journal of Public Economics*, Vol. 87, 1591-1616.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. ve Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, Vol. 29, 210-225.
- Kitapçı, İ. (2011). *Bir vergi uyumu sorunu olarak vergi etiği ve bileşenleri*. (Doktora Tezi).
- Kitapçı, İ. (2017). Rasyonalityden irrasyonalitye: Davranışsal iktisat yaklaşımı ve bilişsel nyargılar. *Maliye Araştırmaları Dergisi*, Cilt. 3, Sayı:1, 85-102.

Klein, P.A. (1993). The institutionalist challenge: Beyond descent. M.R. Tool (Ed.), *Institutional Economics: Theory, Method, Policy*, (13-48). Boston: Kluwer Academic Publishers.

Klein, P.G. (2000). New institutional economics. B. Bouckaert and G. De Geest (Ed.). *Encyclopedia of Law and Economics* (456-489). Northampton: Edward Elgar.

Knack, S. ve Keefer, P. (1995). Institutions and economic performance: Cross – country tests using alternative institutional measures. *Economics and Politics*, Vol. 7, No:3, 207-227.

Knight, F.H. (1964). *Risk, uncertainty and profit*. Reprints of economic classics, A. M. Kelley, New York: Bookseller.

Kogler, C., Mittone, L. ve Kirchler, E. (2016). Delayed feedback on tax audits affects compliance and fairness perceptions. *Journal of Economic Behavior & Organization*, Vol.124, 81-87.

Kreps, D.M. (1990). *A course in microeconomic theory*, New Jersey: Princeton University Press.

Kumrulu, A. (1988). Türkiye'de vergi politikası gelişmeleri: karar alma süreci ve sapmalar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt. 40, Sayı:1, 193-235.

Law, S.H. ve Azman – Saini, W.N.W. (2012). Institutional quality, governance and financial development. *Economics of Governance*, Vol. 13, No:3, 217-236.

Lerman, A.H. (1986). Tax amnesty: The federal perspective. *National Tax Journal*, Vol.38, No:3, 325-332.

Lien, N.P. (2015). The impact of institutional quality on tax revenue in developing countries. *Asian Journal of Empirical Research*, Vol. 5, No:10, 181-195.

Liu, B. (2011). Tax evasion, taxation, inspection and net tax revenue: From an optimal tax administration perspective. *Journal Of Computers*, Vol. 6, No:9, 1799-1805.

Lueck, D. ve Miceli, T.J. (2007). Handbook of law and economics, Volume I. M. Polinsky, S. Shavell (ed.), *Property law*. (183-249). Amsterdam: North Holland.

Luitel, H. S. ve Sobel, R.S. (2007). The revenue impact of repeated tax amnesties. *Public Budgeting & Finance*, Vol.27, No:3, 19-38.

Macaulay, S. (1963). Non-contractual relations in business: A preliminary study. *American Sociological Review*, Vol. 28, 55-67.

Malin, E. ve Martimort, D. (2004). Transaction costs and incentive theory. E. Brousseau and J. Glachant (ed.), *The Economics of Contracts: Theories and Applications*. (159-179). London: Cambridge University Press.

Marakbi, R. ve Turcu, C. (2016). Corruption, institutional quality and growth: A panel smooth transition regression approach. Erişim Adresi: <https://afse2016.sciencesconf.org/98730/document>

Marchese, C. (2014). Tax amnesties. *IEL Paper in Comparative Analysis of Institutions, Economics and Law*, No:17, 1-19.

Mauro, P. (1995). Corruption and growth. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol. 110, No:3, 681-712.

Mayhew, A. (2010). Clarence Ayres, technology, pragmatism and progress. *Cambridge Journal of Economics*, Vol. 34, 213-222.

McGee, R.W. ve Tyler, M. (2006). Tax evasion and ethics: A demographic study of 33 countries. *Andreas School of Business Working Paper*. Erişim Adresi: [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=940505](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=940505)

Mehrara, M. ve Keikha, A. (2013). The effect of institutional quality on the export of developing countries. *Journal of Empirical Economics*, Vol. 1, No:3, 104-106.

Menard, C. and Shirley, M.M. (2005). *Handbook of new institutional economics*. C. Menard and M.M. Shirley (Ed.), (1-18). US: Springer.

Mills, F.C. (1949). Wesley Clair Mitchell. *The American Economic Review*, Vol: 39, No:3, 730-742.

Milonakis, D. ve Fine, B. (2009). *From political economy to economics: Method, the social and the historical in the evolution of economic theory*, New York: Routledge.

Mirowski, P. (1987). The philosophical bases of institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol.21, No:3, 1001-1038.

Mitchell, W.C. (1910). The rationality of economic activity. *Journal of Political Economy*, Vol. 18, No:3, 197-216.

Moore, G. H. (1978). Wesley Mitchell in retrospect. *Journal of Economic Issues*, Vol.12, No:2, 277-286.

Musgrave, R.A ve Musgrave, P.B. (1989). *Public finance in theory and practice*, 5th Edition, Singapore: Mc Graw – Hill Book Co.

Myrdal, G. (1944). *An American dilemma: The negro problem and modern democracy*. New York: Harper & Row.

Myrdal, G. (1978). Institutional economics. *Journal of Economic Issues*, Vol. 12, No:4, 771–783.

Nerré, B. (2001, Kasım). The concept of tax culture. *Annual Meeting of the National Tax Association*. Maryland. Erişim Adresi: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.198.6056&rep=rep1&type=pdf>

Nerré, B. (2001b). The role of tax culture in transformation processes-the case of Russia. *Association for Studies in Public Economics (ASPE), Working Paper Series*, No:3, Erişim Adresi: [https://www.researchgate.net/publication/251735079\\_The\\_Role\\_of\\_Tax\\_Culture\\_in\\_Transformation\\_Processes\\_-\\_The\\_Case\\_of\\_Russia/download](https://www.researchgate.net/publication/251735079_The_Role_of_Tax_Culture_in_Transformation_Processes_-_The_Case_of_Russia/download)

Nerré, B. (2004, Nisan). Modeling tax culture. *European Public Choice Society Annual Meeting 2004*. Berlin. Erişim Adresi: <https://pdfs.semanticscholar.org/8401/d1eec8672d4e2a9018eb836144a3f8dbc408.pdf>

Nerré, B. (2008). Tax culture: A basic concept for tax politics. *Economic Analysis & Policy*, Vol.38, No:1, 153-167.

Nicolaides, P. (2014). Tax compliance, social norms and institutional quality: An evolutionary theory of public good provision. *European Commission Taxation Papers*, Working Paper No: 46, 1-26.

Noga, T. ve Arnold, V. (2002). Do tax decision support systems affect the accuracy of tax compliance decisions? *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 3, 125–144.

Nooteboom, B. (1993). Research note: An analysis of specificity in transaction cost economics. *Organization studies*, Vol. 14, No:3, 443-451.

North, D.C. (1990). An introduction to institutions and institutional change, *Institutions, institutional change and economic performance*. Cambridge: Cambridge University Press. 3-10.

North, D.C. (1993). Institutions and credible commitment. *Journal of Institutional and Theoretical Economics (JITE)*, Vol. 149, No:1, 11-23.

North, D.C. (1994). Economic performance through time. *American Economic Review*, Vol. 84, No:3, 359-368.

North, D.C. (2002). *Kurumlar, Kurumsal Değişim ve Ekonomik Performans*. (G.Ç. Güven, Çev.) İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları.

North, D.C. (2005). *Understanding the process of economic change*. Institute of Economic Affairs, New Jersey: Princeton University Press

North, D.C ve Wallis, J.J. (1994). Integrating institutional change and technical change in economic history a transaction cost approach. *Journal of Institutional and Theoretical Economics (JITE)*, Vol. 150, No:4, 609-624.

Odabaş, H. (2001). *James M. Buchanan'ın kamu tercihi ve anayasal iktisat alanındaki katkılarının değerlendirilmesi*. (Doktora Tezi).

Ohlin, B. (1937). Some notes on the Stockholm theory of savings and investments I. *The Economic Journal*, Vol. 47, No:185, 53-69.

Olsson, O. (1999). A microeconomic analysis of institutions. *Working Papers in Economics*, No. 25, Göteborg University. Erişim Adresi: <http://ecsocman.hse.ru/data/086/784/1216/gunwpe0025.pdf>

Ouchi, W.G. (1980). Markets, bureaucracies, and clans. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 25, No:1, 129-141.



Oyan, O. (1998). *Türkiye ekonomisi: Nereden nereye?* İmaj Yayıncılık, Ankara.

Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (2012). *Vergi hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi.

Öz Yalama G. ve Gümüş, E. (2013). Vergi kaçırma eğilimini etkileyen faktörler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt. 9, Sayı:20, 77-97.

Özçelik, E. (2007). Kurumlar, kurumsal iktisat ve Avusturya Okulu. E. Özveren (Ed.) *Kurumsal iktisat*. Ankara: İmge yayınları; 201-236.

Özçelik, E. ve Özveren, E. (2015). Kurumsal iktisadın dünü, bugünü, yarını. *Ekonomik Yaklaşım*, Cilt. 26, No:96, 17-57.

Özdemir, P. (2015). Vergi kültürü ve göstergeleri: Türkiye üzerine bir değerlendirme. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt. 24, No:1, 175-188.

Öztürk, N. (2007). *Kamu tercihinin tespitinde karşılaşılan sorunlar ve çözüm yolları*. Ankara: Palme Yayıncılık.

Öztürk, N. (2015). 1994 Krizine yeniden bakmak. N. Eroğlu, İ. Eroğlu ve H. İ. Aydın (Ed.) *İktisadi Krizler ve Türkiye Ekonomisi*, Ankara: Orion Kitabevi

Özveren, E. (2007). *Kurumsal iktisat*. Ankara: İmge Yayınları.

Paksoy, S. ve Bakan, S. (2010). Türkiye’de uygulanan vergi politikaları ve ekonomik büyüme üzerine etkileri: (1980 sonrası). *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt. 9, Sayı:32, 150-170. Erişim Adresi: <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/70187>

Parada, J.J. (2001). Original institutional economics: A theory for the 21st century. *Oeconomicus*, Vol.5, 42-56.

Parada, J.J. (2002). Original institutional economics and new institutional economics: Revisiting the bridges (or the divide). *Oeconomicus*, Vol. 6, 43-61.

Parasız, İ. (1998). *Türkiye ekonomisi: 1923'den günümüze Türkiye'de iktisat ve istikrar politikaları*. Bursa: Ezgi Kitabevi Yayınları.

Park, C. G. ve Hyun, J.K. (2003). Examining the determinants of tax compliance by experimental data: A case of Korea. *Journal of Policy Modeling*, Vol. 25, 673-684.

Parkin, M., Powell, M. ve Matthews, K. (2005), *Economics*. Berlin: Addison Wesley Publishing Company

Pessino, C. ve Fenochietto, R. (2010). Determining countries tax effort. *Hacienda Pública Española / Revista de Economía Pública*, Vol.195, No:4, 65-87.

Peukert, H. (2001). Bridging old and new institutional economics: Gustav Schmoller and Douglass C. North, seen with old institutionalists eyes. *European Journal of Law and Economics*. Vol. 11, No:2, 91-130.

Piketty T. (2015). *Yirmibirinci yüzyılda kapital*. (H. Koçak, Çev.) İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.

Pommerehne, W.W ve Weck-Hanemann, H. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland. *Public Choice*, Vol. 88, 161-170.

Pournarakis, M. ve Varsakelis, N.C. (2004). Institutions, internationalization and FDI: The case of economies in transition. *Transnational Corporations*, Vol. 13, No:2, 77-94.

Prasad, B.C. (2003). Institutional economics and economic development: The theory of property rights, economic development, good governance and the environment. *International Journal of Social Economics*, Vol. 30, No:6, 741-762.

Riahi-Belkaoui, A. (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol.13, No:2, 135-143.

Ricciuti, R., Savoia, A. ve Sen, K. (2018). How do political institutions affect fiscal Capacity? Explaining taxation in developing countries. *Journal of Institutional Economics*, 1-30.

Richardson, M. ve Sawyer, A.J. (2001). A taxonomy of the tax compliance literature: Further findings, problems and prospects. *Australian Tax Forum*, Vol.16, 137–320.

Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting Auditing & Taxation*, Vol.15, 150-169.

Richter, W.F. ve Broadway, R.W. (2005). Trading off tax distortion and tax evasion. *Journal of Public Economic Theory*, Vol. 7, No:3, 361-381.

Ricketts, M. (2002). *The economics of business enterprise: An introduction to economic organisation and the theory of the firm*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.

Robben, H.S.J., Webley, P., Weigel, R.H., Warneryd, K., Kinsey, K.A., Helsing, D.J. ve diğerleri. (1990). Decision frame and opportunity as determinants of tax cheating. *Journal of Economic Psychology*, Vol.11, 341-364.

Rodrik, D. (1997). TFPG controversies, institutions and economic performance in east Asia. *NBER Working Paper*, No: 5914, 1-37.

Rodrik, D. (2000). Institutions for high quality growth: What they are and how to acquire them? *Studies in Comparative International Development*, Vol. 35, No:3, 3-31.

Rodrik, D. Subramanian, A. and Trebbi, F. (2004). Institutions rule: The primacy of institutions over geography and integration in economic development. *Journal of Economic Growth*, Vol.9, No:2, 131-165.

Rutherford, M. (1981). Ayres and the instrumental theory of value. *The Journal of Economic Issues*, Vol.15, No:3, 657-673.

Rutherford, M. (1995). The old and the new institutionalism: Can bridge be built? *The Journal of Economic Issues*, Vol.29, No:2, 443-451.

Rutherford, M. (2001). Institutional economics: Then and now. *The Journal of Economic Perspectives*, Vol.15, No:3, 173-194.

Sakal, M. (2003). *Türkiye’de mali disiplin sorunu: Kamu açıkları ve borçlanmanın sürdürülebilirliği*. Ankara: Gazi Kitabevi

Sakal, M. ve Şahin, E.A. (2009). Anayasal iktisat. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt. 11, Sayı:1, 69-112.

Samuels, W.J. (1991), “Kurumsal iktisat”, (İ. Y. Vural ve A. Çalışkan, Çev.) Erişim Adresi: <http://www.canaktan.org/ekonomi/kurumsal-iktisat/makaleler/warrensamuels>. Erişim Tarihi: 14 Kasım 2017.

Saraçoğlu, F. (2009). 1930 – 1939 döneminde vergi politikası. *Maliye Dergisi*, Sayı: 157, 131-149.

Saruç, N. T. (2015). *Vergi uyumu: Teori ve politika*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Savaşan, F. (2006). Vergi afları: Teori ve Türkiye uygulamaları (Vergi barışı uygulama sonuçları). *AKÜ İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt.8, Sayı:1, 41-65.

Saygılıoğlu, N. (1990). Ülkemizde vergi kayıplarının boyutları ve ölçülebilirliği. *Vergi Dünyası*, Sayı:107, 1-6.

Saygın, Ö. (2013). *Vergi uyumu ve vergi idaresinin vergi uyumuna etkisi*. (Doktora Tezi).

Schaltegger, C. A. ve Torgler, B. (2007). Government accountability and fiscal discipline: A panel analysis with Swiss data. *Journal of Public Economics*, Vol. 91, No:1-2, 117-140.

Schmölders, G. (1976). *Genel vergi teorisi*. (S. Turhan, Çev.) İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.

Scully, G.W. (1988). The institutional framework and economic development. *Journal of Political Economy*, Vol.96, No:3, 652-662.

Shionoya, Y. (2005). The soul of the German historical school, methodological essays on Schmoller, Weber and Schumpeter. *European Heritage in Economics and the Social Sciences*, Boston: Springer.

Shleifer, A. ve Vishny, R. (1993). Corruption. *Quarterly Journal of Economics*, Vol.108, No:3, 599–617.

Siddiqui, D. ve Ahmed, Q. (2009). The causal relationship between institutions and economic growth: An empirical investigation for Pakistan economy. *MPRA*, Paper No: 19745. Erişim Adresi: <http://mpra.ub.uni-muenchen.de/19745/>

Simon, H. (1997). *Administrative behavior*. 4th. Ed. New York: The Free Press.

Simon, J. ve Clinton, A. (2004). Tax compliance, self assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management Public Services*, Vol.2, No:2, 26-42.

Sinkūniene, K. ve Lisauskaite, K. (2010). Analyzing macroeconomic indicators of the tax system from a tax-cultural structure. *Taikomoji Ekonomika*, Vol.4, No:1, 29-51.

Snowdon, B. ve Vane, H.R (2005). *Modern Macroeconomics*. United Kingdom: Edward Elgar Publishing Limited.

Sour, L. (2004). An economic model of tax compliance with individual morality and group conformity. *Economia Mexicana*, Vol.13, No:1, 43-61.

Spicer, M.W ve Becker, L.A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: An experimental approach. *National Tax Journal*, Vol.33, No:2, 171-175.

Spicer, M.W. (1986). Civilisation at a discount: The problem of tax evasion. *Journal of Public Economics*, Vol.46, 13-20.

Sugözü, İ.H. (2008). *Kayıtdışı ekonomiyi önlemede vergi politikaları (1980 – 2004 Türkiye örneği)*. (Doktora Tezi).

Şahin, D. (2018). MENA ülkelerinde kurumsal kalite ve ekonomik büyüme ilişkisinin analizi. *İktisadi Yenilik Dergisi*, Cilt.5, Sayı:1, 1-9.

Şanver, C. (2018). Türkiye’de 1980 sonrası vergi afları ve kamu gelirleri açısından etkinliği. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt.18, No:2, 35-63.

Şenalp, M.G. (2007). Düünden Bugüne Kurumsal İktisat. *Kurumsal İktisat*, Eyüp Özveren (Der.), (45-92); Ankara: İmge Yayınları

Şimşek, T. ve Çetin, B. (2012). Karl Gunnar Myrdal’ın hayatı ve iktisadi görüşleri. *Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, Sayı:2, 141-148.

Tabakoğlu, A. (1994). *Türk iktisat tarihi*, İstanbul: Dergâh Yayınları.

Tanzi, V. ve Davoodi, H. (1997). Corruption, public investment and growth. *IMF Working Paper*, No:139, 1-23.

Tanzi, V. ve Davoodi, H. (2002), "Corruption, Growth and Public Finances", in G. T. Abed and S. Gupta (eds.) *Governance, Corruption, and Economic Performance*, Washington, DC: International Monetary Fund.

Tarhan, A. (2011). *Yeni kurumsal iktisat'ın Riggsci eleştirisi*. (Doktora Tezi).

Taşkın, Y. (2010). Vergi psikolojisi ve vergiye karşı mükellef tepkileri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 54. Seri, 67-90.

Taylor, E.B. (2016). *Primitive culture*, Vol. II. New York: Dover Publications Inc.

Taytak, M. (2016). Vergi. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, Cilt.5, No:7, 1933-1957.

Teyyare, E. (2018). Tasarruf – yatırım – kurumsal kalite ilişkisine yönelik bir analiz: Türkiye örneği. *AİBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt.18, No:1, 119-139.

Torgler, B. (2002). Speaking to theorists and searching for facts: Tax morale and tax compliance in experiments. *Journal of Economic Survey*, Vol. 16, No:5, 657-684.

Torgler, B. (2003a). *Tax morale: Theory and empirical analysis of tax compliance*. (Doktora Tezi). Erişim Adresi: [https://edoc.unibas.ch/56/1/DissB\\_6463.pdf](https://edoc.unibas.ch/56/1/DissB_6463.pdf)

Torgler, B. (2003b). To evade taxes or not to evade: That is the question. *Journal of Socio Economics*, Vol.32, 283-302.

Torgler, B. (2004). Tax Morale in Asian countries. *Journal of Asian Economics*, Vol.15, No:2, 237-266.

Torgler, B. (2005). Tax morale and direct democracy. *European Journal of Political Economy*, Vol.21, No:2, 525-531.

Torgler, B. (2007). Tax compliance and tax morale, a theoretical and empirical analysis. UK: Edward Elgar.

Torgler, B. ve Schneider, F. (2004). Does culture influence tax morale? Evidence from different European countries . *CREMA Working Paper*, No: 2004-17. Basel.

Torgler, B. ve Schneider, F. (2005). What shapes the attitudes towards paying taxes? Evidence from Switzerland, Belgium and Spain. *CREMA Working Paper*, No: 2005-6. Basel.

Torgler, B. ve Schneider, F. (2007). Shadow economy, tax morale, governance and institutional quality: a panel analysis. *Center for Economic Studies & Ifo Institute for Economic Research CESifo*, Working Paper No: 1923, 1-53.

Torgler, B. ve Schneider, F. (2009). The impact of tax morale and institutional quality on the shadow economy. *Journal of Economic Psychology*, Vol.30, No:2, 228-245.

Torgler, B., Demir, İ.C., Macintyre, A. ve Schaffner, M. (2008). Causes and consequences of tax morale: An empirical investigation. *Economic Analysis and Policy*, Vol.38, No: 2, 313-339.

Tornell, A. (1997). Economic growth and decline with endogenous property rights. *Journal of Economic Growth*. Vol.2, No:3, 219-250.

Tosuner, M. ve Demir, İ.C. (2007). Toplumsal bir olgu olarak vergi ahlakı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt.9, Sayı:3, 1-20.

Tosuner, M. ve Demir, İ.C. (2009). Vergi ahlakının sosyal ve kültürel belirleyeni. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt.14, Sayı:1, 1-15.



Tunçer, M. (2003). Vergi uyumu – vergi ahlakı ilişkisi ve Türkiye. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:181, 92-114.

Tunçer, M. (2002). *Vergi uyumunun artırılması ve Türkiye*. (Doktora Tezi).

Turan, Z., Nakiboğlu, A. ve Bozkaya, Ş. (2015). Öğretileleriyle T.B. Veblen. *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, Cilt:3, Sayı:4, 161-200.

Uğur, M. (2011). Kurumsal kalite ve ekonomik performans: iktisadın yeniden siyasallaşması mı? *İktisat ve Toplum*, Sayı: 9, 36-41.

Uluç, A. ve Çelik, A. (2006). Hayek'in liberal düşüncesinde birey – devlet ilişkisi. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt.5, Sayı: 16, 131–141. Erişim Adresi: <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/69910>

Ulusoy, A. (2017). *Maliye politikası*. 9. Baskı, Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Uzun, T. (2009). Kamu tercihi ve anayasal iktisat kuramı üzerine bir değerlendirme. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi*, Sayı:23, 1-27.

Veblen, T.B. (1898a). *The Theory of Leisure Class*. New York: Oxford University Press.

Veblen, T.B. (1898b). Why is economics not an evolutionary science. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol.12, No:4, 373-397.

Veblen, T.B. (1919). *The place of science in modern civilisation and other essay*. New York: Huebsch.

Voight, S. ve Engerer, H. (2001). *Institutions and transition – possible policy implications of the new institutional economics*. SSRN Working Paper. 127-184.

Wahl, I., Kastlunger, B. ve Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the "slippery slope framework". *Law and Policy*, Vol.32, No:4, 383-406.

Walker, D.A. (1979). The institutionalist economic theories of Clarence Ayres. *Economic Inquiry*, Vol. 17, 519-538.

Walker, D.A. (1980). Clarence Ayres's critique of orthodox economic theory. *Journal of Economic Issues*, Vol.14, No:3, 649-680.

Wang, Y. and Hsieh, W. (2015). Is tax amnesty good for the tax evader. *British Journal of Economics, Management & Trade*, Vol.6, No:4, 308- 322.

Weiser, F.V. (1927). *Social economics*. (A.F. Hinrichs Çev.), New York: Adelphi Company, Greenberg Publisher Inc.

Whalen, C.J. (1990). Institutional economics by Warren J. Samuels. *Journal of Economic Issues*, Vol.24, No:3, 923-929.

White, L.H. (1985). *Carl Menger: Investigations into the method of the social sciences with special reference to economics* – Formerly Published under the title: Problems of Economics and Sociology, L.S. Francis (Ed.), (J. Nock. Çev.) New York: New York University Press,

Whited, T.M. (1992). Debt, liquidity constraints, and corporate investment: Evidence from panel data. *The Journal of Finance*, Vol.47, No:4, 1425-1460.

Williamson, O.E. (1973). Transaction-cost economics: The governance of contractual relations. *Journal of Law and Economics*, Vol.22, Sayı:2, 233-261.

Williamson, O.E. (1975). *Markets and hierarchies: Analysis and antitrust implications*. New York: Free Press.

Williamson, O.E. (1985). *The economic institutions of capitalism*. China Social Sciences Publishing House, The Free Press a Division of Macmillan, Inc.

Williamson, O.E. (1990). A comparison of alternative approaches to economic organization. *Journal of Institutional and Theoretical Economics (JITE)*, Vol.146, Sayı:1, 61-71.

Williamson, O.E. (1993). Transaction cost economics meets Posnerian law and economics. *Journal of Institutional and Theoretical Economics (JITE)*, Vol.149, Sayı: 1, 99-118.

Williamson, O.E. (1996). *The mechanisms of governance*. O.E. Williamson (Ed.). New York: Oxford University Press; 3-20.

Williamson, O.E. (1998). Transaction cost economics: How it works; Where it is headed. *De Economist*, Vol:146, No: 1, 23-58.

Williamson, O.E. (2000). The new institutional economics: Taking stock, looking ahead. *Journal of Economic Literature*, Vol.38, Sayı:3, 595-613.

Williamson, C.R. ve Kerekes, B.C. (2011). Securing private property: Formal versus informal institutions. *The Journal of Law and Economics*, Vol. 54, No:3, 537 – 572.

Yalçın, H. ve Başer, A. (1996). Türkiye'deki mali aflar ve vergi sistemi üzerine etkileri. *Vergi Dünyası*, Sayı:173, 104-110.

Yaraşır, S. (2013). Vergi afları ve Türkiye'deki vergi aflarının değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*, Sayı: 379. 175-187.

Yay, G.G. (2000). *İktisat yazıları-metodoloji-düşünce-politika*. T.Yay ve G.G. Yay (Ed.), İstanbul: Beta Yayınları; 57-64.

Yay, T. (2000). *İktisat yazıları-metodoloji-düşünce-politika*. T.Yay ve G.G. Yay (Ed.), İstanbul: Beta Yayınları; 65-85.

Yelman, E. (2017). Türkiye’de çıkarılan vergi aflarının nedenleri ve 6736 sayılı kanun’un mali yönden incelenmesi. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl.7, Sayı:15, 67-84.

Yıldırım, E. ve Duman, M. (1998). Hayek ve piyasanın kendiliğinden düzeni. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, Vol. 41-42, Sayı: 1, 239 – 252.

Yılmaz, F. (2007). *Kurumsal iktisat*. E. Özveren (Ed.). Ankara: İmge Yayınları; 93-142.

Yılmaz, G.A. (2013). *Kamu maliyesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Yılmaz, S. (2009). *John Kenneth Galbraith iktisadi düşüncenin değişimine bir katkı*. İstanbul: Kalkedon Yayınları.

Yılmaz Genç, S. ve Ekiz, R. (2017). Kurumsal iktisadi düşüncenin terminolojik ve metodolojik bir incelemesi. *Dünden bugüne ekonomi yazıları*, Kocaeli Üniversitesi Vakfı Yayınları, Sayı: (1), 163-185.

Yitzhaki, S. (1974). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, Vol.3, No:2, 201-202.

Yonay, Y.P. (1998). *The struggle over the soul of economics, institutionalist and neoclassical economists in America between wars*. New Jersey: Princeton University Press, Princeton.

Yurdadoğ, V., Gökbunar R. ve Tunçay, B. (2016). Vergi Uyumunu Belirleyen Faktörlere Genel Bakış. *Yönetim ve Ekonomi*, Cilt.23, Sayı:3, 805-816.

Yüksel, Cihan. (2017). “Kamu maliyesi özet ders notları”. Erişim Adresi: [http://www.cihanyuksel.org/mly315\\_ders\\_notu.pdf](http://www.cihanyuksel.org/mly315_ders_notu.pdf) . Erişim Tarihi: 30 Aralık 2018.

Zattler, J.K. (2002). Growth policies in developing countries: A transaction cost perspective. *Intereconomics*, Vol.37, Sayı:4, 212-222.



## ÖZGEÇMİŞ

**Adı Soyadı** : Dr. Serkan ADALIOĞLU, SMMM  
**E-posta** : [serkanadalioglu@yahoo.com](mailto:serkanadalioglu@yahoo.com)  
**Telefon** : +90 533 306 16 43  
**Adres** : Atatürk Mah. Gardenya 2 Sitesi, 4. Blok, Kat: 10, D: 41. Ataşehir / İST.

### **Eğitim Bilgileri:**

**Doktora** : Doğu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Finansal Ekonomi  
**Yüksek Lisans** : Yıldız Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme  
**Lisans** : Yıldız Teknik Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat  
**Ön Lisans** : Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler MYO. Turizm ve Otelcilik

### **Yabancı Diller:**

**İngilizce** : Çok iyi  
**Almanca** : Orta

**Bilgisayar Denevimi:** MS Office, SPSS, E-views, Oracle, SAP, Logo Tiger, LUKA, Caseware IDEA

### **İş Denevimi:**

- MED YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş (Genel Müdür Yardımcısı) (2016 - ....)
- Granite International (GE) (Senior Financial Accountant) (2015 – 2016)
- VFC Finans (Mali Analiz Birim Yöneticisi) (2014 – 2015)
- Konfrut & Döhler Gıda A.Ş (Satınalma Müdürü) (2011 – 2014)
- TEVA İlaç San. A.Ş (Satınalma Yöneticisi) (2006 – 2011)

### **Sertifikaları:**

- Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik (TURMOB)
- İleri Düzey (SPK)