

Yolsuzluğun Kurumlar Vergisi Gelirleri Üzerine Etkisi: OECD Ülkeleri Analizi

Ali İhsan ÖRÜCÜ*
Ahmet AYSU**
Doğan BAKIRTAŞ***

Özet

Bireysel çıkar amacıyla sahip olunan yetkinin kötü niyetli olarak kullanılması anlamına gelen yolsuzluk, farklı ülkelerde değişik tanımlamalara sahip olsa da tüm ülkelerin kamu gelir ve gider dengelerini, vergi sistemini ve politikalarını etkilemektedir. Vergi politikalarında önemli bir yere sahip olan vergi türlerinden biri de kurumlar vergisidir. Bu çalışmanın temel amacı, yolsuzlukların kurumlar vergisi gelirlerine olan etkisini ortaya koymaktır. Çalışmada, yolsuzluklar ve kurumlar vergisi gelirleri arasındaki ilişki 16 OECD ülkesinin 1996-2010 yılları arasındaki verileri temel alınarak sistem GMM yöntemiyle analiz edilmiştir. Yapılan bu analizde, yolsuzluk azaldıkça kurumlar vergisi gelirlerinin arttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Yolsuzluk, Kurumlar Vergisi, OECD, Sistem GMM

The Effect of Corruption on Corporate Tax Revenue: An Analysis of OECD Countries

Abstract

Corruption which means the abuse of the authority for the sake of self interest, even has different descriptions in different countries, affects all countries' balance of public revenue and public expenditure, tax system and also tax policies. One of the types of tax which has important place in tax system is corporate tax. The main objective of this study is to demonstrate the effect of corruption on corporate tax

* Vergi Başmüfettişi, Maliye Bakanlığı, alihsanorucu@izmirvdb.gov.tr

** Arş.Gör., Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, ahmet.aysu@deu.edu.tr

*** Arş.Gör., Dokuz Eylül Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, dogan.bakirtas@deu.edu.tr

revenues. In this study, the relationship between corruption and corporate tax revenues is analyzed with system GMM method, using 16 OECD countries' yearly data for the period of 1996-2010. The results of this analysis show that lower levels of corruption lead to higher corporate tax revenues.

Key Words: Corruption, Corporate Tax, OECD, System GMM

JEL Classification Codes: D73, H25, C33

Giriş

Sermaye şirketlerinin ve diğer tüzel kişilerin gelirleri üzerinden tahsil edilen kurumlar vergisi özellikle Birinci Dünya Savaşından sonra hızlı bir gelişme göstermiştir (Uluatam, 1999:350). Savaş sonrası ülkelerin kalkınması için gerekli finansman kaynağını bulmak amacıyla uygulamaya konulmuş, daha sonraki yıllarda da tüm ülkelere yayılarak yeni bir vergi türü olarak yerleşmiştir. Günümüzde kurumlar vergisi tüm ülkelerin GSYH ve toplam vergi gelirleri içerisinde önemli bir yer tutmaktadır.

Uluslararası sermaye hareketliliğinin artması, sermaye birikimi yetersiz olan ülkelerin sermaye arayışları içine girmesi ve toplumu oluşturan bireylerin refahını artırma gereği ülkelerin vergi politikalarına karşı ilgisini artırmaktadır. Küreselleşme olgusu ile birlikte gelişen rekabet algısı ülkeye sermaye çekmeye uğraşan kamu otoritelerini vergi oranlarını daha rekabetçi bir seviyeye çekmeye itmektedir. Bu rekabet sayesinde ülkeye girişi sağlanmaya çalışılan yabancı sermaye daha rahat hareket alanı bulmakta ve yatırım olarak giriş yaptığı ülkelerde sermaye birikimini, sabit yatırımları ve dolayısıyla toplum refahını artırmaya yardımcı olmaktadır.

Ülkeler, kurumlar vergisi gelirlerini artırmaya yönelik vergi oranı indirimleri, vergi yasalarındaki istisna ve muafiyetleri en aza indirme ve bireysel girişimcileri kurumsallaşmaya yönlendirme gibi politikalar uygularken aynı zamanda kurumlar vergisi gelirlerinin aşınmasına yol açan en önemli nedenlerden biri olan yolsuzlukları da en aza indirme gayretinde olmalıdır. Yolsuzlukların hemen hemen tüm ülkelerde ortaya çıktığı ve topluma ek maliyetler yüklediği bilinmektedir. Kamu otoritesi açısından en önemli sorunlardan biri yolsuzluğun vergi gelirlerinde azalmaya yol açmasıdır. Literatürde bu görüşü destekleyen birçok çalışma (Ghura, 1998; Tanzi, 1998; Thoron, 2008; Kubatova ve Rihova, 2009; Monteiro vd. 2011; Dökmen, 2012) vardır. Yolsuzluğun ortaya çıkardığı vergi gelirlerindeki bu negatif etkiler küreselleşme ile birlikte uluslararası bir boyut kazanmış ve bu sorunun ortadan kaldırılabilmesi için uluslar üstü bir çabayı gerekli kılmıştır. Bu noktada OECD, Avrupa Birliği, Birleşmiş Milletler, Dünya Bankası ve IMF gibi kuruluşlar yolsuzluğun negatif etkilerinin azaltılması için birtakım uluslararası çalışmalar yürütmektedir.

Bu çalışmanın amacı, yolsuzluğun kurumlar vergisi gelirleri üzerindeki etkisinin ekonometrik analiz ile tespit edilmesidir. Her ne kadar literatürde vergi gelirleri ve yolsuzluk ilişkisini inceleyen çalışmalar bulunsun da kurumlar vergisi özelinde konuyu araştıran çalışmalar nispeten daha azdır. Bu doğrultuda çalışmada öncelikle OECD ülkelerinde kurumlar vergisinin gelir ve oran bakımından gelişimi incelenmiş, daha sonrasında kurumlar vergisi gelirlerinin azalmasında etkili bir faktör olan yolsuzluk kavramının genel çerçevesi çizilmiştir. Çalışmanın son

bölümünde ise OECD ülkelerinde yolsuzluğun kurumlar vergisi gelirleri üzerindeki etkisi sistem Genelleştirilmiş Momentler Metodu (GMM) yöntemi ile analiz edilmiştir.

1. OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisine Genel Bir Bakış

Çalışmanın bu bölümünde, OECD ülkelerinde kurumlar vergisi oranlarının ve kurumlar vergisi gelirlerinin yıllar itibarıyla gelişim seyri ortaya konmuştur.

1.1. Kurumlar Vergisi Oranlarının Gelişimi

Kurumlar vergisi öncelikli olarak 20'nci yüzyılın başlarında uygulanmıştır. 1910 yılında eyalet vergisi olarak A.B.D. ve Almanya'da uygulanmaya başlanan kurumlar vergisi, Birinci Dünya Savaşı sırasında merkezi idare vergisi olarak uygulanmış ve bu uygulama tüm dünyada giderek yaygınlaşmıştır (Öncel, 2005:2). Savaş sonrası dönemde finansman kaynağı olarak kullanılan kurumlar vergisi ilerleyen yıllarda ülkelerin çağdaş vergi sistemlerinde önemli bir unsur haline gelmiştir.

Değişen ve gelişen ekonomik koşulların gereği olarak kurumlar vergisi oranları günün şartlarına göre değişiklik göstermiş ve ülkelerin finansman ihtiyacına göre oranlar yeniden düzenlenmiştir. Özellikle küreselleşme ile birlikte sermaye hareketliliğinin artması uluslararası vergi rekabeti olgusunu gündeme getirmiş, ülkeler rekabet güçlerini artırabilmek ve sermaye birikimi yetersizliğini ortadan kaldırmak için kurumlar vergisi oranlarını düşürme yoluna gitmişlerdir. Bu faktörlerin yanı sıra ülkelerin içinde bulunduğu olumsuz ekonomik konjonktür ile mücadelede kullanılabilecek bir politika aracı haline de gelmiştir.

Tablo 1: OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Oranları 1996-2010 (GSYH'nin %'si)

Ülkeler	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Avusturya	34	34	34	34	34	34	34	34	34	25	25	25	25	25	25
Belçika	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	34	34	34	34	34	34	34	34
Çek C.	39	39	35	35	31	31	31	31	28	26	24	24	21	20	19
Danimarka	34	34	34	32	32	30	30	30	30	28	28	25	25	25	25
Finlandiya	28	28	28	28	29	29	29	29	29	26	26	26	26	26	26
Fransa	36,7	41,7	41,7	40,0	37,8	36,4	35,4	35,4	35,4	35,0	34,4	34,4	34,4	34,4	34,4
Almanya	48,4	48,4	47,5	42,2	42,2	26,4	26,4	28	26,4	26,4	26,4	26,4	15,8	15,8	15,8
Macaristan	18	18	18	18	18	18	18	18	16	16	17	20	20	20	19
İtalya	53,2	53,2	37	37	37	36	36	34	33	33	33	33	27,5	27,5	27,5
Hollanda	35	35	35	35	35	35	34,5	34,5	34,5	31,5	29,6	25,5	25,5	25,5	25,5
Polonya	40	38	36	34	30	28	28	27	19	19	19	19	19	19	19
Portekiz	36	34	34	34	32	32	30	30	25	25	25	25	25	25	25
İsveç	28	28	28	28	28	28	28	28	28	28	28	28	28	26,3	26,3
İsviçre	9,8	9,8	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
İngiltere	33	31	31	30	30	30	30	30	30	30	30	30	28	28	28
A.B.D.	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35

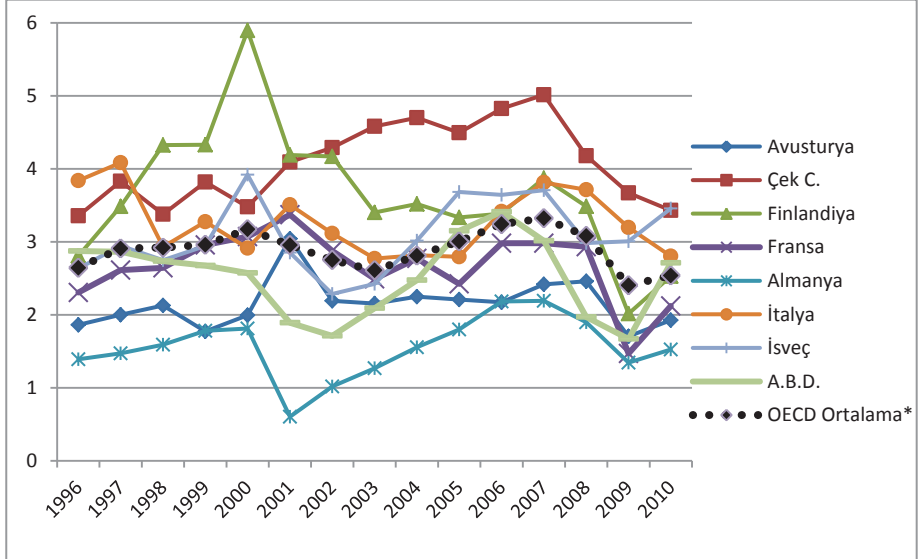
Kaynak: OECD, 2012a.

Tablo 1’de, OECD ülkelerinde kurumlar vergisi oranlarının 1996-2010 yılları arasındaki değişimi gösterilmektedir. Yıllar itibarıyla bakıldığında dikkat çeken noktalardan biri birçok ülkede kurumlar vergisi oranının düşme eğiliminde olmasıdır. 1996 yılından 2010 yılına kadar oran bazında sabit kalan tek ülke A.B.D.’dir. Bunun yanında özellikle Almanya’da 1996 yılında %48,4 olan kurumlar vergisi oranı 2010 yılına gelindiğinde %15,8’e kadar gerilemiştir. Aynı yıllar içinde İtalya’da da %53,2 olan kurumlar vergisi oranının 2010 yılına bakıldığında %27,5’e kadar gerilediği görülmektedir. Uygulanan oranlar dikkate alındığında ise 2010 yılı içerisinde %8,5 ile en düşük oranı uygulayan ülke İsviçre olup, kurumlar vergisi oranının en yüksek olduğu ülkenin %35’lik oranla A.B.D. olduğu görülmektedir.

1.2. Kurumlar Vergisi Gelirlerinin Gelişimi

OECD ülkelerinde kurumlar vergisi gelirlerindeki artış, kurumlar vergisi oranlarındaki düşüşe rağmen ülkelerin GSYH ve diğer vergi gelirlerindeki artıştan daha fazla olmuştur. Kurumlar vergisi gelirlerindeki bu artışı ortaya çıkaran bazı faktörler bulunmaktadır. Bu faktörlerden ilki vergi tabanının genişlemesi, amortisman indirimlerinin kısıtlanması ve istisna ve muafiyet gibi özel vergi uygulamalarından vazgeçilmesidir. Diğer bir etken ise firma kârlılığında yaşanan değişimlerdir. Firmaların kârlılığının artması, kurumlar vergisi gelirlerinin de artmasına yol açmıştır. Düşük oran uygulayan ülkelerde kurumlar vergisi gelirlerinin artması ise mobil hale gelen sermayenin yüksek oran uygulayan ülkelere düşük vergi oranı uygulayan ülkelere kaymasıdır. Son olarak kurumlar vergisi gelirlerinin artışında muhtemel bir etken, kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesinden sonra kurumsallaşma oranının artması ve bunun neticesinde kurumlar vergisi mükelleflerinin çoğalmasındır (OECD, 2007:34).

Tablo 2: OECD Ülkelerinde Kurumlar Vergisi Gelirleri 1996-2010 (GSYH’nin%’si)



Kaynak: OECD (2012b). *, Analizde kullanılan 16 OECD üyesi ülkenin kurumlar vergisi gelirlerinin GSYH içerisindeki ortalama payını göstermektedir.

Tablo 2’de, OECD ülkelerinde kurumlar vergisi gelirlerinin 1996-2010 yılları arasında GSYH içindeki oranları gösterilmektedir. Genel olarak bakıldığında ülkelerdeki kurumlar vergisi gelirleri dalgalı bir seyir izlemektedir. 1996-2010 yılları arasında kurumlar vergisi gelirlerinin GSYH içindeki payının ortalama olarak %3 düzeyinde olduğu görülmektedir. 2002 ve 2003 yıllarına bakıldığında kurumlar vergisi gelirlerinde hemen hemen tüm ülkelerde düşüş gözlenmektedir. Bu düşüşün nedeni 2001 yılında dünya genelinde yaşanan küresel ekonomik krizin kurumlar vergisi gelirlerine yansması şeklinde yorumlanabilir. Özellikle aynı yıl bu düşüşün Almanya, Finlandiya ve İsveç’te daha sert yaşandığı görülmektedir. 2001 yılından sonra kurumlar vergisi gelirlerinde bir toparlanma görülmekte olup, bu süreçte özellikle Almanya’nın vergi oranı indiriminden sonra kurumlar vergisi gelirlerinde ciddi bir artış yaşanmıştır. 2004 yılından itibaren kurumlar vergisi gelirlerinde genel bir artış gözlemlenmekte olup bu artış, 2008 yılında yaşanan ekonomik kriz ile birlikte düşüşe geçmiştir. 2010 yılında ise OECD ülkelerinde kurumlar vergisi gelirleri yeniden bir artış eğilimine girmiştir.

2. Yolsuzluk-Vergi Gelirleri İlişkisi ve Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri

Çalışmanın bu bölümünde, yolsuzluklar ile vergi gelirleri arasındaki ilişki incelenmiş olup, bu ilişkinin kurulduğu literatürde yer alan çalışmalardan bahsedilmiştir. Daha sonra ise yolsuzluğun önlenmesine yönelik uluslararası kuruluşların yaptığı çalışmalar hakkında bilgi verilmiştir.

2.1. Yolsuzluk-Vergi Gelirleri İlişkisi

Yolsuzluk kavramı en basit anlatımla özellikle kamu görevlilerinin kişisel çıkar sağlamak amacıyla kendilerine verilen kamu görevini kötü bir şekilde ve hukuka aykırı olarak kullanmasıdır. Bu tanımlama, yolsuzluğun genel hatlarını belirlemiş olsa da herkes tarafından tam manasıyla kabul görmüş bir açıklama değildir. Yolsuzluk kavramının herkes tarafından kabul görmesi toplumların değer yargılarının aynı ortak paydada buluşması ile mümkün olabilmektedir (Tosun, 2001:4).

Toplumdaki değer yargıları birtakım farklılıklar gösterse de zimmet, rüşvet, görev ve yetkinin kötü amaçlar için kullanılması gibi toplumsal tepki çeken eylemler haksız rekabet ve kazanç sağlanmasına neden olduğu için tüm toplumlar tarafından yolsuzluğa yol açan etmenler olarak kabul edilmektedir (Cingi, 1994:3).

Yolsuzluk eylemlerinin ortaya çıkma ve gerçekleştirilme biçimi farklılıklar gösterse de toplumda ortaya çıkardığı etki negatif yönlü olmaktadır. Toplumda ortaya çıkan bu olumsuzluk bireylere ve bireylerden oluşan kurum ve kuruluşlara da özellikle gelir dağılımı, enflasyon, mali istikrar ve büyüme hızı gibi çeşitli ekonomik göstergeler açısından bazı önemli maliyetler yüklemektedir (Dökmen, 2012:1).

Yolsuzluğa neden olan etkenleri iki şekilde ayrıma tabi tutmak mümkündür. Bu ayrım yolsuzluğa doğrudan etkide bulunan faktörler ve yolsuzluğa dolaylı yönde etkide bulunan faktörlerdir. İlk grupta bulunan faktörler regülasyon ve onaylar, vergileme, harcama kararları, mal ve hizmetlerin piyasa fiyatı altında sunulması, diğer ihtiyari kararlar ve siyasi partilerin finansmanıdır. Yolsuzluğa dolaylı yönde etkileyen faktörler ise bürokrasinin kalitesi, kamu sektörü ücret düzeyi, ceza sistemleri, kurumsal kontroller, kurallar, kanunlar ve kanuni süreçlerin şeffaflığıdır (Tanzi, 1998:563).

Yolsuzluğun ekonomik hayata yüklediği en önemli maliyetlerden biri vergi gelirlerinde gerçekleşen azalmadır. Kamu harcamalarının ana kaynağı olan bu gelirlerin yolsuzluk nedeni ile azalması kamu otoritesi tarafından yapılması gereken harcamaların seyrini de değiştirmektedir. Harcamalar için yeterli finansman kaynağının olmaması, yapılması gereken kamu yatırımlarını sekteye uğratmaktadır. Kamu harcama düzeninin bozulması sonucunda da toplumsal refahın azalması ön plana çıkmaktadır. Yolsuzlukların bu olumsuz etkileri sonucunda kamu otoritesi tarafından sunulan mal ve hizmetlerin verimliliği ve çeşitliliği de azalmaktadır. Bu azalma ise yine bireyler üzerinde olumsuz bir baskıya neden olmaktadır (Bağdigen ve Tuncer, 2004:169).

Literatürde bu görüşleri destekleyecek birçok çalışma yapılmıştır. Ghura (1998), ekonomi politikaları ve yolsuzluk seviyesinin vergi gelirleri ve GSYH oranlarını ne şekilde etkilediğine yönelik yaptığı analizde yolsuzluk oranlarının artmasının vergi gelirlerinin GSYH oranını düşürdüğünü ortaya koymuştur. Tanzi (1998) yaptığı çalışmada, yolsuzluğun vergi gelirleri üzerinde etkisinin olduğunu ve özellikle yatırımlar üzerinde negatif etkiler yarattığını, aynı zamanda GSYH, ücret değişkenleri ve artan kamu maliyetlerinin de bütçe açığına yol açarak bireylerin refah düzeyini azalttığını ortaya koymuştur. Tanzi ve Davoodi (2000), yolsuzluğun devletin toplam vergi gelirleri üzerinde etkisinin olduğunu, aynı zamanda yolsuzluğun toplam vergi gelirleri içinde bulunan dolaylı vergilere oranla dolaysız vergiler üzerinde daha fazla negatif etkiye sahip olduğunu ortaya koymuştur. Bağdigen ve Beşkaya (2005), Türkiye’de 1980-2001 dönemi için yolsuzluğun kamu gelirleri üzerindeki etkisini araştırdıkları regresyon analizinde yüksek düzeyde yolsuzluğun vergi gelirlerini özellikle de dolaysız vergi gelirlerini azalttığı sonucuna ulaşmışlardır.

Imam ve Jacobs (2007), yolsuzlukların değişik vergi türlerinde geliri azaltıcı etkisi olduğunu ortaya koymuş, aynı zamanda hükümetlerin vergi gelirlerini artırmaya ihtiyaçları olduğunda bunun yolsuzlukları minimize ederek gerçekleştirilebileceğini belirtmiştir. Beşkaya ve Bağdigen (2008), yaptıkları analiz sonucunda yolsuzluk oranlarındaki 1 puan artışın (azalış), kamu gelirlerinde %1’lik bir azalışa (artışa) neden olduğunu belirlemiştir. Oral ve Sayın (2009), yolsuzluğun verginin tabana yayılmasını engellemek suretiyle az sayıda mükelleften yüksek oranda vergi toplanmasına neden olduğu için toplumda adalet duygusunu zedelediği görüşünü ortaya koymuştur.

Potanlar vd. (2010), yolsuzluk ile vergi gelirleri arasında pozitif yönlü bir etkinin var olduğunu istatistiksel olarak ortaya koymuştur. Ajaz ve Ahmad (2010), vergi gelirlerini etkileyen faktörleri kurumsal (yolsuzluk ve yönetim) ve yapısal faktörler (kişi başına düşen gelir, sanayi ve tarım sektörünün GSYH içindeki payı, enflasyon ve dışa açıklık) olarak iki şekilde ele almıştır. Yapılan analiz sonucunda, kurumsal faktörlerden biri olan yolsuzluğun artmasının toplam vergi gelirlerini azalttığı ortaya çıkmıştır. Dökmen (2012) yaptığı çalışmada, yolsuzlukların vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilediği, vergi tabanını daralttığı ve vergi matrahının olması gerekenden daha düşük düzeyde kalmasına neden olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Ekonomik alanda yolsuzluklar ile kamu gelirleri arasındaki ilişki önem arz etmektedir. Kamu gelirlerini azaltan faktörlerin ortaya çıkarılması kamu harcama stratejilerinin oluşturulmasına yardımcı olmaktadır. Bu noktada, yolsuzlukların kamu gelirlerine olan etkisinin net bir şekilde ortaya konulması gerekmektedir.

Ancak yolsuzlukların taraflarının o toplumda yaşayan bireyler ile aynı şekilde kamu görevlisi olarak görev yapan bireyler olduğu noktasından hareket edildiğinde bu ilişkinin net bir biçimde ortaya konulması zorlaşmaktadır (Bağdigen ve Dökmen, 2006:60).

2.2. Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri

Yolsuzluk kavramını ortaya koyduktan sonra yapılması gereken şey bu olumsuz durumun nasıl ortadan kaldırılacağını belirlemektir. Yolsuzluğun oluşmasında birey tek başına etkili iken yolsuzluğu bertaraf etmede bireyler tek başına yeterli olamazlar. Bunun nedeni yolsuzluğun etkilerinin tüm topluma yayılması ve ortaya çıkardığı maliyetin giderek artmasıdır. Yolsuzluğun etkilerinin ortadan kaldırılması, toplumun tümünün gayreti ve kamu kaynakları ile maliyetin karşılanması gerekliliğini doğurmaktadır. Aynı zamanda küreselleşme ile birlikte ülkeler arası iletişimin ve sermaye hareketliliğinin artması yolsuzluk olgusunu uluslararası bir platforma taşımaktadır. Yaşanan yolsuzlukların etkilerinin o ülkenin sınırlarını aşması bu sorunların uluslararası bir mücadele ile çözülmesini gerektirmektedir (Çelen, 2007:23).

1994 yılından itibaren yolsuzluğa karşı mücadele etmek amacıyla küresel çapta Dünya Bankası, Avrupa Birliği, OECD, Birleşmiş Milletler ve IMF gibi uluslararası kuruluşlar bazı çalışmalar yapmaya başlamışlardır. Bu çalışmaların öncülüğünü OECD tarafından oluşturulan Rüşvet Üzerine Çalışma Grubu yapmıştır. Bu Grubun yapmış olduğu çalışmanın genel kapsamı rüşvetin suç kapsamına alınması ve vergi indirimi konusu dışına çıkarılmasıdır (TMMOB, 2007:84).

Dünya Bankasının yolsuzluğu önlemeye yönelik politikaları, finanse edilen projeleri yolsuzluktan korumak, yolsuzlukla mücadelede ülkelere yardım etmek, yolsuzluklara karşı uluslararası çabaları desteklemek, banka tarafından sağlanan kredi ve yapılan yardımlarda yolsuzlukları dikkate almak gibi unsurlardan oluşmaktadır (World Bank, 1997:35-38).

Avrupa Birliği Mali Çıkarlarının Korunmasına Dair Sözleşme düzenlemesi yolsuzlukla mücadele kapsamında atılan ilk adımlardan biridir. Bu Sözleşme ile Avrupa Birliği üyesi ülkelerin rüşvetin cezalandırılmasına yönelik yaptırımlarının etkili bir şekilde düzenlenmesi amaçlanmıştır. Yapılan bu düzenleme daha sonraki yıllarda kapsamı geliştirilerek Yolsuzlukla Mücadele Sözleşmesi olarak yeniden kabul edilmiştir. Bu yeni Sözleşme ile hem üye ülkelerdeki hükümet görevlilerinin hem de Avrupa Birliğindeki bazı organlarda görev alan kişilerin rüşvet almasını önlemek için rüşvet suçunun cezalandırılması amaçlanmıştır (Başak, 2008:95).

IMF yolsuzlukla mücadele kapsamında öncelikli olarak borç ilişkisine girdiği ülkelere bazı ekonomik ve politik yaptırımlar öne sürmekte ve bu yaptırımların etkisi ile yolsuzluğun azaltılabileceğini öngörmektedir. Aynı zamanda küresel anlamda yolsuzluk ile mücadele için bazı proje ve çalışmalar da ortaya koymaktadır. Bu çalışmalardan en dikkat çeken Mali Saydamlık ve İyi Uygulamalar Tüzüğüdür. Bu çalışma ile özellikle kamu kesiminde yaşanan yolsuzlukların önüne geçilmesi hedeflenmektedir (Oral, 2011:169).

OECD, yolsuzluğun ortadan kaldırılabilmesi için uzun süredir çaba göstermektedir. Bu çabaların başında, yolsuzluğu önleyici projeler ve aynı zamanda yolsuzluk ile mücadele algısını topluma yaymak için kamu platformunu aydınlatıcı yayınlara ağırlık verilmesi gelmektedir. Bunun bir diğer gayesi, mali şeffaflık ve hesap verme sorumluluğunu kamu kesimine yerleştirmektir. Bu noktada toplumun

bilinçlendirilmesi amaçlanmış ve yolsuzlukla mücadelede ortak hareket etme duygusunun ortaya çıkarılmasına çalışılmıştır. Yapılan çalışmalarda diğer bir amaç ise uluslararası ticari faaliyetlerde yolsuzluğu ortadan kaldırarak ülkelerin rekabet güçlerinin ön plana çıktığı bir ortam oluşturma gayretidir (Karakaş ve Çak, 2007:87).

Yolsuzluğa Karşı Birleşmiş Milletler Sözleşmesi yolsuzlukla mücadele konusunda ortaya konulmuş bir diğer önemli çalışmadır. Genel çerçeveye bakıldığında yapılan çalışmanın amacı, özellikle kamu kesimin şeffaf hale getirilmesi ve kamu otoritesine hesap verme sorumluluğunun yerleştirilmesidir. Bu noktadan hareketle kamu kesimi tarafından gerçekleştirilen harcamaların içeriği, yapılan ihalelerin süreçleri ve yargı birimlerindeki yolsuzlukların giderilmesi için şeffaflık önemli bir rol oynamaktadır. Ayrıca Birleşmiş Milletler tarafından yürürlüğe konulan bu Sözleşme ile yapılan düzenlemelerin denetlenebilmesi için hukuki altyapının da tamamlanmış olması gerekmektedir (Başak, 2008:97).

Yolsuzluklara karşı girişilen mücadelelerde en önemli unsurların başında birey gelmektedir. Bireylerin bu konuda bilinçlendirilmesi yolsuzlukların önüne geçilmesinde önemli bir etken olarak ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda vergi bilincinin geliştirilmesi, hükümetler tarafından gelir dağılımında adalet olgusunu ön plana çıkaran politikalar yürütülmesi, vergilemede adaletin sağlanması gibi unsurlar ile bu unsurların sivil toplum kuruluşları ve medya tarafından yapılan destekleyici programlar vasıtasıyla halkın bilinçlendirilmesi önem arz etmektedir.

Yolsuzluklara karşı girişilen mücadelelerde önemli unsurların başında birey gelmektedir. Etkin bir mücadelenin ortaya konulabilmesi için bireyleri gönüllü olarak vergi ödemeye veya ödememeye yönelten sosyal ve psikolojik faktörlerin neler olduğunun ortaya konulması gereklidir. İnsan doğasından hareketle bireyler faydalarını maksimize, maliyetlerini ise minimize etme çabasındadır. Vergiler bu noktada bireyler açısından bir yük olarak algılanabilmektedir. Dolayısıyla bireyler mümkün olduğu ölçüde daha az vergi ödemeye ya da hiç ödememeye yönelik davranışlar sergilemeye yönelmektedir. Sergilenen bu davranışların bir diğer gerekçesi ise psikolojik algılamadır. Psikolojik algılamalar bireylerin ödeme gücü, vergi yükünü hissetme dereceleri, vergilemede adalet ve eşitlik, vergilerin harcandığı yerler konusundaki algılamalar ve kamu hizmetlerinden yararlanma düzeyi gibi faktörlerden oluşmaktadır (Aktan, 2006:123-131; Aktan ve Çoban, 2006:137-143).

3. Analiz

3.1. Literatür incelemesi

Literatürde toplam vergi gelirleri ile yolsuzluk ilişkisini inceleyen çalışmalar bulunmakla birlikte farklı vergi gelirlerinin yolsuzlukla ilişkisini inceleyen çalışmalar az sayıdadır. Özellikle her vergi türünün belirleyenlerinin farklı olması ve bu söz konusu belirleyenlere ilişkin verilerin kısıtlı olmasının böyle bir durumun ortaya çıkmasında etkili bir faktör olduğu söylenebilir.

Tanzi ve Davoodi (2000), seksen altı ülkenin 1980-1997 yılları arasındaki verileri ile yaptığı analizde, yolsuzluğun çeşitli vergi gelirleri üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Yaptıkları analiz sonuçlarına göre yüksek düzeyde yolsuzluğun katma değer vergisi, gelir vergisi, kurumlar vergisi, emlak vergisi ve sosyal güvenlik prim gelirlerini azalttığı sonucuna ulaşılmıştır.

Imam ve Jacobs (2007), Orta Doğu ülkelerinde çeşitli vergi gelirleri ile yolsuzluk arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. 1990-2003 yılları arasında on iki ülkenin verilerini kullanarak yaptıkları sistem GMM analizinde kurumlar vergisi, servet vergisi, tüketim vergileri, ihracat vergileri, özel tüketim vergisi gibi çeşitli vergi gelirlerini ele almışlardır. Kişi başı geliri, tarım sektörünün GSYH içerisindeki payını, enflasyon oranını, dışa açıklık ve yolsuzluğu ise bağımsız değişkenler olarak kullanmışlardır. Yaptıkları analiz sonuçlarına göre yolsuzluğun çeşitli vergi gelirleri üzerinde farklı etkilere sahip olduğu ortaya çıkmıştır. Yolsuzluğun azaltılmasının özellikle dış ticaret vergileri üzerinde pozitif etkiye sahip olduğunu ve ele alınan ülkelerde dış ticaretin önemine vurgu yaparak gümrük idarelerinde profesyonel bireylerin istihdam edilmesiyle uluslararası kontrol sisteminin geliştirilmesini önermişlerdir. Bununla birlikte kurumlar, gelir, kârlar ve sermaye kazançlarından elde edilen vergi gelirleri ile yolsuzluk arasında olumsuz bir ilişki elde edilmiştir.

Thorton'un (2008) elli üç Orta Doğu ve Afrika ekonomisinin 1984-2001 dönemine ait verileri ile yapmış olduğu regresyon analizi sonuçlarına göre gelir ve kurumlar vergisi gelirleri ile yolsuzluk arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir. Thorton bu durumu, bu tür vergilerde vergi otoritesi ile bireyler arasında dolaylı vergilere kıyasla daha az etkileşim olmasına bağlamıştır. Başka bir ifadeyle yolsuzluğun daha çok dolaylı vergi gelirleri üzerinde etkili olduğunu ifade etmiştir.

Kubatova ve Rihova (2009), 1980-2006 yılları arasında OECD ülkelerinde kurumlar vergisi ve yolsuzluk ilişkisini incelemiştir. Yapılan analiz sonucuna göre yolsuzluğun var olduğu ekonomik bir çevrede kurumlar vergisi gelirlerinin daha düşük düzeyde olacağı sonucuna ulaşmışlardır.

Monteiro vd. (2011), 1998-2009 dönemi için yirmi yedi Avrupa Birliği ülkesi için uygulanabilir genelleştirilmiş en küçük kareler yöntemi ile yolsuzluk ve kurumlar vergisi arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Analiz sonucuna göre yolsuzluğun kurumlar vergisi gelirleri üzerinde azaltıcı bir etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.

3.2. Metodolojiye İlişkin Teorik Açıklamalar

3.2.1. Birim Kök Testleri

Sahte regresyon problemi zaman serilerinde olduğu gibi (Granger ve Newbold, 1974) panel veriler ile yapılan analizlerde de karşılaşılabilen bir sorundur (Kao, 1999). Serilerin durağan bir yapıda olmaması böyle bir soruna yol açmaktadır. Panel verisinin durağanlığının araştırılması eldeki veriler ile yapılabilecek analizin seçiminde bir ön bilgi verebileceği gibi güvenilir tahminler elde etmeye de yardımcı olur. Kullanılan panel verisinin durağanlıkları literatürde yaygın olarak kullanılan Levin, Lin ve Chu-LLC (2002) ve Im, Pesaran ve Shin-IPS (2003) tarafından geliştirilen panel birim kök testleri ile araştırılmıştır.

LLC Birim Kök Testi:

LLC birim kök testi, ADF regresyon modeline dayanmaktadır. Testte y_{it} panel verisinin stokastik bir süreç izlediği kabul edilmektedir. $i=1, \dots, N$ yatay kesitleri ve $t=1, \dots, T$ zaman boyutunu temsil etmektedir. Panel veride yer alan yatay kesitlerin özdeş birinci derece kısmi otokorelasyona (first-order partial autocorrelation) sahip olduğu varsayımı altında LLC testinin dayandığı temel model şu şekildedir (Levin vd., 2002:4-5):

$$\Delta y_{it} = \delta y_{it-1} + \sum_{l=1}^{p_i} \theta_{il} \Delta y_{it-l} + \alpha_{mi} d_{mt} + \varepsilon_{it}, \quad m=1,2,3 \quad (1)$$

Denklemdaki d_{mt} deterministik değişkenler vektörünü, α_{mi} ise belirli model için ($m=1,2,3$) katsayılar vektörünü göstermektedir. Burada p_i gecikme uzunluğu bilinmediğinden LLC testinin yapılabilmesi için üç aşamalı bir prosedür önerilmiştir. Buna göre birinci aşamada panelin her bir yatay kesiti için ADF regresyonları yapılır. İkinci aşamada, uzun dönemli standart sapmanın kısa dönemli standart sapmaya oranı tahmin edilir. Son aşamada ise panel test istatistikleri hesaplanır.

Elde edilen test istatistikleriyle $H_0: \delta = 0$ (her bir yatay kesite ait zaman serisinde birim kök vardır) şeklindeki sıfır hipotezi karşısında $H_1: \delta < 0$ (her bir yatay kesite ait zaman serisi durağandır) alternatif hipotez değerlendirilir. LLC testinde sabitsiz, sabitli, sabitli ve trendli olmak üzere üç farklı model kullanılabilir.

IPS Panel Birim Kök Testi:

Im, Pesaran ve Shin-IPS (2003), yatay kesitler arasındaki heterojenliğe izin veren bir test geliştirmiştir. IPS testinde kullanılan bireysel sabitli ve trendsiz model aşağıdaki şekildedir:

$$\Delta y_{i,t} = \alpha_i + \rho_i y_{i,t-1} + \sum_{j=1}^{p_i} \beta_{i,j} \Delta y_{i,t-j} + \varepsilon_{i,t} \quad (2)$$

$i=1, \dots, N, t=1, \dots, T.$

IPS testi için kurulan sıfır hipotezi $H_0: \rho_i = 0$ (bütün i 'lerde birim kök vardır) şeklinde iken alternatif hipotez $H_1: \rho_i < 0$ (en az bir i için) şeklindedir. Sıfır hipotezinin testinde ise t_{bar} istatistiğinden faydalanılmaktadır. IPS testinde, N sayıdaki yatay kesitler için ayrı ayrı birim kök testi hesaplanmakta ve t_{bar} istatistiği bunların bireysel ADF istatistiğinin basit ortalaması olarak tanımlanmaktadır. t_{bar} istatistiğinin hesaplanmasında aşağıdaki formül kullanılmaktadır:

$$t_{\text{bar}_{NT}} = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N t_{iT} \quad (3)$$

t_{bar} istatistiğinin standartlaştırılması için ise iki farklı çözüm önerilmektedir.

Bunlar;

$$Z_{t_{\text{bar}}} = \frac{\sqrt{N}\{t_{\text{bar}_{NT}} - E(t_T)\}}{\sqrt{\text{Var}(t_T)}} \quad (4)$$

$$W_{t_{\text{bar}}} = \frac{\sqrt{N}\{t_{\text{bar}_{NT}} - \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N E[t_{iT}(p_i, 0) | \rho_i = 0]\}}{\sqrt{\frac{1}{N} \sum_{i=1}^N \text{Var}[t_{iT}(p_i, 0) | \rho_i = 0]}} \xrightarrow{T, N \rightarrow \infty} N(0, 1) \quad (5)$$

$W_{t_{\text{bar}}}$ istatistiği $Z_{t_{\text{bar}}}$ istatistiğine göre küçük örneklemelerde daha iyi sonuçlar vermektedir (Hurlin ve Mignon, 2006). LLC testinde sabitsiz, sabitli, sabitli ve trendli olmak üzere üç farklı model kullanılabilir.

3.2.2. Sistem GMM Tahmin Yöntemi

Yolsuzluğun kurumlar vergisi geliri üzerindeki etkisi dinamik bir model çerçevesinde analiz edilmiştir. Modelde bağımlı değişkenin gecikmeli değeri bağımsız değişken olarak yer almıştır.

$$CORTAX_{it} = \delta CORTAX_{it-1} + \beta_{it} Z_{it} + \mu_i + \lambda_t + \varepsilon_{it} \quad (6)$$

$t=1, \dots, T, i=1, \dots, N$

Denklemden Z , ele alınan kontrol değişkenleri (Gdpgr, Cpi, Vadingdp, Profitrate, Unemp, Fdi, Expgrow, Percapita, Taxrate) vektörünü temsil etmektedir. ε_{it} hata terimini, μ_i ve λ_t ise zamana ve kesite özgü sabit etkileri göstermektedir.

Dinamik modellerin standart en küçük kareler ve genelleştirilmiş en küçük kareler yöntemleri ile tahmin edilmesi yanı sıra tutarsız sonuçların elde edilmesine yol açmaktadır. Eğer kurumlar vergisi gelirinin belirleyicileri tam olarak tespit edilemez ise kurumlar vergisi geliri üzerinde etkili olan bir değişkenin modelde yer

almaması gibi model belirsizliği (model uncertainty) sorunu ortaya çıkar. Modelde yer alan bağımsız değişkenler arasında içsellik sorunun olması ise tutarsız tahminlerin elde edilmesine sebep olur. Bu sorunu gidererek etkin tahminçiler elde etmek için Genelleştirilmiş Momentler Metoduna dayanan yeni tahminçiler önerilmiştir (Imam ve Jacobs, 2007:16; Baltagi, 2005:135-136).

Literatürde, Arellano ve Bond (1991) tarafından geliştirilen “fark GMM” ve Arellano ve Bover (1995) tarafından geliştirilen “sistem GMM” dinamik panel veri modellerinin tahmininde yaygın olarak kullanılmaktadır. Arellano-Bond tahminçisi bağımsız değişkenlerin genellikle fark dönüşümü yapıldıktan sonra GMM’yi kullanmaktadır (Roodman, 2006:1).

Fark GMM yöntemi düzey gözlemlerinin gecikmelerini araç değişkenler olarak kullanmaktadır. Sistem GMM ise düzey denklemlerini fark ve düzey olmak üzere iki sistemli denklem elde etmek için kullanır. Fark denkleminde, düzey gözlemlerinin gecikmeli değerlerini ve düzey denkleminde gecikmeli fark gözlemlerini araç değişken olarak kullanmaktadır (Mileva, 2007; Doytch ve Uctum, 2011:415). Soto (2010), küçük örneklerde sistem GMM ve fark GMM tahminçilerinin gücünü karşılaştırmıştır. Yaptığı Monte Carlo Simulasyonu ile sistem GMM’nin en düşük sapmalı ve etkin tahminci olduğunu göstermiştir. Çalışmada, sistem GMM yöntemi ile tahmin yapılmıştır.

3.3. Veri Seti ve Değişkenler

Araştırmada, analiz için kullanılacak değişkenlere erişim ve bunlara ilişkin zaman serilerinin mevcudiyeti sınırlayıcı bir faktördür. Analizde 1996-2010 yılları arasındaki on altı OECD ülkesinin verileri kullanılmıştır. Bu ülkeler Avusturya, Belçika, Çek Cumhuriyeti, Danimarka, Finlandiya, Fransa, Almanya, Macaristan, İtalya, Hollanda, Polonya, Portekiz, İsveç, İsviçre, İngiltere ve Amerika Birleşik Devletleri’dir.

Analiz için Clausing (2007)’den hareketle kurumlar vergisini etkileyen faktörler belirlenmiş, bu faktörlere yolsuzluk değişkeni eklenmiştir. Yolsuzluğun kurumlar vergisi üzerindeki etkisini kullanmak üzere seçilen değişkenler aşağıdaki gibidir.

Kurumlar Vergisi Gelirleri (Cortax): Kurumlar vergisinden elde edilen gelirlerin GSYH’ye oranlanmasıyla elde edilen % paydır.

Ekonomik Büyüme Hızı (Gdpgr): GSYH düzeyindeki % artışları göstermektedir. Ekonominin içinde bulunduğu konjonktürün etkilerini göstermek üzere modele dahil edilen ekonomik büyümenin kurumların gelirlerini ve dolayısıyla kurumlar vergisini arttırması (diğer etkenler sabitken) beklenmektedir.

Kâr Oranları (Profitrate): Şirketlerin ya da özel sektörün kâr oranlarına ilişkin herhangi bir veri seti bulunmamakla birlikte literatürde bazı çıkarsamalar yardımıyla ülkedeki şirketlerin kâr oranlarını temsilen bazı göstergeler kullanılmaktadır. Clausing (2007), OECD’nin istatistiki veri tabanında yer alan işletme fazlalığı (operating surplus) verisinin şirket kârlılığının tam bir göstergesi olmamakla birlikte kullanılabilecek mevcut en yakın değişken olduğunu ifade etmiştir. Çalışmasında, şirketlerin üretimden kaynaklanan fazlalıklarını şirketlerin oluşturduğu katma değere bölerek kâr oranlarını temsil eden bir gösterge kullanmıştır. Bu çalışmada da aynı yöntem kullanılarak kâr oranları için bir seri oluşturulmuştur. Kâr oranlarının artması kurumlar vergisi matrahında bir artışa yol açacağından kurumlar vergisi gelirlerinde de artışlara yol açacaktır.

Şirketlerin Oluşturdukları Katma Değer (Vaddingdp): Şirketlerin oluşturduğu toplam katma değer GSYH içerisindeki % payını göstermektedir. Bu değişken de kurumlar vergisi matrahını artırabileceğinden etkisinin pozitif olması beklenmektedir.

Yolsuzluk Endeksi (Cpi): Yolsuzluk algılama endeksi Uluslararası Saydamlık Örgütü (Transparency International) tarafından her yıl ülkeler bazında açıklanmaktadır. Bu endekse göre ülkelere 0 ile 10 arasında bir değer verilmekte olup, 0 değerine yakın ülkelerde yolsuzluğun daha yüksek, 10 değerine yakın olan ülkelerde ise yolsuzluğun daha az olduğu belirtilmektedir.

İşsizlik Oranı (Unemp): Toplam işgücü içerisinde işsiz olanların yüzdesidir. İşsizlik oranlarının artması bir ekonomik durgunluğa işaret ettiğinden dolayı kurumlar vergisi gelirini olumsuz yönde etkileyebilir.

Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları (Fdi): Ülkeye gelen doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının stok değerinin GSYH içerisindeki % payıdır. Ülkeye gelen doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının kurumlar vergisi gelirini pozitif yönde etkileyebileceği gibi vergi rekabeti nedeniyle söz konusu yabancı sermayeyi ülkeye çekmek için vergi oranlarında indirim politikasının tercih edilmesi negatif bir etki ortaya çıkabilir.

İhracat Artış Hızı (Expgrow): Mal ve hizmet ihracatındaki artış hızını % olarak göstermektedir. İhracat artış hızı ile kurumlar vergisi geliri arasında pozitif bir etkileşimin olması beklenmektedir.

Kişi Başına Gelir (Percapita): Satın alma gücü paritesine göre hesaplanan sabit fiyatlarla kişi başına GSYH'dir. Doğal logaritması alınarak kullanılmıştır. Kişi başına gelirdeki artışlar kurumlar vergisi gelirlerini pozitif yönde etkileyebilir.

Vergi Oranı (Tax Rate): Merkezi hükümet tarafından uygulanan kurumlar vergisi kanuni (statutory) oranlarını göstermektedir. Kurumlar vergisi gelirlerinin temel belirleyenlerinden birisi olan vergi oranlarındaki bir artış vergi gelirlerini de arttıracaktır.

Analizde kullanılan değişkenlere ilişkin veri kaynakları ise Tablo 3'de sunulmuştur.

Tablo 3: Veri Kaynakları

Değişken	Veri Kaynağı
Cortax	OECD (2012b)
Vaddingdp	
Profirate (Operating Surplus)	
Gdpgr	
Unemp	WDI (2012)
Expgrow	
Percapita	
Cpi	
Fdi	Transparency International (2011)
Tax Rate	UNCTAD (2012)
	OECD (2012a)

3.4. Analiz Sonuçları

Tablo 4'de, LLC ve IPS panel birim kök testlerine ait sonuçlar sunulmuştur.

Tablo 4: Panel Birim Kök Testi Sonuçları

Değişken	LLC		IPS	
	B. Sabitli	B. Sabitli ve Trendli	B. Sabitli	B. Sabitli ve Trendli
Cortax	-9,07***	-11,13***	-3,35***	-1,26
Gdpgr	-9,94***	-12,26***	-4,19***	-3,70***
Cpi	-7,98***	-9,26***	-2,24***	-1,13
Vaddingdp	-6,99***	-10,25***	-1,16	-1,36*
Profıtrate	-7,12***	-11,97***	-1,72**	-2,57***
Unemp	-10,18***	-9,84***	-3,98***	-0,50
Fdi	-4,45***	-12,12***	1,04	-3,92***
Expgrrow	-14,58***	-17,47***	-8,11***	-7,57***
Percapita	-8,21***	-6,56***	-3,14***	1,48

Gecikme uzunlukları akaike bilgi kriterine göre program tarafından belirlenmiştir.

***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde anlamlı olan test değerlerini göstermektedir.

LLC panel birim kök testi sonuçlarına göre hem bireysel sabitli hem de bireysel sabitli ve trendli modele göre elde edilen test istatistiklerinin tüm değişkenlerin düzeyde durağan olduğu görülmüştür. Başka bir ifadeyle birim kökün varlığına işaret eden sıfır hipotezi reddedilmiş ve serilerin düzeyde birim kök içermediğine karar verilmiştir.

IPS panel birim kök testi bireysel sabitli model sonuçlarına göre Vadingdp ve Fdi serileri hariç tüm serilerin bireysel sabitli ve trendli model sonuçlarına göre ise Cortax, Cpi, Unemp ve Percapita serileri hariç tüm serilerin durağan olduğu tespit edilmiştir.

Genel olarak serilerin bireysel sabitli ile bireysel sabitli ve trendli model sonuçları değerlendirildiğinde, LLC testine göre tüm serilerin IPS testinde ise en az bir model sonuçlarına göre serilerin durağan olduğuna karar verilmiştir.

Tablo 5: Sistem GMM Tahmin Sonuçları

Değişkenler	Katsayı	Standart Hata
Cortax ₋₁	0,752***	0,537
Gdpgr	0,047***	0,016
Taxrate	1,51***	0,437
Profıtrate	1,98***	0,601
Vaddingdp	0,019**	0,009
Unemp	-0,003	0,011
Fdi	0,0007	0,001
Expgrrow	0,013**	0,006
Percapita	-0,202***	0,059
Cpi	0,037**	0,165
Gözlem Sayısı		224
Yatay kesit sayısı		16
Wald χ^2 p değeri		0,000
Arellano-Bond Test AR(1) p değeri		0,003
Arellano-Bond Test AR(2) p değeri		0,101
Sargan Test p değeri		0,295

Not: ***, **, * sırasıyla %10, %5 ve %1 düzeyinde anlamlı olan değerlerdir.

Analiz sonuçlarına göre kurulan modelin %1 düzeyinde bir bütün olarak anlamlı olduğu (Wald chi2 p değeri<0,01) görülmektedir. Analizde kullanılan araç değişkenlerin (bağımsız değişkenlerin gecikmeli değerleri) geçerliliğini test etmek amacıyla yapılan Sargan Testine göre araç değişkenlerin geçerli olduğu (Sargan Test p değeri>0,10) ve Arellano Bond otokorelasyon testine göre ise AR(2) sürecinde otokorelasyon sorunu bulunmadığı (Arellano-Bond Test AR(2) p değeri>0,10) tespit edilmiştir.

Tahmin sonuçlarından hareketle ekonomik büyüme hızı, vergi oranı, kârlılık oranı, şirketlerin katma değeri ve ihracat artış hızı kurumlar vergisi gelirlerini beklentilere uygun olarak pozitif yönde etkilemektedir. Kişi başına gelirin ise kurumlar vergisi geliri üzerinde negatif bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. Doğrudan yabancı sermaye yatırımları ve işsizlik oranı ile kurumlar vergisi gelirleri arasında sırasıyla pozitif ve negatif bir etkileşim ortaya çıkmış olmasına rağmen söz konusu değişkenlere ait katsayılar istatistiki olarak anlamlı değildir.

Yolsuzluğun azaltılması ile kurumlar vergisi gelirleri arasında ise beklenildiği gibi pozitif ve istatistiki olarak %5 düzeyinde anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Ülkelerdeki yolsuzluğun azaltılması ya da yolsuzluk algısının azaltılması kurumlar vergisi gelirlerinde artışlara yol açmaktadır.

Sonuç

Son yıllarda yolsuzluklar hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Yerel çabalarla aşmaya çalışılan bu sorun, küreselleşme ile birlikte uluslararası bir boyut kazanmış ve bu sorun ile mücadelede yerel çabaların yetersiz kaldığı görülmüştür. Bu noktada yolsuzluk sorunuyla doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenen ülkelerin uluslar üstü bir kuruluşla birlikte hareket etmeleri gereği ortaya çıkmıştır. Dünya genelinde önemli kuruluşların yolsuzluk ile mücadele etme yönünde projeler yürütüp, bu projeler ile birlikte yolsuzluğun olumsuz etkilerini en aza indirme çabalarının olduğu görülmektedir.

Yolsuzluğun kurumlar vergisi geliri üzerindeki etkisini araştırmak amacıyla OECD ülkelerinin verileri ile yapılan sistem GMM analizine göre yolsuzluğun azaltılması ile kurumlar vergisi gelirleri arasında beklenildiği gibi pozitif ve istatistiki olarak %5 düzeyinde anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir. Bu bulgular literatürdeki diğer çalışmaları destekler niteliktedir. Ülkelerdeki yolsuzluğun azalması ya da yolsuzluk algısının azaltılması kurumlar vergisi gelirlerinde artışlara yol açmaktadır. Dolayısıyla modern vergi sistemleri içerisinde yer alan temel vergilerden biri olan kurumlar vergisi, vergi matrahı ve vergi oranı gibi temel unsurların yanında sosyoekonomik bir faktör olarak değerlendirilebilen yolsuzluk düzeyi ile de ilişkilidir. Analizde kullanılan diğer değişkenlerden kurumlar vergisi oranı, kâr oranı, ihracat artış hızı, ekonomik büyüme hızı ve kurumlar vergisi gelirinin gecikmeli değeri kurumlar vergisi gelirini olumlu yönde etkilemektedir. Söz konusu değişkenlere ilişkin katsayılarından hareketle vergi oranının ve kârlılık düzeyinin kurumlar vergisi gelirleri üzerinde diğer değişkenlere göre daha büyük bir etkiye sahip olduğu ifade edilebilir.

OECD'ye göre yolsuzluk; iyi yönetim, sürdürülebilir kalkınma ve adil bir iş ortamını tehdit eden birincil faktör olarak görülmektedir. Bununla birlikte OECD, yolsuzluğun vergi erozyonuna yol açması ve vergi politikalarının etkinliğini azaltma gibi olumsuz etkilerinden dolayı da yolsuzlukla mücadeleye ayrı bir önem

vermektedir. Yolsuzluk çoğu ülkede yaygın olarak rüşvet açısından ifade edilmektedir. Bu doğrultuda özellikle rüşvet gibi yolsuzluk ile mücadelede standartların ve ilkelerin geliştirilmesi yönünde çabalar harcanmaktadır. Bu alanda ilk somut uygulama ise 1994 yılında hazırlanan “Uluslararası Ticari İşlemlerde Rüşvetin Önlenmesi Konusundaki OECD Tavsiyeleri” adlı belgedir. Bu belge, 1997 yılında revize edilerek “Uluslararası Ticari İşlemlerde Yabancı Kamu Görevlisine Rüşvet Verilmesinin Önlenmesi Sözleşmesi” olarak kabul edilmiştir. Kapsam olarak sadece uluslararası işlemler nedeniyle karşılaşılan yabancı kamu görevlilerine rüşvet verilmesi suçunu konu alan bu sözleşmenin üye ülkelerin münferit politikalarına da katkı sağlayacağı ifade edilebilir. Sözleşmeye taraf olan bütün ülkeler ulusal mevzuatlarında yabancı kamu görevlisine rüşvet verilmesini suç olarak düzenlemek ve bu suçla mücadelede sözleşme ile getirilen hükümlere uyum sağlamak ve uygulamakla yükümlüdürler. Bu da kurumların sözleşme hükümlerine uyma zorunluluğunu ortaya çıkarmaktadır.

Günümüzde artan rekabet koşullarında sağlıklı ve istikrarlı bir kamu finansman yapısının oluşturulması için yolsuzluklar ile mücadeleye yönelik politikalar geliştirilmelidir. Etkin bir vergi sisteminin tasarlanmasında ve politikaların uygulanmasında vergi mevzuatına yönelik düzenlemelerin yanı sıra vergiye gönüllü uyumu destekleyici uygulamaların da dikkate alınması gereklidir. Bireylerde vergi bilincinin geliştirilmesi yolsuzluğun azalmasına katkı sağlayabilir. Vergiye gönüllü uyumun sağlanması ve vergi sisteminin sağlıklı bir şekilde işlemesi amacına yönelik politikaların başarısında yolsuzluğun önlenmesi de önemli bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kaynakça

- Ajaz, T. ve Ahmad, E. (2010), “The Effect of Corruption and Governance on Tax Revenues”, *The Pakistan Development Review*, 49(4), 405-417.
- Arellano, M. ve Bover, O. (1995), “Another Look at the Instrumental Variable Estimation of Error-Components Models”, *Journal of Econometrics*, 68, 29-51.
- Arellano, M. ve Bond, S. (1991), “Some Test Specification for Panel Data: Monte Carlo Evidence and an Application to Employment Equations”, *Review of Economic Studies*, 58, 277-299.
- Bağdigen, M. ve Dökmen, G. (2006), “Yolsuzluklarla Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkinin Ampirik bir Analizi: Türkiye Örneği”, *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(4), 23-38.
- Bağdigen, M. ve Beşkaya, A. (2005), “The Impact of Corruption on Government Revenues: The Turkish Case”, *Yapı Kredi Economic Review*, 16(2), 31-54.
- Bağdigen, M. ve Tunçer, M. (2004), “Yolsuzluğun Kamu Gelirleri Üzerine Etkisi: Belediye Gelirleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, *Vergi Dünyası*, 272, 168-174.
- Baltagi, B.H. (2005), “Econometric Analysis of Panel Data”, *Third Edition*, John Wiley&Sons Ltd, England.
- Başak, C. (2008), “Uluslararası Örgütlerin Yolsuzlukla Mücadeledeki Rolü”, *Polis Bilimleri Dergisi*, 10(2), 91-114.
- Beşkaya, A. ve Bağdigen, M. (2008), “The Relationship Between Corruption and Government Revenues: A Time Series Analysis of the Turkish Case, 1980-2005”, *Yapı Kredi Economic Review*, 19(1), 67-84.

- Cingi, S. (1994), "Yolsuzluk Olgusu ve Ekonomik Analizi Üzerine Notlar", *Hacettepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 12, 1-12.
- Clausing, K.A. (2007), "Corporate Tax Revenues in OECD Countries", *International Tax and Public Finance*, 14(2), 115-133.
- Çelen, M. (2007), "Yolsuzluk Ekonomisi: Kamusal Bir Kötülük Olarak Yolsuzluğun Ekonomik Analizi", *İSMMMO*, 77.
- Doytch, N. ve Uctum, M. (2011), "Does the Worldwide Shift of FDI From Manufacturing to Services Accelerate Economic Growth? A GMM Estimation Study", *Journal of International Money and Finance*, 30, 410-427.
- Dökmen, G. (2012), "Yolsuzlukların Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi: Dinamik Panel Veri Analizi", *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 13(1), 41-51.
- Ghura, D. (1998), "Tax Revenue İn Sub-Saharan Africa: Effects of Economic Policies and Corruption", *IMF Working Paper*, wp/98/135, 1-25.
- Granger, C.W.J. ve Newbold, P. (1974), "Spurious Regression in Econometrics", *Journal of Econometrics*, 2, 111-120.
- Hurlin, C. ve Mignon, V. (2006), "Second Generation Panel Unit Root Tests", http://halshs.archives-ouvertes.fr/docs/00/15/98/42/PDF/UnitRoot_Ev5.pdf (08/06/2012)
- Im, K.S., Pesaran, M.H. ve Shin, Y. (2003), "Testing for Unit Roots in Heterogeneous Panels", *Journal of Econometrics*, 115, 53-63.
- Imam, P.A. ve Jacobs, D.F. (2007), "Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East", *IMF Working Paper*, WP/07/270.
- Imam, P. ve Jacobs, D.F. (2007), "Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East", *IMF Working Paper*, WP/07/270, 1-34.
- Kao, C. (1999), "Spurious Regression and Residual-Based Tests for Cointegration in Panel Data", *Journal of Econometrics*, 90, 1-44.
- Karakaş, M. ve Çak, M. (2007), "Yolsuzlukla Mücadelede Uluslararası Kuruluşların Rolü", *Maliye Dergisi*, 153, 74-101.
- Kubatova, K. ve Rihova, L. (2009), "Factors Affecting Revenues from Corporate Tax" <http://www.icabr.com/fullpapers/Kubatova%20Kveta,%20Lucie%20Rihova%20ubatova.pdf> (08/08/2012)
- Levin, A., Lin, C. ve Shin, C.J. (2002), "Unit Root Tests in Panel Data: Asymptotic and Finite-Sample Properties", *Journal of Econometrics*, 108, 1-24.
- Mileva, E. (2007), "Using Arellano-Bond Dynamic Panel GMM Estimators in Stata", <http://www.fordham.edu/economics/mcleod/ElitzUsingArellano%E2%80%93BondGMMestimators.pdf> (12/02/2012)
- Monteiro, M.R., Brandao, E.F.M. ve Martins, F.V. (2011), "A Panel Data Econometric Study of Corporate Tax Revenue in European Union: Structural, Cyclical Business and Institutional Determinants", *FEP Working Papers*, 437.
- OECD (2007), "Tax Policy Studies Fundamental Reform of Corporate Income Tax", No.16, <http://www.oecdilibrary.org/docserver/download/fulltext/2307061e.pdf?expires=1349346371&id=id&accname=ocid53022151&checksum=7F6A2BFDAEF025E97075DFAFF9BB881D> (08/06/2012)
- OECD (2012a), "Tax Database" <http://www.oecd.org/tax/taxpolicyanalysis/oecdtaxdatabase.htm> (08/06/2012)

- OECD (2012b), “Revenue Statistics”, <http://stats.oecd.org/> (08/06/2012)
- Oral, B.G. ve Sayın, F. (2009), “Mali Yolsuzluğun Yansımaları: Türkiye İçin Eşbütünleşme Analizi”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Prof.Dr. Şerafettin Aksoy'a Armağan*, 141-176.
- Oral, B.G. (2011), “Yolsuzlukla Uluslararası Alanda Mücadele ve Türkiye’de Yolsuzlukla Mücadelenin Kurumsal Yapısı”, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 30(I), 163-192.
- Öncel, Y. (2005), “Kurumlar Vergisinde Değişim ve Uluslararası Vergi Rekabeti”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, Prof.Dr. Türcan Öncel’e Armağan*, 47,1-20.
- Potantar, K., Samimi, A.J. ve Roshan, A.R. (2010), “Corruption and Tax Revenues: New Evidence from Some Developing Countries”, *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 4(9), 4218-4222.
- Roodman, D. (2006), “How to Do Xtabond2: An Introduction to ‘Difference’ and ‘System’ GMM in Stata”, *Center for Global Development Working Paper*, 103, http://www.cgdev.org/files/11619_file_HowtoDoxtabond8_with_foreword.pdf (12/02/2012)
- Soto, M. (2010), “System GMM Estimation With a Small Sample”, <http://soto.iae-csic.org/Text%20Monte%20Carlo.pdf> (06/02/2012)
- Tanzi, V. ve Davoodi, H.R. (2000), “Corruption, Growth, and Public Finance”, *IMF Working Paper*, WP/00/182.
- Tanzi, V. (1998), "Corruption Around the World; Causes, Consequences, Scope, and Cures ", *IMF Staff Paper*, 45(4), 559-594.
- Tanzi, V. ve Davoodi, H.R. (2000), “Corruption, Growth and Public Finances”, *IMF Working Paper*, wp/00/182, 1-27.
- Thornton, J. (2008), “Corruption and the Composition of Tax Revenue in Middle East and African Economies”, *South African Journal of Economics*, 76(2), 316-320.
- TMMOB (2007), “2007 İlk Yazında Dünya ve Türkiye Ekonomisine Bakış, Bağımsız Sosyal Bilimciler 2007 Yılı Raporu”, *Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği*, Ankara.
- Tosun, U. (2001), “Yolsuzluğun Ekonomik Etkileri: Yolsuzluk ve Büyüme Arasındaki İlişki”, *Kamu Tercihi ve Anayasal İktisat Dergisi*, 4, 3-8.
- Transparency International (2011), “Corruption Perceptions Index”, <http://cpi.transparency.org/cpi2011/> (15/08/2012)
- Uluatam, Ö. (1999), *Kamu Maliyesi*, 6.Baskı, İmaj Yayıncılık, Ankara.
- UNCTAD (2012), “Foreign Direct Investment Stock”, <http://unctadstat.unctad.org/> (15/08/2012)
- WDI (2012), “World Development Indicator”, <http://data.worldbank.org/data-catalog/world-development-indicators> (15/08/2012)
- World Bank (1997), “Helping Countries Control Corruption: Causes, Consequences and Reform”, *Cambridge University Press*.