

# Kırgızistan’da Vergilendirme Yetkileri Açısından Yerel Yönetimlerin Mali Özerkliğinin Değerlendirilmesi

*Assessment of the Financial Autonomy of Local Governments in Kyrgyzstan in Terms of Taxing Power*

Dastan Aseinov <sup>a</sup> , Razia Abdieva <sup>b</sup> 

<sup>a</sup> *Department of Finance and Banking, Kyrgyz-Turkish Manas University, Bishkek, Kyrgyzstan, dastan.aseinov@manas.edu.kg (Corresponding Author)*

<sup>b</sup> *Department of Economics, Kyrgyz-Turkish Manas University, Bishkek, Kyrgyzstan*

## Özet

Devlet gelir kaynaklarını artırmak ve mali özerkliklerini genişletmek için vergilendirme yetkisini yerel yönetimlere devredebilir. Bu çalışmanın amacı, Kırgızistan'daki yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri çerçevesinde mali özerkliklerini değerlendirmektir. Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerini incelemek için yaptığımız nicel analizde 2000 ile 2021 yılları arası veriler kullanılmıştır. Yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin toplam gelirleri ve toplam vergi gelirleri içindeki payları yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisini yansıtan değişkenler olarak kullanılmıştır. Ayrıca, yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin sınırlarını belirleyen yasal çerçeve de incelenmiştir. Elde edilen sonuçlar Kırgızistan'da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri açısından mali özerkliklerinin düşük olduğunu ve büyük ölçüde merkezi yönetim bütçesinden yapılan transferlere bağımlı olduğunu göstermektedir. Yasal çerçeveye göre mahalli idarelerin vergilendirme yetkisi yok denilebilecek sınırlar içerisindedir. Kırgızistan’da çoğu yerel yönetimlerde vergi tabanının dar olması ve vergi yönetiminin etkisizliği ile ilgili sorunların çözülmediği sürece vergilendirme yetkisinin yerel yönetimlere devredilmesinin ertelenmesi önerilmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Yerel Yönetim, Vergi, Mali Özerklik, Kırgızistan

## Abstract

The state may delegate the authority for taxation to the local governments to increase the source of their revenue and to expand their financial autonomy. The purpose of this study is to assess the financial autonomy of local governments in Kyrgyzstan in terms of revenues based on their taxing power. We used the data from 2000 to 2021 in our quantitative analysis to determine the level of the taxing power of local governments. The ratios of tax revenues of local governments in the total revenue and the total tax revenues were used as variables reflecting the level of taxing power of the local governments. The legal framework that sets the limits for tax authority of local authorities was also analyzed. The results show that financial autonomy of local governments in terms of their taxation power is low, and largely depends on transfers from the central government budget in Kyrgyzstan. According to the legal framework, the taxation authority of local administrations is within the limits that can be called as no. Since increasing the financial autonomy through expanding the taxing power of local governments poses problems this needs to be solved, like a narrow tax base and inefficient tax administration in the regions. Thus, it can be argued that it is too early to transfer taxation power to local governments.

**Keywords:** Local Government, Tax, Fiscal Autonomy, Kyrgyzstan

## Acknowledgments

Bu çalışma, 2-4 Eylül 2020’de düzenlenmiş olan Uluslararası Avrasya Ekonomileri Konferansı’nda sunulan “Kırgızistan’da Yerel Yönetimlerin Vergilendirmedeki Özerkliği” başlıklı tebliğden türetilmiştir.

**For Citation:** Aseinov, D., Abdieva, R. (2022). Kırgızistan’da Vergilendirme Yetkileri Açısından Yerel Yönetimlerin Mali Özerkliğinin Değerlendirilmesi. *Journal of Academic Value Studies*, 8(4), 396-416. <http://dx.doi.org/10.29228/javs.66591>

Received: 25.11.2022 Accepted: 30.12.2022

This article was checked by *intihal.net*





## 1. Giriş

Önceki yüzyılın büyük bir kısmını merkezi devlet anlayışı çerçevesinde ve diğer kısmını da ağır bir geçiş süreci şartlarında varlığını sürdürmüş Eski Sovyet ülkeleri söz konusudur. Sovyet döneminden kalan iktisadi kapasitenin 1990'larda geçiş süreci esnasında yıpranmış ve yıkılmış olması önemli iktisadi ve sosyal sorunlara yol açmıştır (Abazov, 1999; Scricciu & Stringer, 2008; Kasenov, 2017). Günümüzde de bu ülkelerde bölgeler arası gelişmişlik farklılıkların ortadan kaldırılması, şehirleşme, iç ve dış göç sayısındaki artışlar gibi sorunlar gündeme gelmiş durumdadır. Bu sorunların yerel yönetimlerce etkin bir şekilde çözülmesi için iktisadi ve mali kaynakların etkin kullanımını gerektirmektedir. Bu tür kaynakların bir kısmını merkezi hükümet sağlayabilmektedir. Diğer kısmı da mevzuat çerçevesinde kendilerine sağlanan siyasi, idari ve mali özerklik çerçevesinde yerel yönetimlerce borçlanma, vergi ve benzeri mali araçlar yardımıyla temin edilmektedir.

Mali özerklik harcama, gelir oluşturma ve borçlanma kapsamında değerlendirilebilir. Bunlardan gelir açısından mali özerklik de esas olarak yerel yönetimlerin vergilendirmedeki özerkliği ile bağlantılıdır. Vergilendirme yetkisine sahip olan devlet, bu yetkisini uygun göreceği sınırlar ölçüsünde, yerel yönetimlere devredebilir. Yerel yönetimlerin mali özerklikleri ise, devlet tarafından kendilerine devredilen vergilendirme yetkisinin genişliği ile ölçülebilir (Çımat, 1996:62).

Çoğu ülkelerdeki uygulamalarda merkezi yönetimler mali kaynaklar yönünden yerel yönetimler karşısında önemli bir gücü elinde bulundurmaktadır. Bu şartlarda yerel yönetimler kaynak sıkıntısı ile karşı karşıya kalmaktadırlar (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 260). Diğer taraftan, yerel yönetimler üzerinde merkezi otoritenin ve ulusal mali birliğin korunması ile ülkede makroekonomik istikrarın sağlanması da önemlidir. Bunun yanı sıra, yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin genişletilmesi durumunda yerel yönetimlere kamu hizmetinin sunumu görevinin de aktarılması söz konusudur. Dolayısıyla, vergilendirme alanında merkezi ve yerel yönetimler arası ilişkilerin ülke ve bölgelerin özelliklerine göre optimum şekilde belirlenmesi ve sağlanması doğru görülmektedir. Fakat, söz konusu optimum paylaşım şeklinin belirlenmesi ile ilgili yazındaki bilimsel tartışmalar devam etmektedir.

Üniter devletlerin biri olan Kırgızistan'da yerel yönetimlerin merkezi yönetimle ilişkileri mali özerklik açısından önem arz etmektedir. Coğrafi ve idari olarak büyük olmayan ülke olması yerel yönetimlere tanınması gereken özerkliğin genişliği literatürde tartışılan bir konudur. 2018 ve 2019 yıllarının Kırgızistan Cumhurbaşkanı tarafından bölgeleri kalkındırma yılı olarak ilan edilmesi bu konuyu gündeme getirmiştir.

2009 yılında yeni Vergi Kanununun yürürlüğe girmesi ile yerel vergilerin sayısının 8'den 2'ye düşürülmesi ve iki verginin birisi yeni uygulanan gayrimenkul kıymetlere verginin sosyal direnç ve idari alt yapının hazırlıksız olmasından dolayı moratoryumun ilan edilmesi, yerel yönetimlerin merkezi yönetime göre bağımlılığın daha da artmasına neden olmuştur (İsmailov vd., 2011:20). 18 Ocak 2022'da kabul edilen yeni Vergi Kanununa göre ise yerel vergilerden mülk vergisi ile arazi vergisi birleştirilmiştir. Yerel yönetimler vergi tahsilatını ve denetimini geliştirerek öz gelirlerini arttırabilme yetkilerinin ve bu yerel verginin matrahının ve oranlarının büyük ölçüde sınırlı kalması bölgelerin gelişmesinde sorunlar yaratmaktadır. Bu tür sorunların yıllardır çözüme ulaşılmamış olması bu konunun güncelliğini göstermektedir.

Yerel yönetimlerin mali özerkliğinin düzeyi gelir, harcama ve borçlanma bağlamında değerlendirilebilir. Bu çalışmada vergilendirme yetkileri açısından Kırgızistan'daki yerel yönetimlerin mali özerkliğinin değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda vergilendirme yetkilerinin sınırlarını belirleyen hukuki çerçeve esas alınarak yerel yönetimlerin mali özerkliği analiz edilmiştir. Ayrıca, yerel yönetimlerin bütçe gelirlerinin sayısal göstergeleri incelenmiştir. Bu kapsamda bütçe istatistiki verileri kullanılarak oluşturulan bazı değişkenler yardımıyla yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri değerlendirilmiştir. Çalışmada Kırgızistan'da yerel yönetimlere devredilmiş görevleri yerine getirebilmelerinde vergilendirme yetkilerinin ne olduğunun tespit edilmesini amaçlayan bir betimleyici araştırma olarak nitelendirilebilir.

Çalışmamızın ikinci bölümünde mali özerklik ve yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri kavramlarının açıklanması ile birlikte önceki çalışmaların sonuçları incelenecektir. Sonraki kısmında araştırma yöntemi ve modeli açıklanacaktır. İzleyen bölümlerde yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri hukuki çerçeve ve istatistiki veriler temelinde ele alınacaktır.

## 2. Mali Özerklik

Brennan ve Buchanan (1979, 1980) tarafından geliştirilen Leviathan teorisine göre, bürokratlar siyasi güçlerini korumak amacıyla devlet bütçesinin büyüklüğünü artırma çabası içinde bulunurlar. Bu teorik gelişmelerin etkisi altında 1970 ve 1980'lerde birçok ülkede vergilendirme ve kamu harcamalarının azaltılması doğrultusundaki girişimler başlatılmıştır

(Shadbegian, 1998). Bu alandaki diğer araştırmacılar tarafından devletin payının azaltılması için mali yerelleştirme önerilmektedir. Günümüzde de yerel yönetimlerin özgelir kaynaklarının ve yetkilerinin, yani mali özerkliklerinin artırılması yönünde bir eğilim söz konusudur (Çetinkaya ve Demirbaş, 2010:12; Blöchliger ve Kim, 2016). Mali yerelleştirmenin uzun dönemde kamu sektörünü küçülteceği, kamusal kaynakların etkin kullanımı ile kamu sektörünün performansını arttıracacağı, yerel bütçelerin etkinliğinin arttıracacağı ve bölgesel kalkınma sorunlarının etkin çözümüne yol açabileceği savunulmaktadır (Tükroğlu, 2010; Kim, 2018).

Yerelleşme kapsamında yerel yönetimlerin mali özerkliğinin genişliği ön plana çıkmaktadır. Harcama ve gelir yönünden yerel yönetimlerin özerkliği ölçüsü, adem-i merkeziyetçi yönetiminde verimlilik artışlarını gerçekleştirmek ve makroekonomik istikrarı desteklemek açısından çok önemlidir. Gelir açısından yerel yönetimlerin özerkliği, yerel hizmetlerin finansmanını özgelirleri ile sağlayabilecek ve gelirlerini kontrol edebilecek yetkinin genişliği ile bağlantılıdır. Daha geniş bir gelir özerkliği ise, yerel yönetimlerin en azından vergi oranlarını belirleme ve en az önemli bir vergi kaynağını belirleme yetkisine sahip olması şeklinde tanımlanabilir (Dabla-Norris, 2006:107).

Uygulamada daha çok mali bütünlük, eşitlik ve disiplinin, ve makroekonomik istikrarın sağlanması ön plana çıkarılarak yerel yönetimlerin mali özerkliği sınırlandırılmaktadır. Bunun nedeni olarak adem-i merkeziyetçiliğin olumsuz neticeleri gösterilmektedir (Bartolini vd., 2016). Prudhomme (1995)'e göre bu olumsuz neticeler, kaynakların etkinsiz dağılımı ve kamu mallarının etkinsiz üretimine yol açması, yerel ve merkezi yönetimler yürüten maliye politikaları arasındaki çatışmalar sonucunda makroiktisadi politikaların uygulanmasını ve ülke çapında kaynakların yeniden dağıtımını daha zorlaştırması, yerel yönetimlerin idari kapasitesinin zayıf olmasıdır.

Belirtilenler dışında yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri mali federalizm teorisi çerçevesinde de ele alınmaktadır. İlk kez Musgrave (1959)'da önerilen ve daha sonra Tiebout (1961), Tanzi (1995), Ter-Minassian (1997), Oates (1972, 2008) ve başkaları tarafından geliştirilen bu teori gelir ve harcamaların, diğer bir ifade ile yetki ve sorumlulukların farklı düzeydeki kamu yönetimleri arasındaki dağılımını ele almaktadır.

Yönetimler arası mali ilişkilerin ne olması gerektiği konusunda literatürde bir görüş birliği yoktur. Çünkü, ülke içindeki bölge, şehir ve köyler arasındaki sosyal, kültürel, siyasi, iktisadi ve diğer özellik ve farklılıklar mali yapılarının da farklı olmasını gerektirmektedir. Yerel özellikleri daha yakından bildiği için yerel yönetimlerin yerel toplulukların refahını artıracak kamu mallarını sunabileceği, daha uygun olan vergilendirme ve harcama, yani maliye politikasını uygulayabileceği savunulmaktadır. Dolayısıyla, mali yerelleşme ve yönetimler arası mali ilişkiler ülke koşulları, özellikleri ve yapısına göre düzenlenmesi önemlidir (Serteser, 2011:2; Bartolini vd., 2016).

Federal ve üniter devletlerde yönetimler arası mali ilişkilerin kapsamı ve içeriği farklılık gösterdiği belirtilebilir (Flowers, 1988). Yerelleştirme kapsamda yerel yönetimlere özerkliğin tanınması ile vergilendirme yetkisinin bir kısmının yerel yönetimlere tanınması da söz konusudur. Üniter devletlerde vergi türlerini, vergi oranlarını, vergi tabanını, vergi istisna ve muafiyetleri belirleme yetkileri uygulamada çoğu kez merkezi yönetimin yetki alanları içinde kalmaktadır (Groenendijk, 2011). Bundan dolayı, yerel yönetimlerin gelirlerinin büyük kısmını yönetimler arası mali transferler veya aynı vergi tabanının yönetimler arasında paylaşılması şeklindeki mali kaynaklar oluşturmaktadır. Uygulamada yerel yönetimlerin özerkliğinin artırılması sonucunda ortaya çıkabilecek bölgeler arasında yatay eşitsizliğin azaltılması için mali transferler kullanılmaktadır. Bu şartlarda vergilendirme yetkisinin dar olmasından dolayı yerel yönetimlerin mali özerkliği sınırlı kalmaktadır.

Vergilendirme yetkilerinin merkezi ve yerel yönetimler arasında dağılımı, yönetimler arasında yetki ve görevlerin dağılımı çerçevesinde gerçekleştirilir. Burada kamu yönetiminin görevi vatandaşlara kamu hizmetlerinin sunumu ve finansmanının sağlanmasını kapsamaktadır. Bu tür görevlerin yerel yönetimlere aktarılması durumunda finansman kaynağı olarak vergi gelirleri, vergi dışı kamu gelirleri, merkezi yönetimden mali transferler ve borçlanma belirlenebilir. Dolayısıyla, yönetimler arası mali ilişkilerde görev ve yetki dengesinin sağlanması kamu hizmetlerinin düzenli ve kaliteli şekilde sunulması, yönetimler arasında yatay ve dikey eşitsizlik sorununun önlenmesi açısından önemli bir yere sahiptir.

İdari, siyasi ve mali özerliğe sahip olan yerel yönetimler aynı zamanda vergilendirme ve hizmet sunumunda sıkı bir rekabet ortamında bulunurlar. Bu rekabet ortamı da yerel yönetimlerin disipline edilmesi ve daha etkin faaliyet göstermesine yol açar (Özdemir, 2005:121; Boetti vd. 2012). Çünkü, özerklik aynı zamanda sorumluluk demektir.

Dolayısıyla, vergilendirme yetkileri çerçevesinde de yerel yönetimlerin mali özerkliği, kendilerine devredilen görev ve sorumlulukların kapsam ve sınırlarına göre belirlenmesi gerekmektedir.

### 3. Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi

Yerel halkın sorunlarının çözebilmesi için yerel yönetimlerin merkeze bağımlılığının azaltılması ilke olarak önemli ve çözümü zor bir sorundur. Yerel düzeyde kamu hizmetlerinin etkin ve kaliteli bir şekilde sunulması için gelir kaynaklarının hukuki ve siyasi kontrolünün yerel yönetimlerin elinde olmasını gerektirmektedir (Brunori, 2007:2). Bundan dolayı, yerel idari bölgelerin iktisadi, sosyal, teknolojik ve tarihi şartlarına ve yerel yönetimlerin bu şartlardaki değişimlere uyum sağlayabilmesini ve daha hızlı karar alabilmelerini sağlamak amacıyla vergilendirme yetkisi yerel yönetimlere devredilebilir (İnan ve Ekici, 2010:311).

Vergilendirme yetkisi, vergi koyma, oranlarını, matrahını belirleme konusunda devletin sahip olduğu hukuki ve fiili gücünü ifade eder. Ayrıca, kamu giderlerini karşılamak üzere ihtiyaç duyulan gelir kaynaklarının oluşturulması amacıyla gerçek ve tüzel kişiler üzerine konulan her çeşit mali yükümlülüğü hukukî cebre dayanarak belirleme yetkilerini de kapsayabilir. Devlet, bu yetkisini uygun göreceği sınırlar ölçüsünde, yerel yönetimlere devredebilir (Yüce, 2004: 929; Zengin, 2014). Bu yetkiyi devletten devralmış yerel yönetimlerin mali özerkliği, devlet tarafından kendilerine devredilen vergilendirme yetkisinin genişliği ile ölçülebilir (Çımat, 1996:62). Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisi, kendi sınırları içinde vergi türlerini, vergi matrahını, oranlarını, vergi indirim ve istisnalarını yasal olarak merkezi yönetimden bağımsız şekilde belirleyebilmede yerel yönetimlere tanınan serbestlik derecesi olarak tanımlanabilir.

İlke olarak, "tam" yerel vergiler, aşağıdaki beş farklı şartı yerine getiren vergi olarak tanımlanabilir: (i) yerel yönetimler vergi koyma ya da koymamaya karar verebilir; (ii) Ayrıca, vergi tabanını hassas şekilde belirleyebilir; (iii) Vergi oranını belirleyebilir; (iv) Vergi yönetimini yapar (vergi tarhiyatı, vergi tahsilatı, denetimi); (v) Topladıkları tüm gelire sahip çıkarlar (Bird, 2010:6). Ancak, yerel vergilerin uygulamasında bu özelliklerin tam olarak sağlanmadığı ve sadece bir ya da ikisine sahip olduğu görülebilir. Ayrıca, vergilerin bu özelliklere tam sahip olup olmadığını belirlemek zordur.

Vergilendirmede yetkisinin yerel yönetimlere tam olarak devredileceği durumlarda yerel yönetimlerin etkin ve makroekonomik yönden zararsız bir vergi politikasını yürütebilme kapasitesinin mevcut olması dikkate alınmalıdır. Çünkü, vergilendirme yetkisinin genişletilmesi vergilendirmede etkinlik, eşitlik, izlenebilirlik, vergi rekabeti gibi olumsuz sonuçlara neden olabilir (Gandullia, 2012). Vergilendirme yetkisinde de bazı vergiler merkezi yönetimler tarafından daha etkin bir biçimde tarh ve tahsil edilebilirken bazı vergilerin de yerel yönetimler tarafından tarh ve tahsil edilmesi daha etkin olmaktadır. Vergilemede yönetsel etkinlik, herhangi bir verginin tarh ve tahsili için zorunlu olarak harcanan reel kaynakların en aza indirilmesini ifade etmektedir. Bunun için gerekli koşullardan biri de vergi tabanının, vergilemeyi yürüten otoritenin yetkili olduğu bölge içinde bırakılmasıdır.

Yerel yönetimlere devredilen görevlerin yerine getirilmesi için merkezden gelir sağlanması, genellikle vergilerden pay verilmesi, merkezi yönetim yardımları ve bağışlar şeklinde olmuştur (Tavşancı, 2004:2). Birçok ülke uygulamasında, toplanan bazı vergi gelirlerin bir bölümü yerel yönetimlerin bütçelerine tahsil edilmektedir. Yerel idarelere ayrılacak pay oranları merkezi yönetimin takdiri ile belirlenmesi durumu yerel yönetimlerin mali özerkliğinin dar olduğunun bir göstergesidir.

### 4. Literatür

Literatür incelemesinde daha çok yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerini, vergilendirmedeki özerkliklerini ele alan çalışmalar üzerinde durulmuştur. Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri yazında daha çok mali yerelleşme, mali özerklik ve yerel vergiler konuları çerçevesinde incelenmiştir. Bazı çalışmalarda yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin yasal düzenlemelerine kısaca değinilmiştir.

İsviçre'de kantonların vergilendirmede önemli özerkliğe sahip olduğu bilinmektedir. Feld vd. (2010) tarafından elde edilen bulgulara göre, vergilendirme yetkisinin kantonlara devredilmesi ile bütçe gelirlerinin artmıştır. Fakat, kantonlar arasında vergi rekabetinin artmasıyla bütçelerinin azaldığı görülmüştür.

Groenendijk (2011)'in çalışmasında Avrupa Birliği ülkelerinde vergilendirme ve harcama açısından yerel yönetimlerin az ölçüdeki mali özerkliğe sahip oldukları belirtilmektedir. Çalışmada dikey mali eşitsizliğe yol açan bu durumun çözümü olarak aynı tabana sahip vergilerin yönetimler arasında paylaşımı önerilmektedir.

Ulusoy ve Akdemir (2009)'in çalışmasında yerel yönetimlerin mali özerkliğinin değerlendirilmesinde yerel yönetimlerin gelir açısından özerkliği OECD ülkelerinde Türkiye ile kıyaslamalı analiz kapsamında yerel yönetimlerin vergilendirmedeki özerkliği değerlendirilmiştir. Türkiye'de yerel yönetimlerin mali özerkliği vergi gelirleri yönünden bu göstergeler kullanılarak diğer ülkelerle karşılaştırmalı olarak değerlendirilmiştir (Çetinkaya ve Demirbaş, 2010).

Liberati & Sacchi (2013) daha çok merkezi yönetimden yerel yönetimlere verilen (hibeler, yardımlar, bağışlar şeklindeki mali transferlerin kamu harcamaları üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğunu ve vergi özerkliğindeki artışların kamu harcamalarını azalttığını destekleyen bulgular elde etmişlerdir.

Bartolini vd. (2016) 1995-2011 dönemi 30 OECD ülkesinde mali yerelleşme ve bölgesel farklılıkları araştırmışlardır. Çalışmadaki ampirik sonuçlar yerel yönetimlerin harcamaları esas olarak yerel vergiler ile karşılandığı mali yapılarda bölgesel farklılıkların daha az olduğunu ortaya koymuştur.

Blöchliger ve Akgün (2018)'ün çalışmasında küçük OECD ülkelerinde vergilerin yerelleştirilmesi iktisadi büyüme üzerinde harcamaların yerelleştirilmesine göre daha güçlü bir etkiye sahip olduğu raporlanmıştır.

Alibegović vd. (2018)'in çalışmasında Hırvatistan'daki büyük şehirlerin mali özerkliği incelenmiştir. Elde edilen sonuçlara göre, Hırvatistan'daki büyük şehir yönetimlerinin diğer yerel yönetim birimlerine kıyasla biraz daha yüksek bir mali özerkliğe sahiptir.

Bazı durumlarda hem merkezi hem de yerel yönetimler vergilerin yerelleştirilmesinden kaçınmaktadırlar. Longobardi (2013) İtalya'daki yönetimler arası mali ilişkilerin reformlarını araştırdığı çalışmasında merkezi yönetimin seçmenlerin farklı mali sorumlulukları tam olarak ayırt edemeyebileceğinden; yerel yönetimler ise seçmenlere vergi ödetmemeyi tercih ettiklerinden vergilendirme yetkisinin yerelleştirilmesine karşı olduklarını öne sürmektedir.

Kırgızistan'da yerel yönetimlerin potansiyellerinin geliştirilmesi ve güçlendirilmesi alanında aktif araştırma merkezlerinin biri olan Kalkınma Politikası Enstitüsü tarafından yapılan araştırmaların (Narusbayeva vd., 2011) önemli kısmını hukuki çerçevenin analizi oluşturmaktadır. Bu çalışmada da Kırgızistan'daki yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin sınırlarını belirleyen hukuki çerçeve incelenmiştir.

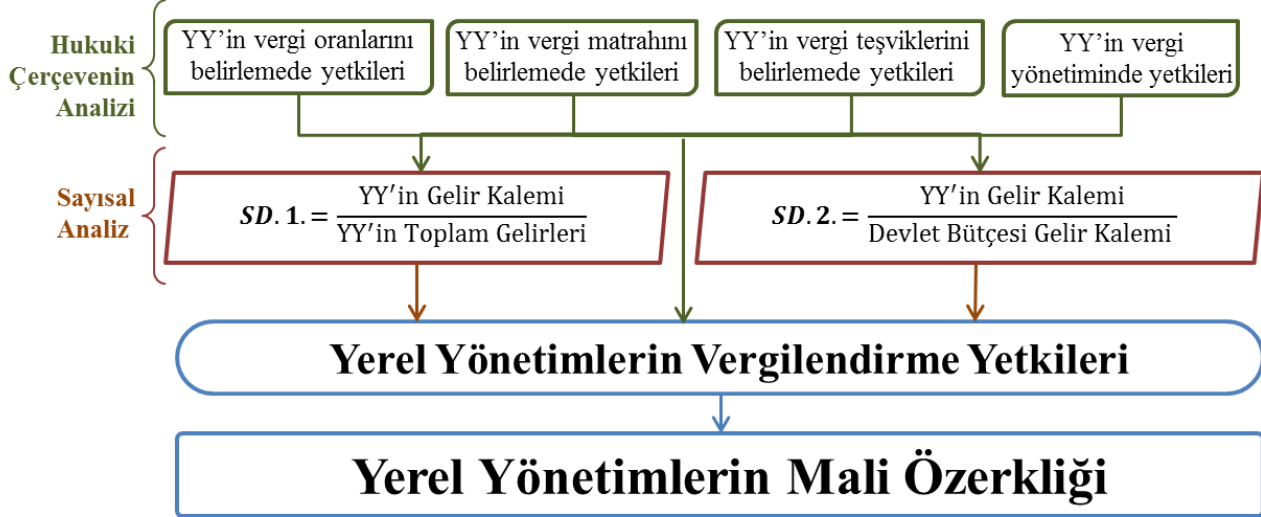
Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisini ele alan ilgili yazındaki önemli bir çalışma OECD (1999) tarafından yapılmıştır. Vergi politikaları araştırmaları kapsamında yapılan "Eyalet ve Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi" adlı bu çalışmada yerel vergiler farklı kategorilerine göre yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri incelenmiştir. Bu çalışmada izlenen yaklaşım sonraki yıllardaki çalışmaların çoğunda esas alınmıştır. Bu çalışmamızda da bu yaklaşım temelinde geliştirilmiş ve yöntem kısmında daha ayrıntılı açıklanmış olan yaklaşım izlenmiştir.

## 5. Yöntem ve Veri Seti

Bu çalışmada yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin değerlendirilmesinde izlenecek yaklaşımları hukuki ve sayısal olarak ikiye ayrılabilir. Kırgızistan'daki mali özerklik açısından yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisini değerlendirmek üzere izlenen yaklaşım çerçevesinde yapılacak incelemeler ve kullanılan göstergeler genel olarak aşağıdaki şekil (Şekil 1.) yardımıyla açıklanabilir. Sayısal analiz kısmında yerel yönetimlerin yasal düzenlemeler çerçevesinde tahsil edebildiği vergi gelirleri esas alınmaktadır. Şema yardımı ile hukuki ve sayısal analizlerin sonucunda ortaya çıkartılan yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin genişliği esas alınarak Kırgızistan'da yerel yönetimlerin gelir yönünden mali özerliği değerlendirileceği gösterilmiştir.

Vergilendirme yetkisinin kullanılması asıl olarak yasama organına verilmiş olmasına rağmen, bu yetkinin yasama organı tarafından kullanılması hukuk devleti ve sosyal hukuk devleti anlayışının bir gereğidir (İnan ve Ekici, 2010:311). Dolayısıyla, vergilendirme yetkisinin kime ve hangi sınırlar içinde verildiğini belirleyen hukuki çerçevenin analizi tercih edilmiştir. Hukuki çerçevenin analizi kapsamında Kırgızistan'da yerel yönetimlerin vergilendirmede yetkilerini belirleyen yasal düzenlemeler dört boyuttan incelenmiştir. Yerel yönetimlerin (i) vergi koymadaki yetkileri; (ii) vergi oranlarını, (iii) vergi matrahını, vergilerde muafiyet ve istisnaları belirleme ve değiştirmedeki yetkileri; (iv) vergilendirme sürecinin yönetimi ve denetimindeki yetkileri değerlendirilmiştir.

Şekil 1. Vergilendirme yetkileri açısından yerel yönetimlerin mali özerkliği



Kaynak: yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Not: YY: yerel yönetimler; SD: sayısal değişkenleri ifade etmektedir.

Hukuki şartlar ile belirlenmiş vergilendirme yetkisinin yerel yönetimlerce kullanılmasını ülke içindeki ve taşradaki idari, siyasi ve iktisadi şartlar da etkileyebilmektedir. Dolayısıyla, vergilendirme sürecinde kullanılabilen reel yetkiler ve yasal yetkiler arasında önemli farklılıklar olabilir. Bundan dolayı, yazındaki bazı çalışmalar (OECD,1999; Ebel ve Yılmaz, 2004; Ulusoy ve Akdemir, 2009) izlenerek, vergilendirme yetkilerinin ölçülmesinde yerel yönetimlerin vergi gelirleri esas alınarak hesaplanan bazı istatistiki göstergeler de kullanılmıştır. Yerel yönetimlerce toplanan vergi ve benzeri gelirlerin hacmi yasal olarak belirlenen vergilendirme yetkilerinin uygulanması ve kullanılmasının bir sonucu olarak varsayılmaktadır. Bu kapsamda yerel bütçelerin vergi ve benzeri gelirleri esas alınarak incelenmiştir. Şekil 1’de ifade edilen ve Tablo 2’de detaylı olarak açıklanmış olan SD.1. ve SD.2. olmak üzere iki grup istatistiki göstergeler yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin sayısal bir ölçüsü olduğu varsayılmaktadır.

Vergilendirme ve gelir açısından mali özerkliğin ölçülmesinde 2000’den önceki dönemde farklı bütçe sınıflandırmaları uygulanmış olmasından dolayı 2000-2021 dönemi yerel bütçe verileri kullanılmıştır. Yerel yönetimler düzeyinde bütçe verilerine ulaşılamamış olmasından dolayı bu çalışmada incelenen sayısal göstergeler ülke düzeyindeki veriler kullanılmıştır.

## 6. Hukuki Çerçevenin Analizi

Kırgızistan’da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerine ilişkin yasal çerçeve esas olarak bu kaynaklar ile belirlenmiştir: Kırgızistan Anayasası (27.06.2010); Bütçe Kanunu (16.05.2016), Yerel Yönetimlerin Mali ve Ekonomik Temelleri Hakkında Kanun (25.09.2003), Yerel Yönetimler Hakkında Kanun (15.07.2011), Yerel Eyalet İdareleri Hakkında Kanun (14.07.2011), Yerel Devlet İdaresi ve Yerel Özyönetim Organları Hakkında Cumhurbaşkanı Kararları, Başbakanlık Kararları, Bakanlık ve diğer kamu kuruluşlarının kararları ve ilgili yönetmelikler.

Kırgızistan Anayasasına göre, yerel yönetimler sistemi yerel düzeydeki yasama ve yürütme organlarından oluşmaktadır. Kırgızistan’da yerel yönetim organlarından yasama organı olarak şehir ve *ayıl* (köy) meclisleri ve yürütme organı olarak da *meriya* (şehir belediyeleri) ve *ayıl* ökmötü (köy hükümeti) tanımlanmıştır (Aseinov ve Najimudinova, 2017).

Anayasanın 112.maddesi uyarınca, yerel yönetimin finansmanında yerel bütçe dışında merkezi (Cumhuriyet) bütçesinden gerçekleştirilmektedir. Yerel bütçenin onaylanması, kontrol ve denetimi, sosyal ve iktisadi gelişme programlarının onaylanması, yerel vergilerin konulması ve bu vergiler ile ilgili muafiyet ve istisnaların belirlenmesi gibi yerel anlamdaki sorunlar ile ilgili kararların alınmasında yetkilendirilen yerel meclis üyeleri (millet vekilleri) yerel topluluklar tarafından seçilmektedir.

Yerel Eyalet İdareleri Hakkında Kanununun 2.maddesine göre rayon’larda yerel eyalet idareleri – yerel yürütme organlarını oluşturur. *Rayon*’ların yerel eyalet idareleri yanında *oblast*’ların eyalet idareleri vardır. Yerel eyalet idareleri ilgili sınırlarında yürütme organının taşra birimlerinin faaliyetlerinin koordinasyonu ve bölgenin sosyo-ekonomik geliştirilme

görevi üstlenmektedirler. Kırgızistan'da bu yerel yönetimlere ait yerel bütçelerin toplam sayısı 524 olup 5 gruba ayrılmaktadır ve sayıları Tablo 3'te sunulmuştur.

113. maddesinde ise, yerel yönetim ve merkezi yönetimler arasındaki görev ve sorumlulukların paylaşımı ile ilgili düzenlemeler belirlenmiştir. Yerel yürütme organları kendi faaliyetlerinde yerel meclislere karşı sorumludur. Merkezi yönetimden yerel yönetimlere yetkiler, onların yerine getirilmesi için gerekli maddi, mali ve diğer kaynaklarla birlikte yasal çerçeveye göre veya anlaşma ile devredilebilir. Devredilmiş görevlerin yerine getirilmesinde yerel yönetimler merkezi yönetime karşı sorumludur.

Vergilendirme yetkilerinin ölçümünde yazındaki çalışmalarda (Blöchliger ve Kim, 2016; Akai, 2013; Alibegović vd., 2018) kullanılan sınıflandırmalar mevcuttur. OECD tarafından 1995 ve 2002 yıllarında vergi politikaları çalışmaları çerçevesinde yapılan "Eyalet ve Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi" adlı çalışma kapsamında yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin kategorileri belirlenmiştir (OECD, 1999:11; Blöchliger ve Nettley 2015:4). 2006'da yenilenmiş olan bu kategoriler Tablo 1'de sunulmuştur.

**Tablo 1. Mali Özerklik Açısından Yerel Vergilerin Kategorileri**

<b>a.1</b>	YY merkezi yönetime <b>danışmadan</b> vergi oranını, vergi istisnaları ve indirimlerini belirler.
<b>a.2</b>	YY vergi oranını, ve vergi istisna ve indirimlerini merkezi yönetime <b>danıştıktan sonra</b> belirler.
<b>b.1</b>	YY vergi oranını belirler ve üst düzey bir yönetim bu oran için üst veya alt sınırları <b>belirleyemez</b> .
<b>b.2</b>	YY vergi oranını belirler ve üst düzey bir yönetim bu oran için üst veya alt sınırları <b>belirler</b> .
<b>c.1</b>	YY vergi indirimlerini (vergi iadeleri) belirler: fakat <b>sadece vergi muafiyetini</b> belirler.
<b>c.2</b>	YY vergi indirimlerini (vergi iadeleri) belirler: fakat <b>sadece vergi kredilerini (indirimlerini)</b> belirler.
<b>c.3</b>	YY vergi indirimlerini (vergi iadeleri) belirler: <b>hem</b> vergi indirimlerini <b>hem de</b> vergi kredilerini belirler.
<b>d.1</b>	Vergi gelirlerinin paylaşımı ile ilgili düzenlemelere göre gelirlerin paylaşımını YY belirler.
<b>d.2</b>	Gelir payının yalnızca yerel yönetimin izniyle değiştirilebileceği bir vergi paylaşım düzenlemesi var.
<b>d.3</b>	Gelir payının mevzuatta belirlendiği ve tek taraflı olarak daha üst düzey bir yönetim tarafından değiştirilebileceği, ancak birkaç yılda bir değiştirilebileceği bir vergi paylaşım düzenlemesi var.
<b>d.4</b>	Gelir paylaşım oranı yıllık olarak daha üst düzey bir yönetim tarafından belirlendiği bir düzenleme var.
<b>e</b>	YY'lerin topladığı verginin oranını ve tabanını merkezi yönetim belirlediği diğer durumlar.
<b>f</b>	Yukarıda belirtilen (a), (b), (c), (d) veya (e) kategorilerden hiçbiri geçerli değildir

Kaynak: Blöchliger ve Nettley (2015); Not: YY – yerel yönetim

OECD İstatistik Veri Tabanında alt-merkezi<sup>1</sup> yönetimlerin vergi gelirleri Tablo 1.'deki kategorilere göre ayrıştırılmış şekilde Vergi Özerkliği göstergesi olarak açık erişimde bulunmaktadır (OECD, 2019). Tablo 1'den de görüldüğü gibi (a) kategorisinden (e) kategorisine doğru yerel yönetimlerin vergilendirmedeki özerkliği azalmaktadır. Bu veri tabanında alt-merkezi yönetimler eyalet (bölgesel) yönetimler ve yerel yönetimler olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Veri tabanında 1995, 2002, 2005, 2008, 2011 ve 2014 yılları için veriler sunulmuştur. Fakat, bazı kategorilerin son yıllarda eklenmiştir. Bundan dolayı burada OECD ülkelerindeki vergilendirmede yerel yönetimlerin özerkliğinin betimlenmesinde 2014 yılı verileri incelenmiştir (OECD, 2019).

Verilerin analizi sonucunda eyalet (bölgesel) yönetimlerin vergi gelirlerinin önemli kısmının Almanya hariç federal yapıya sahip olan ülkelerde (a.1) kategorisine ait vergilerden oluştuğu, ifade edilebilir. Almanya uygulaması ayrıca ele alındığında, vergi gelirlerinin eyalet (bölgesel) yönetimlerde %92'si, daha alt düzey yerel yönetimlerde %42'si (d.2) kategorisi vergilerinden toplandığı görülmektedir. (a.1) kategorisi verilerine göre eyalet (bölgesel) yönetimlerin vergi gelirlerinin Avustralya, ABD ve İsviçre'de 100%; Kanada ve Belçika'da %95'in üzeri; İspanya %92'si, ve Meksika'da %82'lik kısmı, vergi oranları ve vergi indirimleri eyalet (bölgesel) yönetimlerince daha üst düzeydeki merkezi yönetime danışmadan belirlenebilmiş olan vergilerden oluşmaktadır (OECD, 2019). Bu ülkelerde eyalet (bölgesel) yönetimlerin diğer ülkelere göre daha geniş bir vergilendirme yetkisine sahip olduğu öne sürülebilir.

(a.1) kategorisi vergi türleri yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin Avustralya'da %100, Yeni Zelanda'da %99, İspanya'da %30, İtalya'da %28, Fransa'da %45,6, Avusturya'da %9,7 ve Belçika'da %8,2'sini oluşturmuştur. Meksika'da ise yerel

<sup>1</sup> Sub-central



yönetimlerin vergi gelirlerinin tümü (a.2) kategorisindeki vergilerden oluşmaktadır. Çoğu OECD ülkelerinde yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin önemli kısmının (b.1) ve (b.2) kategorisine ait vergi türlerinden oluştuğu belirtilebilir.

(d.3) kategorisi vergilerin yerel yönetimlerin toplam vergi gelirleri içindeki payının Letonya, Türkiye, Polonya ve Şili’de, sırasıyla %85,6, %80,4, %59 ve %57,9 düzeyinde olmuştur. Vergi gelirlerinde (d.4) kategorisindeki vergilerin en yüksek payı Slovenya’nın yerel yönetimleri için %77 düzeyinde hesaplanmıştır. Bu kategoride ikinci sıraya %14,2 rakamı ile Fransa yerel yönetimleri yerleşmektedir. İsrail, Avusturya, Türkiye, Fransa, Kore, Portekiz, Japonya ve Yunanistan yerel yönetimleri için (e) kategorisi vergilerin payı diğer ülkelere göre daha yüksek olmuştur. Böyle bir durum alt düzey yerel yönetimler tahsil ettikleri vergilerin oranını ve tabanını belirlemede diğer ülkelere kıyasla daha çok merkezi yönetime bağımlı olduğunu yansıtabilmektedir.

Yazında kabul görmüş olan bu yaklaşıma göre Kırgızistan’daki yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri ele alındığında, Toprak Vergisinin dolaylı olarak (b.2); Genel Devlet Vergilerinin (d.4); Gayrimenkul Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisinin de (c.3) ve (e) kategorilerinde belirtilmiş özelliklere sahip olduğu belirtilebilir. Fakat, sonraki bölümlerde sayısal analiz kısmında ele alındığında 2000-2018 döneminde (d.4) kategorisi vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının ortalama olarak %69 civarında hesaplanmıştır. Gayrimenkul Vergisi, Motorlu Taşıtlar Vergisi ve Toprak Vergisi mülkiyet vergileri olarak toplanmıştır. Mülkiyet vergilerinin yerel bütçe vergi gelirleri içindeki payı 2000-2018 döneminde %14-26,7 arasında değişim göstermiştir.

## 7. Yerel Yönetimlerin Vergileme Yetkileri

Vergileme yetkisinin merkezi devletle yerel yönetimler arasındaki bölüşümüne ilişkin kurallar genellikle anayasada belirlenir. Anayasanın 18.maddesine göre, Devlet Bütçesi, cumhuriyet bütçesi ve yerel bütçelerden oluşur, Kırgızistan’da tek vergi sistemi var ve vergi koyma yetkisi Kırgızistan Parlamentosuna (*Cogorku Keneş’e*) aittir.

Kırgız Cumhuriyeti Vergi Kanunu’nun (VK) 5.maddesinin, 5.bendine göre, VK’nda belirlenmiş yetkiler sınırında yerel meclisler tarafından onaylanmış yasal düzenlemelerle yerel vergiler yürürlüğe girer. Dolayısıyla, yerel yönetimlerin vergi koyma yetkisi VK’da belirlenmiştir. 18 Ocak 2022 Tarihinde kabul edilen Yeni Vergi Kanunu’nun 37.maddesine göre toprak vergisi (arazi ve arsalarından alınan) ve mülkiyet vergisi (taşınır ve taşınmaz mülkten alınan) birleştirilerek tek yerel vergi **mülkiyet vergisi** oluşturulmuştur. Sözkunu maddeye göre, yerel vergiler, VK’da belirlenmiş ve yerel meclislerin yasaları ile yerel yönetimlerin sınırlarında toplanan vergi türleridir olarak tanımlanmıştır. Demek ki, VK’a göre yerel yönetimlerin söz konusu vergiler dışında yeni vergi türlerini koyma yetkisi yoktur. Yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisi sadece KC Parlamentosu tarafından onaylanarak VK’nda belirlenmiş vergi türleri ile yetkileri sınırlandırılmıştır. Dolayısıyla, yerel yönetimi, bağımsız olarak kendi çıkarları ve sorumlulukları altında yerel sorunları çözebilmesi için yerel toplulukların Anayasa ile garanti altına alınmış hakkı ve reel imkanı olarak tanımlayan Anayasanın 111.maddesine alt düzeydeki kanunların aykırı geldiği ifade edilebilir.

## 8. Yerel Yönetimlerin Vergi Oranlarını Belirlemede Yetkileri

Yerel yönetimler mülkiyet vergisi büyüklüğünü bölgesel katsayıları değiştirerek etkileyebilmektedir. VK 388. maddesine göre yerel yönetimler binalar, yapılar ve tesislerden alınacak mülkiyet vergisi bölgesel katsayısını 0,3 ile 2,0 arasında değiştirebilmektedir. Fakat bu sadece Bişkek, Oş ve Calal-Abad şehirleri için geçerlidir. Diğer bölgelerde bu katsayı 1,0’e eşittir. Bununla birlikte, yerleşim alanlarından ve tarım dışı arazilerden alınan mülkiyet vergisinde de yerel meclis arazinin yerel bölgenin yerleştiği bölgelere göre bölgesel katsayıları (Kz) 0.3 ile 2 arasında belirleyebilir (VK. 404.md.). Böylece yerel yönetimler VK’nda belirtilmiş sınırlar içinde mülkiyet vergisinin oranını dolaylı şekilde değiştirme yetkisine sahiptir.

## 9. Yerel Yönetimlerin Muafiyet ve İstisnaların Belirlenmesinde Yetkileri

Yerel yönetimler VK’nun 412.maddesinin 1.bendine göre, yerel meclisler: mücbir sebeplere bağlı emlak, bina ve müesseseler üzerindeki vergiden ve arazilerden alınacak mülkiyet vergisini 3 yıla kadar tam veya kısmi muafiyet verme hakkı vardır. Bununla birlikte, faaliyetleri VK. 183. Maddesi ile belirlenen tercihli vergilendirmeye tabi olan tercihli endüstriyel faaliyetlerle ilgili olan işletmeler için binalar, yapılar ve tesisler üzerindeki mülkiyet vergisinden ve / veya yerleşim yerlerindeki ve tarım dışı arazilerdeki mülkiyet vergisinden tam muafiyet imkanını sağlayabileceklerdir. Aynı zamanda, tercihli sınırlı yerleşim yerlerinde kayıtlı ve faaliyet gösteren vergi mükellefleri için araziler ve konut dışı binalar, yapılar ve binalar üzerindeki mülkiyet vergisinden tam muafiyet sağlayabilirler. Bunun dışında, tarım arazileri için toprak bonitet puanını dikkate alınarak ve kullanılmayan tarım arazileri için vergi matrahının arttırma hakları vardır.

## 10.Yerel Yönetimlerin Vergi Yönetimindeki Yetkileri

VK'nun 47.maddesine göre, vergi daireleri yerel yönetimlere karşı tabi değildir. Yerel yönetimler ne kadar toprak vergisi tahsil edildiğine dair bilgiyi yasal olarak Vergi Dairesinin ilgili taşra birimlerinden talep etme, alabilme hakkı yoktur (Karasartova, 2011). VK'nun 50.maddesine göre, Vergi Dairesinin ilgili taşra birimlerine yerel yönetimlerden vergilendirme ile ilgili kararları, her türlü bilgileri talep etme hakkı tanınmıştır ve birlikte 131.maddesine göre, yerel yönetimlerin komisyonlarda üyelik yapma ve vergi taşra teşkilatlarına destek göstermede görevlendirilmiştir. Sonuçta yerel yönetimlerin vergi idaresine tek taraflı bağımlılığı söz konusudur. K.C. Vergi Dairesinin Başkanı, bunun nedeni olarak yerel düzeyde vergi yönetimini yapabilecek uzmanların yetersiz olmasını bildirmiştir (Aşırov, 2011).

Vergilerin toplanmasında köy ve şehir yönetimleri, rayon yönetimlerine göre vergi idaresinin karşısında daha zayıf kalmaktadır. Çünkü, rayon idaresi bu süreci etkilemek için yeterli idari yetkiye sahiptir. Vergi idaresinin taşra birimlerinin yöneticilerinin işten alınması ve atanmasında rayon yöneticilerinin (akimlerin) onayı gerekmektedir, aynı zamanda görevden uzaklaştırılmasını gündeme çıkarabilir (Ismailov vd., 2011:8).

Yerel yönetimlerle ilgili sorunların ele alınmasında Kırgızistan 15 Ekim 1985 tarihli Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartlarına odaklanmaktadır (Fattahov, 2011). Avrupa'da mali özerkliğin önemi açıkça 1985 Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartında ifade edilmiştir. Şartın 9.maddesinin 3. paragrafına göre en azından yerel yönetimlerin mali kaynaklarının bir bölümü, tüzük sınırları içinde, oran belirleme yetkisine sahip olan yerel vergi ve harçlardan elde eder. Fakat, bu şartın Kırgızistan'da daha sağlanmadığını yasal düzenlemeler göstermektedir.

2010 yılının aralık ayında Geliştirme Politikaları Enstitüsü tarafından "Yerel Yönetimlerin Fonksiyonları Hakkında Yerel Yöneticilerin Görüşleri" konusunda 23 şehir, 180 köy yöneticilerine yapılmış anketli araştırma sonucunda: Yerel yönetimlerin görev ve yetkilerinin sınırları hassas şekilde belirlenmemiş; yerel meclislerin yerel bütçelerin görüşülmesi, uygulanması ve kontrolü yönündeki etkinliği düşük olduğu; yerel halkın mali bilinci düşüktür düzeyde olduğu; yerel yönetimlere merkezden devredilen görevlerle birlikte mali ve diğer kaynaklar devredilmediği; rayonların yöneticileri Anayasaya göre seçimlerle atanır, ancak uygulamada merkezi organ tarafından atandığı; yerelleştirme yönündeki yasal değişikliklerle gerçek mali özerklik daha da kazanılmadığı; halkın refahı ve girişimcilik için iyi koşullar sağlanmadığı süreçte vergi gelirlerini arttırmak mümkün olmadığı; yerel yönetimlerin gelirleri merkezi bütçeden ayrılan gelirlerden oluşmakta olduğu belirtilmiştir.

Farklı düzeydeki yerel yönetimlerin temsilcisine ve bütçe uzmanlarına yapılan anket ve görüşmeye katılanların %61,2'si vergi yönetiminin yerel yönetimlere devredilmesi ile yerel gelirlerin artacağı, %15,5 yerel düzeydeki uzmanların hazır olmadığından dolayı gelirlerin azalacağı, %15,5 vergi yönetimine harcamaların artacağı görüşüne sahiptir (UNDP, 2013).

## 11.Sayısal Değişkenlerin Analizi

Yerel ve Devlet Bütçeleri istatistiki verileri kullanılarak gerçekleştirilen sayısal analizde Tablo 2'de açıklanmış olan sayısal göstergeler kullanılmıştır. Yerel yönetimlerin gelir açısından mali özerkliğinin sayısal bir ölçüsü olduğu varsayılan bu göstergeler SD.1. ve SD.2. olarak iki grup şeklinde ele alınmıştır. Bu değişkenlerin 2000-2021 dönemi için hesaplanmış değerleri Ek 2'deki tabloda sunulmuştur.

**Tablo 2. Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkilerinin Ölçümünde Kullanılan Sayısal Değişkenler (SD)**

Değişkenin Grubu	Değişkenin Kodu	Değişkenin hesaplanması
SD.1.	SD.1.1.	=Yerel Bütçe Vergi Gelirleri / Yerel Bütçe Toplam Gelirler
	SD.1.2.	=Genel Devlet Vergilerinden Paylar / Yerel Bütçe Toplam Vergi Gelirleri
	SD.1.3.	=Genel Devlet Vergilerinden Paylar / Yerel Bütçe Toplam Gelirleri
	SD.1.4.	=Yerel Bütçe Vergi Dışı Gelirler / Yerel Bütçe Toplam Gelirleri
	SD.1.5.	=Yerel Bütçe Sermaye Gelirleri / Yerel Bütçe Toplam Gelirleri
	SD.1.6.	=Yerel Bütçeye Merkezi Bütçeden Bağışlar/Yerel Bütçe Toplam Gelirleri
SD.2.	SD.2.1.	=Yerel Bütçe Vergi Gelirleri / Devlet Bütçesi Vergi Gelirleri
	SD.2.2.	=Yerel Bütçe Gelir Vergisi / Devlet Bütçesi Gelir Vergisi
	SD.2.3.	=Yerel Bütçe Satış Vergisi / Devlet Bütçesi Satış Vergisi
	SD.2.4.	=Yerel Bütçe Tek Vergi Gelirleri / Devlet Bütçesi Tek Vergi Gelirleri

	SD.2.5.	=Yerel Bütçe Patent Vergisi Gelirleri / Devlet Bütçesi Patent Vergisi Gelirleri
	SD.2.6.	=Yerel Bütçe Kurumlar Gelir Vergisi / Devlet Bütçesi Kurumlar Vergisi
	SD.2.7.	=Yerel Bütçe yurt içi mallara ÖTV/Devlet Bütçesi yurt içi mallara ÖTV
	SD.2.8.	=Yerel Bütçe Gayrimenkul Vergisi / Devlet Bütçesi Gayrimenkul Vergisi
	SD.2.9.	=Yerel Bütçe Toprak Vergisi / Devlet Bütçesi Toprak Vergisi
	SD.2.10.	=Yerel Bütçe Motorlu Taşıtlar Vergisi / Devlet Bütçesi Motorlu Taşıtlar Vergisi
	SD.2.11.	=Yerel Bütçe Toplam Gelirleri / Devlet Bütçesi Toplam Gelirleri
	SD.2.12.	=Yerel Bütçe Vergi Dışı Gelirler / Devlet Bütçesi Vergi Dışı Gelirler
	SD.2.13.	=Yerel Bütçe Sermaye Gelirleri / Devlet Bütçesi Sermaye Gelirleri

SD.1. grubundaki göstergeler yerel bütçelerin gelir yapısını betimlemektedir. SD.1. grubundaki değişkenlerin analizi kapsamında vergi gelirlerinin yerel bütçe içindeki yeri ve önemini diğer gelir türleri ile kıyaslanarak incelenmesi öngörülmüştür. Bu değişkenler, yerel yönetimlerin toplam harcamalarının yüzde kaçının vergi gelirleri ile finanse edebildiklerini, yani mali özerkliğin sağlanmasında vergi gelirlerinin ne kadar yeterli olduğunu yansıtan göstergeler olarak değerlendirilmektedir.

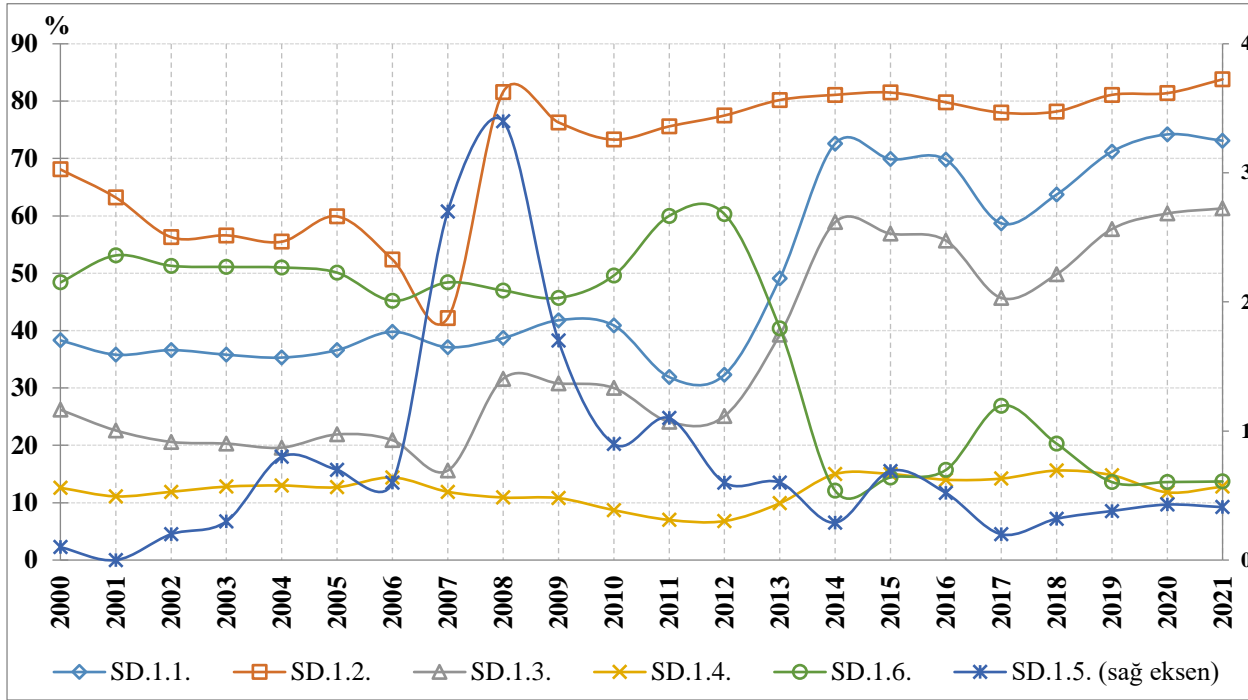
Yazındaki çalışmalarda mali yerelleşmenin ölçülmesinde, yerel vergilerin toplam vergilere oranı şeklinde ifade edilen vergilerin yerelleşme düzeyi veya yerel yönetimlerin harcamalarının toplam kamu harcamalarına oranı şeklinde ölçülen harcamada adem-i merkezîyetçilik düzeyi kullanılmıştır (Prudhomme, 1995). Dolayısıyla, vergi gelirlerinin toplam harcamalara oranı da kullanılabilir. Kırgızistan'da bütçelerin denkliği ilkesi gereği yerel bütçelerin toplam harcama ve toplam gelirleri arasındaki açık yönetimler arası mali transferler yardımıyla dengelenmektedir. Fakat, Ek 1'de sunulan 2000-2021 dönemi verilerinden yine de farkların olduğu görülmektedir. Bu farkların küçük olduğu varsayımı altında vergi gelirlerinin toplam gelirlere oranı kullanılmıştır.

Vergilendirme yetkisinin merkezi ve yerel yönetimler arasındaki paylaşımının tetkik edilmesinde SD.2. grubu içinde tanımlanmış olan değişkenler kullanılmıştır. Toplam gelirler, toplam vergi gelirleri ve vergi türlerine göre SD.2.'in temelinde oluşturulan farklı sayısal göstergeler ele alınmıştır. Ayrıca, diğer tür bütçe gelirlerin merkezi ve yerel bütçe arasındaki paylaşımını yansıtan değişkenler de incelenmiştir.

## 12.Yerel Bütçe Gelirlerinin Yapısı (SD.1)

Kırgızistan'daki yerel yönetimlerin bütçe gelirleri merkezi yönetimden mali yardımlar ve özgelirleri olmak üzere ikiye ayrılabilir. Yerel yönetimlerin özgelirleri de vergi gelirleri, vergi dışı gelirler ve sermaye gelirleri olmak üzere üç tür gelirlerden oluşmaktadır. Vergi gelirleri de yerel vergi olarak nitelendirilen vergilerden toplanan gelirler ve Genel Devlet Vergilerinden pay şeklinde toplanan gelirlerden oluşmaktadır. Yerel yönetimlerin bütçe gelirlerinin yapısının incelenmesinde SD.1. grubu değişkenleri kullanılmıştır. Bu değişkenlerin 2000-2021 dönemindeki yıllara göre değişimi Şekil 2'de yansıtılmıştır.

Şekil 2. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Bütçe Gelirlerinin Yapısı, %



Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi web-sitesi, (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 22.05.2022)

**SD.1.6.** değişkeni merkezi bütçeden yerel bütçeye aktarılan mali yardımların yerel bütçe gelirleri içindeki payını göstermektedir. Şekilden mali yardımların 2000-2012 yıllarda yerel yönetimlerin gelirlerinin en büyük kısmını oluşturduğu görülmektedir. Özellikle, 2011-2012 yıllarında mali transferlerin payının en yüksek olduğu görülmektedir. Yazındaki çalışmalardan da görüldüğü gibi diğer dünya ülkelerin çoğunda benzer durum söz konusudur (Blöchliger ve Kim, 2016).

Yerel yönetimlerin toplam gelirlerinin önemli kısmı mali transferlerden oluştuğu 2000-2012 döneminde vergi gelirlerinin, 2013-2018 döneminde ise, vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payının artması sonucunda yerel yönetimlerin önemli gelir kaynağı haline gelmiştir. Bu dönemde vergi gelirleri toplam gelirlerin ortalama %64'ünü oluşturmuştur.

2000-2012 döneminde merkezi bütçeden mali transferlerden sonraki önemli gelir kaynağı olan vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payı (**SD.1.1.**) ortalama %37 civarında oluşmuştur. 2013-2018 döneminde ise SD.1.1. artış sergilemiştir. Diğer bir ifade ile, yerel yönetimlerin gelirlerinin en büyük kısmı merkezden mali yardımlardan değil topladığı vergi gelirlerinden oluşmaya başlamıştır. SD.1.1.'deki artışlar esas olarak 2007 reformları ve 2012'den sonraki yıllarda vergi paylaşım oranlarındaki değişimler ile bağlantılıdır.

2007 öncesi dönemde yerel yönetimlerin bütçeleri üst düzey (*rayon* ve *oblast*) yönetimlerin ve Maliye Bakanlığının taşra birimlerinin mali kontrolü altındaydı. Yerel yönetimler bütçe planlama aşamasında Maliye Bakanlığından daha çok transfer ve vergileri alma gayretindeydi. Maliye Bakanlığının taşra birimleri ise, gelirleri *rayon* ve *oblast* bütçelerine aktarmada yetkili idi. Toplanan gelirleri kontrol edemediği böyle bir sistemde yerel yönetimler vergi dairelerine destek göstererek gelirleri arttırmaları teşvik edilmemişti (İsmailov vd., 2011:15). Yönetimler arası mali ilişkilerin reformunun gerçekleştirilmesi ile 2007'den itibaren Kırgızistan'da dört aşamalı bütçe sistemi yerine iki aşamalı bütçe sistemi uygulanmaya başlamıştır. Reform sonucunda yerel bütçelerden *rayon* ve *oblast*'ların bütçeleri kaldırılmıştır.

Bunun yanı sıra, 2012-2018 döneminde ceza ve benzeri vergi dışı gelirlerin merkezi bütçeden yerel bütçelere devredilmesi neticesinde yerel yönetimlerin özgelirleri artmıştır. Bu artışların sonucunda mali transferlerin payının azaldığı ve gelir açısından yerel yönetimlerin mali özerkliğinin belli bir ölçüde genişlemediği öne sürülebilir.

Ancak, burada belirtilmesi gereken önemli bir husus, yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin genişlediği belirtilemez. Çünkü, vergi gelirlerinin ne kadarının yerel vergilerden ve ne kadarının da GDV'lerden ayrılan pay şeklindeki

vergi gelirlerinden oluştuğu incelenmelidir. Sonraki alt bölümde ayrıntılı olarak ele alınan GDV'lerden ayrılan pay şeklindeki gelirler yerel bütçelerde vergi gelirleri olarak tahsil edilmektedir. Fakat bu tür gelirlerden yerel bütçelere ayrılacak pay oranı ve hacmi merkezi yönetimce belirlenmektedir. Dolayısıyla, bu tür vergi gelirlerin yerel bütçe içindeki yeri diğer değişkenlerden farklılık gösteren SD.1.2. ve SD.1.3. göstergeleri yardımıyla ayrıca incelemiştir.

Genel Devlet Vergilerinden payların toplam vergi gelirleri içindeki payını yansıtan **SD.1.2.**'nin dönem ortalama değeri 2000-2007'de %57 iken, 2008-2018'de %78,5'e kadar artmıştır. Bu artış temel olarak 2008'den itibaren Gelir Vergisi ve Satış Vergisinden yerel bütçeye ayrılan pay oranındaki artışlar ve 2009'da yeni Vergi Kanunu'nun yürürlüğe girmesi ile açıklanabilir.

2000-2018 döneminde ortalama olarak %32,5 civarında olan ve **SD.1.3.** olarak kodlanan göstergenin değişimleri dikkate alınarak 3 döneme ayrılabilir. 2000-2007'de %21'den 2008-2012'de %28,5'e; ve 2013-2018'de de %51 civarına kadar artmıştır. Bu artışlar daha çok GDV'lerden Tek Vergi ve Patent Vergilerinden yerel yönetimlere ayrılan pay oranlarındaki artışlar, Patent Vergisine tabi olan faaliyet türlerinin genişlemesi ile ilişkilidir.

Bütçeleri önemli ölçüde açık veren Batken, Oş ve Calalabad illerindeki 149 köy ve şehir yöneticilerine, yani toplamın %75'ine yapılan araştırma sonucunda köylerin özgelirleri toplam bütçe gelirlerinin sadece %0,02-6'lık payı oluşturduğu tespit edilmiştir. Yerel bütçelerin bu durumu yerel yönetimlerin merkezden bağımlılığını göstermektedir (Narusbayeva vd., 2011:57). Yerel yönetimlerin sadece 13 rayondaki 54 köy yeterli özgelirlere sahiptir. Dolayısıyla, yerel yönetimlere tam mali özerkliğin sağlanması durumunda da çoğu yerel bütçelerin açığının finansmanı sorunu ortaya çıkacaktır (Kurmanbekova, 2010:80). 2007-2012 döneminde uygulanan bütçe politikasında yaşanan merkezileştirme eğilimi sonucunda açık veren yerel bütçelerin sayısı 301'den 393'e kadar artmıştır (UNDP, 2013). Maliye Bakanlığı ise, özgelirleri yetersiz olan yerel yönetimlerin sayısındaki artışları 2009 yılında yeni Vergi Kanununun yürürlüğe girmesi ile yerel vergilerin sayısının azalması ile açıklamıştı. Diğer taraftan da, yerel yönetimler Satış Vergisinin %100 kendi bütçelerinde bırakılması isteğinde bulunmaktadırlar (Ismailov vd., 2011:9).

Yerel yönetimlerde toplanan ve fazla toplanan vergi gelirleri yerel bütçede kalacağı yasal olarak belirlenmiştir. Yerel yönetimlerin üst düzey idarelere ve Maliye Bakanlığı taşra teşkilatlarına bütçe sürecindeki bağımlılığı minimum düzeye indirilmiştir. 131 köy bütçesi ve 17 şehir bütçesi olmak üzere toplam 148 yerel bütçeyi 2006-2008 döneminde ele alan araştırma sonucunda köy yönetiminin toplam gelirleri içindeki yerel vergilerin payı yıllar sırasına göre %6, %11 ve %12; şehirlerde ise GDV'lerin payı aynı sıraya göre %10, %16, %17 şeklinde artmıştır (Ismailov vd., 2011:19). 2007'de Bütçesi açık veren *ayıl aymakları*'nın (köylerin) sayısı 320'den 2008'de 301'e kadar azalması da söz konusu reformun sonucu olarak değerlendirilebilir.

2000-2018 döneminde GDV'lerden pay şeklindeki gelirleri yerel yönetimlerin toplam gelirlerinin ortalama olarak %32'sini, vergi gelirlerinin ise %69'unu oluşturmuştur. 2018'de toplam vergi gelirlerin ve GDV'lerden payların toplam gelirlere oranı, sırasıyla %63,7 ve %49,8'dir. Bu durum farklı bir açıdan da ifade edilebilir. Vergi gelirlerinin %78,2'si GDV'lerden paylardan oluşmaktadır. Bu göstergeler ve merkezi bütçeden mali yardımların toplam gelirler içindeki payının (SD.1.6.) %20,3 olduğu dikkate alınarak yerel yönetimlerin gelirlerinin %70'inin merkezi yönetimin iradesinde olduğu öne sürülebilir. Yerel bütçelerin önemli vergisel gelir kaynağını oluşturan GDV'lerin Kırgızistan'daki uygulaması sonraki alt bölümde ayrıca ele alınmıştır.

Vergi dışı gelirlerin yerel yönetimlerin bütçesindeki payını yansıtan SD.1.4. 2012'de %6,8 ve 2018'de %15,6 değeri almıştır. 2000-2021 döneminde ortalama %12 civarında değer almıştır. 2000-2009 döneminde %12,2 ve 2010-2013 döneminde %8 civarında olan bu gösterge 2014-2018 döneminde ortalama %15 civarına kadar artmıştır. Yerel bütçenin bu gelir kalemi gelecekte daha fazla ve istikrarlı gelir kaynağı haline gelebilir. Diğer gelir türleri ile kıyaslandığında payının sıklıkla değişmediği fark edilmektedir. Bunun aksine SD.1.5. düzenli olmayan gelir türü olduğundan sermaye gelirlerinin toplam gelirlere oranı göreceli çok düşük düzeydedir. Dolayısıyla, bu tür gelir kaynağının artırılması çoğu kez mümkün olmamaktadır.

### 13.Genel Devlet Vergileri (GDV)

Bazı vergilerin yönetimler arasında paylaşılması gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde de geniş bir uygulama türüdür (Borge, 2013; Alibegović vd., 2018). Vergilendirme ile ilgili mevzuata göre, Kırgızistan'da Genel Devlet Vergileri (bundan sonra, GDV) ve yerel vergiler uygulanmaktadır. Dolayısıyla, yerel yönetimlerin bütçesindeki vergi gelirlerini GDV'den ayrılan paylar ve yerel vergiler niteliğindeki vergi gelirleri şeklinde ele almak mümkündür. Yerel vergiler sadece yerel bütçelere tahsil edilmektedir. Kırgızistan'da GDV olarak uygulanan vergiler, farklı düzeydeki yönetimlerin bütçeleri arasında paylaşılarak toplanan vergi türleridir. Vergi Kanunu GDV olarak Gelir Vergisi, Satış Vergisi, Tek Vergi, Zorunlu Patent Vergisi, Gönüllü Patent Vergisi belirlenmiştir. GDV gelirleri her sene Parlamento (*Cogorku Keneş*) tarafından onaylanan Cumhuriyet Bütçesinde belirlenmiş oranlar ölçüsünde yerel bütçeler ve merkezi bütçe arasında paylaşılmaktadır. Tablo 3'te 2000-2021 döneminde söz konusu pay oranlarının yıllara göre değişimini izlemek mümkündür.

**Tablo 3. 2000-2018 yıllarında Kırgızistan'da Genel Devlet Vergilerinden Yerel Bütçelere Ayrılan Paylar**

Yerel Yönetim Bütçe Türü	Yıllar	Sayısı	Gelir Vergisi	Satış Vergisi	Tek Vergi	Gönüllü Patent Vergisi	Zorunlu Patent Vergisi	Kurumlar Vergisi
Cumhuriyet düzeyindeki şehirlerin (Bişkek ve Oş) bütçesi	2012-2021	2	50%	50%	100%	100%	100%	0%
	2009-2011		35%	50%	100%	100%	50%	0%
	2007-2008		35%	35%	35%	35%	35%	35%
	2000-2007		0-35%	0-35%	0-35%	0-35%	0-35%	0-35%
Oblast düzeyindeki şehirlerin bütçesi	2013-2021	12	50%	50%	100%	100%	100%	0%
	2012		40%	50%	100%	100%	100%	0%
	2009-2011		30%	50%	100%	100%	50%	0%
	2007-2008		15%	0%	100%	100%	100%	0%
	2000-2006		0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%
Rayon düzeyindeki şehirlerin bütçesi	2013-2021	17	50%	50%	100%	100%	100%	0%
	2012	11	40%	25%	100%	100%	100%	0%
	2009-2011		30%	25%	100%	100%	50%	0%
	2007-2008		10%	0%	100%	100%	100%	0%
	2000-2006		0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%
Rayon'ların bütçesi	2012-2021	40	0%	0%	0%	0%	0%	0%
	2009-2011		30%	25%	0%	0%	0%	0%
	2008		25%	0%	0%	0%	0%	0%
	2000-2006		0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%
Ayıl Aymak'ların bütçesi	2013-2021	453	50%	50%	100%	100%	100%	0%
	2012	459	10%	25%	100%	100%	100%	0%
	2009-2011		0%	25%	100%	100%	50%	0%
	2007-2008	472	0%	0%	100%	100%	100%	0%
	2000-2006		0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%	0%-35%

Kaynak: İlgili yıllara ait Cumhuriyet Bütçesi Kanunlarından yazar tarafından derlenmiştir; Not: DŞB – düzeyindeki şehirlerin bütçesi

Bütçe sistemi ile ilgili mevzuatta Cumhuriyet Bütçesi olarak adlandırılan merkezi bütçe ve yerel bütçelerin toplamı Devlet Bütçesi olarak belirlenmiştir. Yerel bütçeler ise, köylerin (*ayıl aymak'*ların) ve şehirlerin bütçeleri şeklinde tanımlanmıştır. Şehirler de Cumhuriyet, *oblast* ve *rayon* düzeylerindeki şehirler olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır. Yürürlükteki mevzuata göre, yerel yönetimler köy ve şehir yönetimleri belirlenmiştir. Ayrıca, idari birim olarak *oblast* ve *rayon'*lar da mevcuttur. Fakat, kendi bütçesi olmayan bu tür idari birimler daha çok merkezi yönetimin bölgedeki temsili birimi niteliğini taşımaktadır. Önceki dönemlerde *rayon* bütçeleri de vardı. Fakat, 2012'deki mali yerelleştirme kapsamında gerçekleştirilen reformlar sonucunda *rayon* bütçeleri uygulamadan kaldırılmıştır. Dolayısıyla, Tablo 3'te sunulan bilgilere göre, 2018 itibarıyla Kırgızistan'da yerel bütçelerin toplam sayısı 524 olup 4 gruba ayrılmaktadır.

Tablo 3'teki bilgilere göre, son yıllarda Gelir Vergisi ve Satış Vergisi gelirlerinin yerel bütçelere ayrılan payları artarak %50'ye ulaşmıştır. Ayrıca, 2021'de Gelir Vergisi ve Satış Vergisinin %100 yerel bütçelere bırakılacağı belirlenmiştir.

Son 10 yıldır GDV'lerden Tek Vergi ve Patent Vergileri %100 yerel yönetimlerin bütçesine tahsil edilmiştir. Bu vergilerin yasal olarak yerel vergiler olmasa da uygulama ve mahiyeti açısından yerel vergiler ile benzerlik taşımaktadır. Kırgızistan uygulaması kapsamında değerlendirildiğinde yasal olarak yerel vergi olarak sınıflandırılan vergilerden önemli farklı özelliklere sahip olmadığı belirtilebilir. Çünkü, Kırgızistan şartlarında yerel vergilerin hem oranları hem de matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Yerel yönetimler yerel vergilerin sadece uygulamaya konulup konulmaması kararını alabilmektedir.

Geçmiş yıllardaki reformları sonucunda yerel yönetimlerin mali özerliğini sağlayacak yasal mekanizmalar ve iktisadi koşullar daha oluşturulmamıştır. Bunun bir kanıtı olarak da yerel yönetimlerin gelirlerinin önemli kısmının yerel vergilerden değil, GDV'den ayrılan paylardan oluşması belirtilebilir (Mairambekov ve Dobretsova, 2010:5). Diğer taraftan da paylaşım oranlarının yasa ile belirlenmemiş ve üst idarelerin takdirleriyle değiştirilebilir olması yerel yönetimlerin mali özerkliğini azaltan bir etken olarak değerlendirilebilir. Yerel yönetimlerin ve yerel toplulukların siyasi kararlarını etkilemek üzere siyasi, idari ve mali yapıları kontrolünde bulundurma çabasında bulunan merkezi yönetimce pay oranları bir araç olarak kullanılabilir.

Dolayısıyla, merkezi yönetimle yerel yönetimler arasında, kaynakların paylaşılması açısından tutarlı ve açık bir sisteme geresinim vardır. İzleyen yıllardaki reformlar sırasında bu vergilerin yerel vergi olarak değiştirilmesi, yerel bütçelerin daha istikrarlı gelir kaynaklarına sahip olmasını ve mali özerkliklerinin de artmasını sağlayabilir. Bu doğrultuda 2019'da olumlu bir gelişme meydana gelmiştir. 2019-2021 yılları için GDV'den ayrılan pay oranları yıllar sırasına göre Gelir Vergisi için %70; %85 ve %100; Satış Vergisi için %50; %75 ve %100 olmak üzere 3 yıllık süre ile belirlenmiştir.

#### 14. Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirlerinin Yapısı

Vergi gelirlerini vergilendirme konusuna göre gelir, mülkiyet ve tüketim olmak üzere üç ayrı grupta ele alınabilir. 2000-2018 döneminde gelir ve kar üzerinden alınan vergiler vergi gelirlerinin *ortalama* olarak %47'sini; motorlu taşıtlar ve gayrimenkul kıymetlerden alınan vergiler (mülkiyet vergisi) %20'sini; mal ve hizmet üzerinden alınan dolaylı vergiler de %33'ünü oluşturmuştur.

Dolaysız vergilerin istikrarlı gelir kaynağı olduğu bilinmektedir. Ancak, çoğu ülkelerde vergilendirilebilir matrahının arttırılması daha zor ve mobil olmayan bu tür vergiler yerel yönetimlere bırakılmıştır. Bu tür vergilerin başlıca örneği mülkiyete uygulanan vergileridir. Bu eğilimin Kırgızistan'da da geçerlidir.

Doğrudan vergilerin vergi tabanının sınırlı olmasından dolayı yerel yönetimlerin vergi gelirleri de sınırlı kalmaktadır. Diğer taraftan da, iktisadi dalgalanmalara karşı dolaylı vergi gelirlerine göre dolaysız vergi gelirleri daha dayanıklıdır. Örneğin, 2014-2016 dönemindeki döviz kurundaki istikrarsızlıkların Kırgızistan ekonomisi ve bütçe gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi 2016 ve 2017'de hem dolaylı vergi gelirlerin hem de toplam vergi gelirlerin azalması şeklinde ortaya çıkmıştır. Bu eğilim Tablo 4'teki bilgilerden de izlenebilmektedir.

Tablo 4. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirleri (mln. Som)

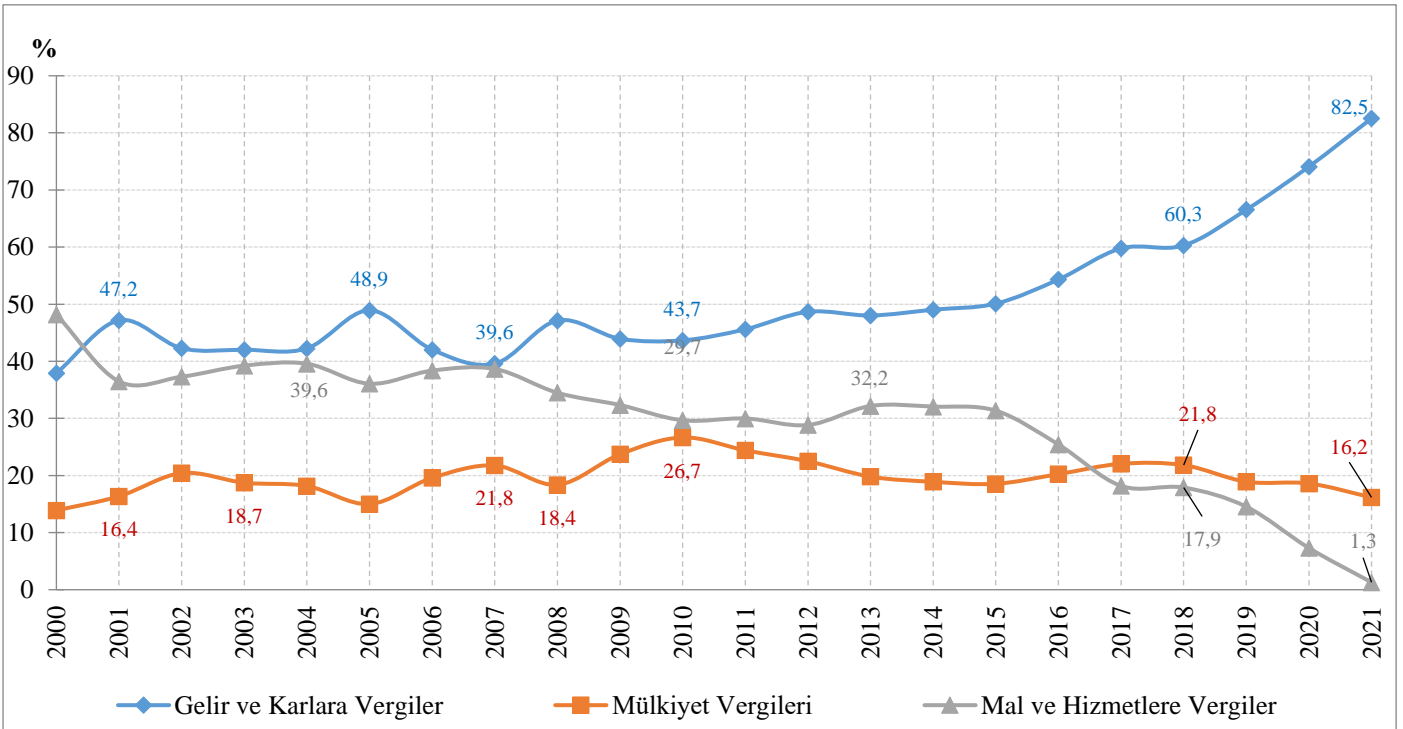
Yıl	Toplam Vergi Gelirleri	Gelir ve Karlara Vergiler	Mülkiyet Vergileri	Mal ve Hizmetlere Vergiler
2000	1286.6	487.8	178.8	619.9
2001	1490.4	703.1	243.8	543.6
2002	1764.3	746.0	360.2	658.1
2003	1907.6	801.8	357.3	748.5
2004	2084.2	880.9	378.5	824.8
2005	2406.2	1177.3	361.0	867.9
2006	2754.2	1157.8	539.5	1056.9
2007	3278.8	1297.8	713.4	1267.5
2008	4866.7	2294.2	894.2	1678.4
2009	5841.7	2566.9	1385.5	1889.4
2010	6240.5	2725.0	1664.1	1851.4
2011	6892.2	3143.0	1682.3	2066.9

2012	7664.3	3730.0	1724.2	2210.1
2013	10428.0	5008.1	2064.5	3355.3
2014	11693.7	5734.4	2209.7	3749.6
2015	12325.7	6175.3	2286.1	3864.3
2016	12324.4	6695.0	2494.8	3134.5
2017	11905.2	7116.1	2625.1	2164.5
2018	12876.8	7762.5	2809.9	2303.9
2019	15596.0	10378.1	2950.1	2266.8
2020	15068.4	11164.1	2803.8	1100.4
2021	19049.8	15722.8	3080.6	245.5

Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi, (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 22.05.2022)

2015 yılına kadar para cinsinden dolaylı vergi gelirleri sürekli artış göstermiştir. Fakat, Tablo 4'deki verilerden yararlanılarak elde edilen Şekil 3'teki grafikten de dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payının azalma eğiliminde olduğu görülmektedir. Bu durum daha çok Yerel yönetimler için önemli vergi türü olan Satış Vergisinden yerel bütçelere ayrılan payın %100'den %50'e azaltılmasından kaynaklanmıştır. Ayrıca, 2009'da yeni Vergi Kanununun yürürlüğe girmesi ve ülke içinde üretilen mallara uygulanan Özel Tüketim Vergisinin (ÖTV) tam olarak merkezi bütçeye tahsil edilmesi de etkilemiştir.

Şekil 3. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirlerinin Vergi Türlerine Göre Yapısının Değişimi: 2000-2021 Dönemi, %



Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi, (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 22.05.2022)

2000 yılı hariç tüm yıllarda vergi gelirlerinin en büyük kısmını gelir ve kar üzerinden alınan vergiler oluşturmuştur. Son yıllarda bu tür vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı sürekli artış göstererek 2021'de %82,5'e ulaşmıştır. Bu vergilerin vergilendirilebilir tabanının istikrarlı olmasına rağmen Kırgızistan taşrasında gelir düzeyi ve üretim potansiyelinin düşük olması yerel yönetimlerin gelirlerinin artırılmasında önem arz etmemektedir.

Motorlu taşıtlara ve gayrimenkullere uygulanan vergilerin toplam vergi gelirlerindeki payı diğer tür vergilere göre 2016'ya kadar daha az düzeyde olmuştur. Eskiden sadece tüzel kişilere uygulanan gayrimenkul vergilerin 2010'dan itibaren tüm kişilere uygulanmaya başlaması mülkiyet vergi gelirlerinin artmasına yol açmıştır. Fakat, 2016-2021 döneminde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının azalmasıyla yerel vergiler daha fazla paya sahip olmuştur.



OECD ülkelerine bakıldığında Polonya ve İsveç'te bu oran %100; büyüme sırasıyla Japonya, Almanya, İzlanda, İsviçre, Belçika, Danimarka'da %59-95 arasında değişmektedir ve diğer ülkelerde ise bu vergi türleri merkezi bütçede toplanmaktadır (OECD, 1999:16).

OECD ülkelerinde 2009 yılındaki duruma göre vergi matrahına göre toplam vergi gelirlerinden, tüketim vergi gelirlerinin Japonya'da %26,6 payı; mülkiyet vergi gelirlerinin %98-100 payı artış sırasıyla Yeni Zelanda, Slovak Cumhuriyeti, Estonya, Polonya, Slovenya'da; gelir ve kardan alınan vergilerin Estonya, Finlandiya ve İsveç'te sırasıyla %60,7; %62,6 ve 100% payı yerel yönetimlere bırakılmıştır.

### 15. Gelirlerin Yönetimler Arasında Paylaşımı (SD.2.)

Vergilendirme yetkisinin merkezi ve yerel yönetimler arasındaki paylaşımının tetkik edilmesinde SD.2. grubu içinde tanımlanmış olan değişkenler kullanılmıştır. Bu göstergeler bütçe gelirlerinin merkezi ve yerel bütçe arasındaki paylaşımını yansıtan değişkenlerdir. SD.2. temelli sayısal göstergeler merkezi ve yerel bütçelerin toplam vergi gelirleri, vergi türlerine göre vergi gelirleri, toplam gelirleri, vergi dışı gelirleri ve sermaye gelirleri esas alınarak hesaplanmıştır. 2000-2018 dönemi için hesaplanan bu göstergeler SD.2.1.-SD.2.14. şeklinde kodlanarak Tablo 5'te sunulmuştur.

SD.2.1. kodlu temel gösterge, yerel bütçe toplam vergi gelirlerinin Devlet Bütçesi toplam vergi gelirleri içindeki payıdır (OECD,1999; Ulusoy ve Akdemir, 2009). Bu gösterge ile merkezi ve yerel yönetimler arasında ülke genelinde mevcut olan vergilendirme yetkisinin dağılımı değerlendirilmektedir. Tablo 5'te sunulan SD.2.1. göstergesi yerel yönetimlerin kendilerine kanunlarla devredilmiş yetkiler çerçevesinde ülke genelinde toplanan vergi gelirlerinin yüzde kaçını bütçe gelirleri olarak tahsil edebildiklerini göstermektedir.

**Tablo 5. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Gelirlerinin ve Vergi Gelirlerinin Devlet Bütçesinin Gelirleri ve Vergi Gelirleri İçindeki Payları, % (DGS.2.1.-DGS.2.13.)**

Değiş/ Kodu/ Yıl	Vergi Gelirleri	Gelir Vergisi	Satış Vergisi	Tek Vergi	Patent Vergisi	Kurumlar Vergisi	ülke içindeki mallara ÖTV	Gayrimenkul Vergisi	Toprak Vergisi	Motorlu Taşıt Vergisi	Vergi Gelirleri	Vergi Dışı Gelirler	Sermaye Gelirleri
	SD. 2.1.	SD.2.2	SD.2.3	SD.2.4	SD.2.5	SD.2.6	SD.2.7	SD.2.8	SD.2.9	SD. 2.10.	SD. 2.11.	SD. 2.12.	SD. 2.13.
2000	16.76	35	100	-	41.02	35.04	34.99	100	100	-	33.46	26.80	14.81
2001	16.22	35	100	-	35.12	35	35	100	100	100	33.23	17.34	0.19
2002	16.84	35	100	-	34.71	35	35	100	100	100	33.43	19.21	6.36
2003	16.01	35	100	-	35.00	35	35	100	100	100	32.88	18.38	11.99
2004	14.91	35	100	-	34.29	35	35	100	100	100	32.23	22.44	21.28
2005	14.71	35	100	-	35.00	35	35	100	100	100	32.30	23.34	99.76
2006	13.78	35	100	-	35.00	35	35	-	100	100	27.59	21.27	27.61
2007	12.35	29.15	100	-	40.67	29.22	17.56	100	100	100	24.59	14.59	80.76
2008	13.56	30.83	-	42.72	50.49	29.57	18.64	100	100	100	26.99	16.78	38.27
2009	16.18	34.66	44	100	70.68	-	-	100	100	100	25.10	16.66	77.90
2010	15.85	34.70	50	100	82.63	-	-	100	100	100	26.29	12.01	21.05
2011	13.00	34.62	50	100	83.67	-	-	100	100	100	27.74	9.65	52.70
2012	11.99	36.30	42.9	100	100	-	-	100	100	100	27.24	9.33	56.61
2013	14.32	49.98	50	100	100	-	-	100	100	100	20.83	10.65	89.69
2014	14.15	49.99	50	100	100	-	-	100	100	100	13.49	9.05	94.14
2015	14.56	50	50	100	100	-	-	100	100	100	13.74	7.71	93.07
2016	13.14	50	50	100	100	-	-	100	100	100	13.52	9.24	95.49
2017	11.52	50	50	100	100	-	-	100	100	100	13.57	9.56	88.39
2018	11.04	50	50	100	100	-	-	100	100	100	13.33	12.29	97.58
2019	12.83	70	50	100	100	-	-	100	100	100	13.08	10.05	98.48
2020	14.09	85	25	100	100	-	-	100	100	100	13.35	7.20	97.46
2021	12.6	100	-	100	100	-	-	100	100	100	12.42	7.43	97.27

Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 22.05.2022)

2000-2018 döneminde ülke genelinde toplanan vergi gelirlerin %14,3'ü yerel yönetimlerin bütçesine tahsil edilmiştir. Yüksek olduğu gözlemlenen 2000-2003 ve 2009-2010 dönemlerinde bu oran aşağı yukarı %16-17'ye ulaşmıştır. SD.2.1. olarak da belirtilmiş olan bu gösterge 2004-2007, 2009-2012, 2015-2018 dönemlerinde azalma eğilimi sergilemiştir. Diğer bir ifade ile bu dönemlerde yerel yönetimlerin vergilendirme açısından mali özerkliklerinin azaldığı belirtilebilir. 2017-2018'de en az düzeyde olduğu görülmektedir. Bu yılların aynı zamanda bölgelerin kalkınması yılları olarak ilan edilmesine rağmen durumun bu yönde değişmesi yerel yönetimlerin mali özerkliğini olumsuz etkilediği öne sürülebilir. 2019'da vergi gelirlerinin %12,8'si yerel yönetimlere yönlendirilmiş iken 2020'de bu oran %14,09'a yükselmiştir, fakat 2021'de yerel yönetimlere ayrılan gelir vergilerin payı %12,6'ya azalmıştır.

2000-2011 dönem içinde yerel bütçeye ayrılan pay oranının değişim göstermesinden dolayı 2013'ten itibaren tarh, tebliğ ve tahakkuk edilen değil, tahsil edilen vergi gelirleri paylaşılılmaya başlamıştır. Bundan dolayı bu dönemde yerel bütçeye ayrılan gelir payları yasal pay oranlarına eşitlenmiştir.

SD.2.2. değişkeni değerleri Kırgızistan genelinde Gelir Vergisi kapsamında tahsil edilen vergisel gelirleri bildirmektedir. Tablo 5'e göre 2012'de Gelir Vergisi gelirlerinin %36,3'ü yerel bütçeye tahsis edilmişken, 2018'de ise %50'si ve 2020'de %85'i ve 2021'de ise %100'ü yerel yönetimlere tahsis edilmiştir. Bununla birlikte Satış Vergisinin yerel bütçelere ayrılan payı azalarak 2020'de %25'i oluşturmuşsa 2021'de tüm olarak genel bütçeye tahsil edilmektedir.

2008'den itibaren uygulanmaya başlayan Tek Vergi ve Zorunlu Patent Vergisi gelirlerinin %100'ü yerel bütçelerde kalmaktadır. Bunlarla birlikte yerel vergiler Gayri Menkul Vergisi, Toprak Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi gelirlerinin de tümü yerel bütçelere tahsil edilmektedir.

Ülke genelinde vergi gelirlerinin en büyük kısmını oluşturan ve ithalat üzerinden alınan KDV ve ÖTV gelirleri merkezi bütçede toplanmıştır. Bu tür dolaylı vergilerin yönetimindeki etkinliğin sağlanması açısından ve özellikleri dikkate alındığında çoğu ülke uygulamalarında bu tür vergilerin merkezi yönetimlere bırakıldığı görülmektedir.

2009'da yeni VK'nun yürürlüğe girmesi ile kurumlar vergisi, ülke içinde üretilen mallara ÖTV, gelir üzerinden alınan diğer vergi türlerinden gelirler yerel bütçeye paylaştırılmamıştır. Sadece merkezi bütçede toplanmıştır. Bunun yanı sıra, 2009'dan itibaren Tek Verginin ve Patent Vergisinin %100 yerel bütçelere verilmesi yerel yönetimlerin gelirlerinde merkezi yönetimden doğrudan mali yardımların azalmasına yol açmıştır. Bu açıdan ele alındığında mali özerkliklerinin arttığı öne sürülebilir.

Yerel bütçe toplam gelirlerinin Devlet Bütçesi toplam gelirleri içindeki payı genel olarak azalma eğilimi sergilenmiştir. Tablo 5'te **SD.2.11.** olarak da belirtilmiş olan bu değişkenin 2000-2018 döneminde de yerel bütçelere ayrılan miktarın oranı ortalama olarak %25 civarında olmuştur. Tablo 5'teki bilgiler temel alınarak 2006 ve 2014 yıllarında olmak üzere iki aşamada azaldığı ifade edilebilir.

Vergi dışı gelirler de yerel yönetimlerin önemli bir gelir kaynağıdır. Ülke genelinde toplanan vergi dışı gelirlerin 2000-2018 döneminde ortalama olarak %15'i yerel bütçelere ayrılarak yerel yönetimlerin toplam bütçe gelirlerinin ortalama olarak %12'sini (Bkz., SD.1.4.) teşkil etmiştir. Aynı zamanda SD.2.12. olarak kodlanan bu değişken 2000-2009 dönemi için ortalama %20 civarında değer almıştır. Bununla ilgili gösterge 2010-2018 döneminde %7,7-12,3 değerleri arasında değişim göstermiştir. Son iki yılda ise toplam vergi dışı gelirlerin %7'si yerel yönetimlere verilmektedir.

Düzenli bir gelir kaynağı niteliği taşımayan sermaye gelirlerinin yönetimler arasındaki paylaşımı Tablo 5'te SD.2.13. kodlu değişken yardımıyla gösterilmiştir. Sunulan bilgilere göre, sermaye gelirlerinin ortalama olarak 2006-2012 döneminde %46,5'i, 2013-2018 döneminde %93'ü yerel bütçelere aktarıldığı görülmektedir. 2019 ve 2021 yıllarda ise genel sermaye gelirlerinin %97'si yerel bütçelere tahsil edilmiştir.

## 16.Sonuç

Kırgızistan'da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri Anayasada öngörülmüşse de alt düzeydeki hukuk kaynaklarında merkezi yönetimin kararlarına bağlı kalmaktadır. Ülke çapında alındığında yerel yönetimlerin vergilendirme yetkileri açısından mali özerkliğin düzeyi yetersizdir ve merkezi bütçeden transferlerden büyük ölçüde bağımlı kalmaktadır. Yerel düzeyde vergilerin yönetiminde köy ve rayon düzeyindeki şehirlerin yetkileri rayon(ilçe) ve oblast(il) düzeyindeki şehirlerin yönetimine göre daha sınırlıdır. Çünkü rayon ve şehirlerin idareleri yerel düzeydeki bakanlık ve vergi dairelerinin yöneticilerinin atanması ve işten alınması konusunda yetkilere sahiptir.

Vergi matrahı tüm vergilerde merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Sadece yerel meclislerin kararı ile bölgesel katsayı değiştirilerek toprak vergisinin matrahı dolaylı şekilde değiştirilebilir. VK'da toprak vergisinin oranının toprağın kalitesine göre en fazla 3 katına arttırma yetkisi yerel meclislere tanınmıştır. Ancak azaltma yetkisine sahip değildir.

Yerel yönetimler mücbir durumlarda mükelleflere vergi muafiyeti sağlamaya yetkilidir. Ancak iktisadi düzenleme amacıyla vergi indirimleri ve muafiyeti sağlama yetkisine sahip değildir.

Yerel yönetimlerin vergilendirme konusundaki diğer bir önemli sorun vergi yönetimiyle ilgilidir. Yerel yönetimlerin kendi sınırlarında toplanmış olan vergi gelirleri ile ilgili ayrıntılı bilgiye ulaşma ve vergi yönetiminin etkinleştirilmesinde katılma hakkı tanınmamıştır. 2007-2008 yıllarında uygulanan pilot projede yerel ve paylaşılan vergilerin yönetiminde tüm yetkilerin yerel yönetimlere devredilmesi gerçekleştirilmiştir. Bu proje sonucunda yerel yönetimlerin özgelirlerinin arttığı, ancak tüm harcamalarını finanse etmeye yetmeyeceği belirlenmiştir. Dolayısıyla gelecek reformlarda bu yetkilerin yerel yönetimlere devri söz konusudur.

Hukuki çerçeveye göre yerel yönetimlerin vergilendirme yetkisi yok denilebilecek kadar dar sınırlar içinde yer almıştır. Ancak, bu yetkinin yerel yönetimlere devredilmesi daha erkendir.

Son yıllarda paylaşılan vergi gelirlerinin payının artma ve tam yerel vergilerin payının azalma eğilimi gözlemlenmektedir. 2009 yılında yeni Vergi Kanununun yürürlüğe girmesi ile yerel vergilerin sayısının 8'den 2'ye indirilmesi bunun nedeni olarak nitelendirilebilir. Paylaşılan vergilerden yerel yönetimlere bırakılan pay oranının son yıllarda şehirler için arttığı, ancak köy bütçeleri için azalmıştır. Sonuçta, bu açıdan köy yönetimlerinin vergi gelirlerini toplama yetkileri son yıllarda daralmıştır.

Vergilendirme yetkisinin yerel yönetimlere devredilmesinin esas amacı, yerel yönetimlerin özgelir kaynağının artırılması ile yerel yönetimlerin mali özerkliğinin genişletilmesidir. Dolayısıyla, Kırgızistan'da 2000-2010 döneminde vergi gelirlerinin toplam gelirlerinin %35,2-41,8 arasında olması merkezi yönetime bağımlılığını göstermektedir. Bölgeler arası gelişmişlik farklılıklarından dolayı vergilendirmede tam yetkilerin verilmesi yine de çoğu yerel yönetimlerin bütçelerinin açık vereceği söz konusudur. Dolayısıyla, optimum noktaya doğru vergilendirme yetkisinin yerel yönetimlere devredilmesi gerekir. Ancak, bu yolun izlenmesinde yerel düzeyde yolsuzluk, kalifiye uzmanlar ve denetimle ilgili muhtemel sorunların göz önünde tutulması gerekir.

Merkezi ve yerel yönetimlerin vergi gelirleri arasındaki paylaşımına bakıldığında 2007 yılından sonra yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin toplam vergi gelirlerindeki payının artış eğilimi gözlemlenmektedir. Dolayısıyla, yerel yönetimlerin merkezi yönetime göre vergilendirme yetkisinin arttığı söylenebilir. Vergilendirme yetkisinin belirlenmesinde yerel yönetimlerin gelir potansiyelinin ölçülmesinde bölgeler için sosyo-ekonomik göstergelerin geliştirilmemiş olması yerel yönetimlere mali özerkliğin tanınmasında sorunlar yaratmaktadır. Kırgızistan'da yerel yönetimlerin vergilendirme yetkilerinin dar ve sınırlandırılmış olmasının siyasi, idari, sosyal ve iktisadi nedenleri olduğu söz konusudur. Ancak, bu nedenlerin araştırılması başka bir araştırmanın amacı olabilir.

Kırgızistan'da yerel vergisi ve oranlarının sınırları düzenli olarak kabul edilebilir, fakat etkinliği minimum düzeydedir. Yerel vergi sistemi etkinsizdir, çünkü daha istikrarlı ve daha kolay elde edilebilir gelir kaynağını oluşturan merkezi bütçeden transferlerin hacmi azalacağından dolayı, yerel yönetimlerin potansiyellerini kullanarak vergi gelirlerini önemli ölçüde arttırmalarına teşvik edilmemiştir.

## Kaynakça

- Abazov, R. (1999). Economic migration in post-Soviet Central Asia: the case of Kyrgyzstan. *Post-Communist Economies*, 11(2), 237-252.
- Akai, N. (2013), The role of decentralisation indicators in empirical research, in Kim, J., J. Lotz and H. Blöchliger (eds.), *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Publishing, Paris
- Alibegović, D. J., Hodžić, S., & Bečić, E. (2018). Limited Fiscal Autonomy of Croatian Large Cities. *Lex Localis-Journal of Local Self-Government*, 16(1).
- Aseinov, D. ve Najimudinova, S. (2017). Kırgızistan'da Yerel Yönetimler, Bişkek, BYR Publishing House
- Aşirov, B. (2011). Преждевременно передавать функции по администрированию местных налогов местным властям, 9 Şubat 2011, (<http://www.dpi.kg/ky/node/30>, erişim tarihi: 10.12.2011)

- Bartolini, D., Stossberg, S., & Blöchliger, H. (2016). *Fiscal Decentralisation and Regional Disparities* (No. 1330). OECD Publishing
- Bird, R. M. (2010). *Subnational Taxation in Developing Countries: a Review of the Literature*. The World Bank, Policy Research Working Paper 5450, 41 pp.
- Blöchliger, H. and O. Akgun (2018), "Fiscal decentralisation and economic growth", in Kim, J. and S. Dougherty (eds.), *Fiscal Decentralisation and Inclusive Growth*, OECD Publishing, Paris
- Blöchliger, H., and Nettley, M. (2015). Sub-central Tax Autonomy: 2011 Update, *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, No. 20, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/5js4t79sbshd-en>
- Boetti, L., Piacenza, M., & Turati, G. (2012). Decentralization and local governments' performance: how does fiscal autonomy affect spending efficiency?. *FinanzArchiv: Public Finance Analysis*, 68(3), 269-302.
- Borge, L. (2013), "Taxonomy of grants and local taxes: The Norwegian case", in Kim, J., J. Lotz and H. Blöchliger (eds.), *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Publishing, Paris
- Brennan, G., & Buchanan, J. (1979). The logic of tax limits: alternative constitutional constraints on the power to tax. *National Tax Journal*, 32(2), 11-22.
- Brunori, D. (2007). *Local tax policy: A federalist perspective*. 2nd edition, The Urban Institute.
- Çetinkaya, Ö., & Demirbaş, T. (2010). Belediye Gelirlerinin Analizi ve Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (53), 1-18.
- Çımat, A. (1996). Vergilendirme Yetkisi ve Bu Yetkinin Demokrasi ile İlişkisi, *Mali Çözüm Dergisi*, 35, 59-63
- Dabla-Norris, E. (2006). The challenge of fiscal decentralisation in transition countries. *Comparative Economic Studies*, 48(1), 100-131.
- Ebel, R. D., & Yilmaz, S. (2002). *On the measurement and impact of fiscal decentralization*. The World Bank.
- Fattahov, B. (2011), Yerel Yönetimlerle ilgili Ulusal Ajansın Başkanı, [Для центральноазиатских стран Кыргызстан может стать моделью по децентрализации госуправления], Бишкек, «24.kg» Bilgi Ajansı, yazar: Anastasiya BENGARD, 21 Ekim 2011, (<http://www.24.kg/news-stall/112163-baxtiyar-fattahov-dlya-centralnoaziatskix-stran.html>, erişim tarihi: 02.12.2011)
- Feld, L. P., Kirchgässner, G., & Schaltegger, C. A. (2010). Decentralized taxation and the size of government: evidence from Swiss state and local governments. *Southern Economic Journal*, 77(1), 27-48.
- Flowers, M. R. (1988). Shared tax sources in a Leviathan model of federalism. *Public Finance Quarterly*, 16(1), 67-77.
- Groenendijk, N. (2011). Federalism, fiscal autonomy and democratic legitimacy in Europe: Towards tax sharing arrangements. *L'Europe en Formation*, (1), 3-19.
- Gandullia, L. (2012). The role of direct taxes in fiscal decentralization. *University of Genova, DEP Working Paper*, No: 6.
- İnan, M., & Ekici, M. S. (2010). Yeni Anayasa Tasarisinda Vergilendirme Yetkisi ve Yerel Yönetimler. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(34), 300-314.
- İsmailov, Anarbek.; ERMEKOV, Ahmet; DOBRETSOVA, Nadezhda; GRADVAL, Sabina, Анализ законодательных и регуляторных условий национального и регионального уровней управления в Кыргызской Республике, по заказу Швейцарского бюро по сотрудничеству, Институт политики развития, Кыргызская Республика, Кара-Балта – Беловодск – Бишкек – Логвиненко – Кант – Токмок, Март-Апрель, 2011. ([www.donors.kg/upload/DPI\\_SCO\\_Assessment\\_Final\\_RUS.doc](http://www.donors.kg/upload/DPI_SCO_Assessment_Final_RUS.doc), erişim tarihi:19.12.2011)
- Karasartova, R. (2011). Налоги за пользование недрами земли должны в 100 % виде поступать в госбюджет, 9 Kasım 2011, (<http://www.singlenews.ru/news/598529/>, erişim tarihi: 10.12.2011)
- Kasenov, U. (2017). Post-Soviet modernization in Central Asia: realities and prospects. In *Central Asia: Challenges of Independence* (pp. 28-53). Routledge.
- Kim, J. (2018), "Fiscal decentralisation and inclusive growth: An overview", in Kim, J. and S. Dougherty (eds.), *Fiscal Decentralisation and Inclusive Growth*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264302488-3-en>.
- Kitchen, H. M. (2004). *Local taxation in selected countries: A comparative examination*. Institute of Intergovernmental Relations, Queen's University
- Kurmanbekova, R.(2010). Финансовая децентрализация и новые принципы межбюджетных отношений в Кыргызской Республике, *Sosyal Bilimler Dergisi*, Özel Sayı: 23, ss.77-82.
- Liberati, P., & Sacchi, A. (2013). Tax decentralization and local government size. *Public Choice*, 157(1-2), 183-205.
- Longobardi, E. (2013), "From transfers to tax "co-occupation": The Italian reform of intergovernmental finance", in Kim, J., J. Lotz and H. Blöchliger (eds.), *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Publishing, Paris
- Musgrave, R. A. (1959). *The Theory of Public Finance*. New York: McGrawHill.

- Nacar, B. (2005). Yerel Vergi Düzeni: Kuramsal Temelleri ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir Değerlendirme. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (47), 157-178.
- Narusbayeva, U., Dobretsova, N., ve İsmailov, A. (2011). Земля, вода, кадры, бюджет: возможности и потребности органов МСУ, Development Policy Institute, Бишкек, 2011, ([http://www.namsu.org/kg/attachments/086\\_Zemlya\\_voda\\_kadry\\_budget.pdf](http://www.namsu.org/kg/attachments/086_Zemlya_voda_kadry_budget.pdf), erişim tarihi:14.11.2011)
- Oates, W. E. (1972). *Fiscal federalism*. NY: Harcourt Brace Jovanovich.
- Oates, W. E. (2008). On the evolution of fiscal federalism: Theory and institutions. *National Tax Journal*, 61(2), 313-334.
- OECD (1999), Taxing Powers of State and Local Government, OECD Tax Policy Studies, No. 1, OECD Publishing, Paris
- OECD (2019). Tax Autonomy. Fiscal Decentralization, OECD Statistics Database, <https://stats.oecd.org/index.aspx?r=538113#>
- Özdemir, A. R. (2005). Desentralizasyon Kamu Sektöründeki Hantallaşmayı Önler mi? Bir OECD Panel Verileri Regresyon Analizi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (17), 117-138
- Prud'Homme, R. (1995). The dangers of decentralization. *The World Bank Research Observer*, 10(2), 201-220.
- Scricciu, S. Ş., & Stringer, L. C. (2008). The transformation of post-communist societies in Central and Eastern Europe and the Former Soviet Union: an economic and ecological sustainability perspective. *European Environment*, 18(3), 168-185.
- Sertesin, S. (2011). Yerel Yönetim Reformu Kapsamında Yerel Yönetimlerin İdari Özerkliği Nasıl Tartışılmalı? *Politika notu, Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı*
- Shadbegian, R. J. (1999). Fiscal federalism, collusion, and government size: evidence from the states. *Public Finance Review*, 27(3), 262-281.
- Tanzi, V. (1995). *Fiscal federalism and decentralization: A review of some efficiency and macroeconomic aspects* (pp. 295-316). Washington^ eD. CDC: World Bank.
- Tavşancı, A. (2004). Türkiye'de Yerel İdarelerin Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(1).
- Ter-Minassian, M. T. (1997). *Decentralization and macroeconomic management* (No. 97-155). International Monetary Fund.
- Tiebout, C. M. (1961). An economic theory of fiscal decentralization. In *Public finances: Needs, sources, and utilization* (pp. 79-96). Princeton University Press.
- Tortop, N. (1993). Güçlü mahalli idare anlayışının gelişmesi. *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 2(2), 3-10.
- Türkoğlu, İ. (2009). *Yerel yönetimlerde mali reform arayışları: Türkiye'de belediyelerde mali özerklik ve belediye başkanlarının mali özerklik algılaması*. T.C. Maliye Bakanlığı, Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara, Yayın No:2009/389
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2009). Yerel yönetimler ve mali özerklik: Türkiye ve OECD ülkelerinin karşılaştırmalı analizi. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(21), 259-287.
- UNDP (United Nations Development Programme) (2013). National Human Development Report in Kyrgyzstan 2012. Human Development as the Focus of Local Self-Government: Here and Now!, Bishkek
- Yüce, M. (2004). Kırgız Cumhuriyeti Vergi Sisteminin Genel Yapısı ve Değerlendirilmesi. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, (49), 911-940
- Zengin, E., Başkurt, M., & Es, M. (2014). Yerel yönetimler ve yerel kalkınma. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 3(2), 95-124.

## Ekler

## Ek 1. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Bütçe Gelirleri ve Harcamaları (milyon Som)

Yıl	Toplam Harcamalar (TH)	Toplam Gelirler (TG)	Fark=TH-TG	Fark/TH*100
2000	3407.5	3356.0	51.5	1.51%
2001	4079.3	4166.8	-87.5	-2.15%
2002	4772.9	4817.2	-44.3	-0.93%
2003	5319.3	5329.5	-10.1	-0.19%
2004	5942.2	5910.2	32.0	0.54%
2005	6560.8	6578.4	-17.6	-0.27%
2006	6869.0	6919.8	-50.8	-0.74%
2007	8840.7	8848.3	-7.6	-0.09%
2008	12297.8	12575.3	-277.6	-2.26%
2009	14278.1	13973.3	304.8	2.13%
2010	15338.8	15251.0	87.8	0.57%
2011	21420.5	21604.8	-184.3	-0.86%
2012	23695.7	23699.0	-3.3	-0.01%
2013	20733.2	21236.9	-503.7	-2.43%
2014	15848.2	16108.5	-260.4	-1.64%
2015	17266.5	17645.1	-378.6	-2.19%
2016	17613.7	17661.4	-47.7	-0.27%
2017	19389.7	20291.3	-901.7	-4.65%
2018	19944.2	20209.1	-264.9	-1.33%
2019	21479.3	21898.2	-418.9	-1.95%
2020	20176.0	20305.3	-129.3	-0.64%
2021	24288.7	26067.3	-1778.6	-7.32%
<b>Farkların Standart Sapması</b>			<b>428</b>	<b>2.02%</b>

Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi web-sitesi, (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 12.02.2019)

## Ek 2. Kırgızistan'da Yerel Yönetimlerin Bütçe Gelirlerinin Yapısı, %

	Vergi Gelirleri	GDV'den Paylar		Vergi Dışı Gelirler	Sermaye Gelirleri	Merkezden Bağışlar
	SD.1.1.	SD.1.2.	SD.1.3.	SD.1.4.	SD.1.5.	SD.1.6.
2000	38.3	68.1	26.2	12.6	0.1	48.4
2001	35.8	63.2	22.6	11.1	0	53.1
2002	36.6	56.3	20.6	11.9	0.2	51.3
2003	35.8	56.6	20.3	12.8	0.3	51.1
2004	35.3	55.5	19.6	13	0.8	51
2005	36.6	59.9	21.9	12.7	0.7	50.1
2006	39.8	52.4	20.9	14.4	0.6	45.2
2007	37.1	42.2	15.6	11.9	2.7	48.4
2008	38.7	81.6	31.6	10.9	3.4	47.0
2009	41.8	76.3	30.8	10.8	1.7	45.7
2010	40.9	73.3	30.0	8.7	0.9	49.6
2011	31.9	75.6	24.1	7.0	1.1	60.0
2012	32.3	77.5	25.1	6.8	0.6	60.3
2013	49.1	80.2	39.3	9.9	0.6	40.4
2014	72.6	81.1	58.9	15.0	0.29	12.1
2015	69.9	81.5	56.9	15.0	0.69	14.4
2016	69.8	79.8	55.7	14.0	0.52	15.7
2017	58.7	78.0	45.7	14.2	0.20	26.9
2018	63.7	78.2	49.8	15.6	0.32	20.3
2019	71.2	81.1	57.7	14.8	0.38	13.6
2020	74.2	81.4	60.4	11.8	0.43	13.6
2021	73.1	83.8	61.3	12.8	0.41	13.7

Kaynak: Kırgız Cumhuriyeti Milli İstatistik Komitesi web-sitesi, (<http://www.stat.kg/ru/statistics/finansy/>, erişim tarihi: 22.05.2022)