

T.C.
GAZIANTEP ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**VERGİ KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNE
YÖNELİK MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
YAKLAŞIMLARI: GAZİOSMANPAŞA İLÇESİNDE BİR
ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ENES SAİD ÖZTÜRK

Tez Danışmanı: Doç. Dr. EKREM KARA

GAZIANTEP
ARALIK 2015

T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**VERGİ KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNE
YÖNELİK MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
YAKLAŞIMLARI: GAZİOSMANPAŞA İLÇESİNDE BİR
ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ENES SAİD ÖZTÜRK

Tez Danışmanı: DOÇ. DR. EKREM KARA

GAZİANTEP
ARALIK 2015

T.C.
GAZİANTEP ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**Vergi Kayıp ve Kaçağın Önlenmesine Yönelik Muhasebe
Meslek Mensuplarının Yaklaşımları: Gaziosmanpaşa İlçesinde
Bir Araştırma**

ENES SAİD ÖZTÜRK

Tez Savunma Tarihi: 25.12.2015

Sosyal Bilimler Enstitüsü Onayı

(Prof. Dr. Hilmi BAYRAKTAR)
SBE Müdürü

Bu tezin Yüksek Lisans tezi olarak gerekli şartları sağladığını onaylarım.

(Prof. Dr. Cengiz TORAMAN)
Enstitü ABD Başkanı

Bu tez tarafımızca okunmuş, kapsamı ve niteliği açısından bir Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

(Doç. Dr. Ekrem KARA)
Tez Danışmanı

Bu tez tarafımızca okunmuş, kapsam ve niteliği açısından bir Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri:

İmzası

Prof. Dr. Cengiz TORAMAN

Doç. Dr. Ekrem KARA

Doç. Dr. Yiğit Bora ŞENYİĞİT

İmza alanları ve imzalar:

Prof. Dr. Hilmi BAYRAKTAR

Prof. Dr. Cengiz TORAMAN

Doç. Dr. Ekrem KARA

Doç. Dr. Yiğit Bora ŞENYİĞİT

ÖZET

VERGİ KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNE YÖNELİK MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ YAKLAŞIMLARI: GAZİOSMANPAŞA İLÇESİNDE BİR ARAŞTIRMA

ÖZTÜRK, Enes Said
Yüksek Lisans Tezi. İşletme
Tez Danışmanı: Doç. Dr. Ekrem KARA
Aralık 2015, 123 Sayfa

Bu çalışma, vergi kayıp ve kaçağının önlenmesine yönelik muhasebe meslek mensuplarının görüşlerine yer vermek amacıyla yapılmıştır. Araştırmanın yöntemi nicel veri analizine dayalı olarak tarama modelinde tasarlanmıştır. Bu araştırmanın evrenini İstanbul ili Gaziosmanpaşa ilçesinde bulunan muhasebe meslek mensuplarını oluşturmaktadır. İstanbul'un Gaziosmanpaşa ilçesinde toplamda 645 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır. Örneklem anakütle içinden seçilmiş araştırmaya katılmaya gönüllü 251 meslek mensubundan oluşmaktadır. Veri toplama aracı olarak anket formu kullanılmış ve kullanılan anket formu 2 bölümden oluşmuştur. İlk bölümde yazar tarafından literatür taraması yapılarak oluşturulan ve 8 çoktan seçmeli sorudan oluşan bölüm yer almaktadır. İkinci bölümde ise literatürde yer alan bir ölçek kullanılmış elde edilen veriler istatistiksel açıdan analiz edilmiştir. Nicel veri analizini yapmak için SPSS 21 paket programı kullanılmıştır. Veriler uygun kodlamalar yapılarak SPSS programına girildikten sonra demografik özelliklerin ve anket maddelerine ilişkin tanımlayıcı istatistikler için frekans, yüzde, ortalama ve standart sapma değerleri hesaplanmıştır. Yapılan çalışma sonuçları çeşitli demografik değişkenler bazında incelenmiştir Vergi kayıp kaçaklarının mevzuattan, mali nedenlerden ve muhasebe uygulamalarından kaynaklandığını düşünen katılımcıların fikrini mesleki kıdemleri, eğitim düzeyleri ve meslek profilleri etkilediği tespit edilmiştir. Yönetmelik, ekonomik, psikolojik, sosyal nedenlerden kaynaklandığını düşünen katılımcıların fikrini ise cinsiyet, mesleki kıdemleri, eğitim düzeyleri ve meslek profilleri olmak üzere tüm değişkenlerin etkilediği tespit edilmiştir.

Anahtar kelimeler: Vergi Kaybı, Vergi Kaçağı, Muhasebe Meslek Mensupları

ABSTRACT

APPROACHES OF ACCOUNTING PROFESSION MEMBERS TOWARDS TAX LOSS AND TAX EVASION: A STUDY in GAZIOSMANPASA COUNTY

ÖZTÜRK, Enes Said
Master Dissertation. Bussiness Administration
Thesis Advisor: Assoc. Prof. Dr. Ekrem KARA
December 2015, 123 Pages

This study was performed in order to state the views of accounting profession members towards preventing tax evasion and tax loss. The study was designed by using relational screening model based on quantitative and qualitative analyses. Accounting profession members in Gaziosmanpasa, ISTANBUL constituted the universe of the study. There are 645 accounting profession members residing in Gaziosmanpasa County in Istanbul. The sample was constituted by 251 profession members who volunteered participating in the study and was selected in the universe. Survey form, which consisted of 2 chapters, was utilized as a data collection tool. In the first section, there is a section consisting of 8 multiple choice questions which were composed upon doing literature review by the author. On the other hand, in the second chapter, a lot of scales present in the literature were used and the data acquired were statistically analyzed. SPSS 21 package programme was used so as to make quantitative data analysis. After entering data by doing an appropriate coding in SPSS programme, frequency, percentage, mean and standard deviation values with regard to demographic features and survey materials were calculated. Results of the study were examined on the basis of various demographic variables. It was found that the idea of the participants that tax loss and evasion result from regulation, financial reasons and accounting applications was affected by their Professional seniority, education level and profession profiles. On the other hand, it was found that that the idea of the participants that tax loss and evasion result from administrative, economical, psychological, and social reasons was affected by all variables - professional seniority, education level, profession profiles and gender.

Key Words: Tax Loss, Tax Evasion, Accounting Profession Members

ÖNSÖZ

Bu çalışma Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim dalında Yüksek Lisans tezi olarak hazırlanmıştır.

Bu çalışma ile vergi kayıp ve kaçakçılığının nedenleri ve önlenmesine yönelik muhasebe mensuplarının görüşleri İstanbul'un Gaziosmanpaşa ilçesinde araştırılarak ortaya konulmuştur. Muhasebe mensupları vergi idaresi ile mükellef arasında köprü görevi yapmaktadırlar. Sağlıklı bir vergi politikasının hayata geçirilebilmesi için muhasebe mensuplarının desteğinin sağlanması oldukça önemlidir. Ortaya çıkan araştırma sonuçları incelenerek, gerekli öneriler ile desteklenmiştir.

Bu çalışmanın ortaya konulmasında bana destek veren, bilgi, birikim ve deneyimlerinden yararlandığım danışmanım Sayın Doç. Dr. Ekrem KARA hocama ve bu çalışmanın şekillenmesinde yardımlarından dolayı Sayın Prof. Dr. Cengiz TORAMAN hocama teşekkür ederim.

İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
ABSTRACT.....	ii
ÖNSÖZ	iii
İÇİNDEKİLER	iv
TABLOLAR LİSTESİ.....	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ	ix
KISALTMALAR LİSTESİ	x

BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ

1.1.GİRİŞ	1
-----------------	---

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAYIP VE KAÇAKÇILIĞI

2.1.VERGİ KAYBI, VERGİ KAÇAĞI VE KAÇAKÇILIĞI KAVRAMLARI	3
2.1.1.Vergi Kaybı.....	3
2.1.2. Vergi Kaçağı	4
2.1.3. Vergi Kaçakçılığı	5
2.2. VERGİLERE KARŞI TEPKİLER	6
2.2.1. Vergi Kaçırma.....	6
2.2.2. Vergiden Kaçınma	7
2.2.3. Verginin Reddi (Grevi)	7
2.2.4. Verginin Telafisi (Giderilmesi).....	7
2.2.5. Vergi yansıması	8
2.3. VERGİ KAÇIRMADA BAŞVURULAN YÖNTEMLER.....	9
2.3.1.Klasik Yöntemler	9
2.3.2.Güncel Yöntemler.....	10

2.4. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ NEDENLERİ.....	12
2.4.1. Vergi Yasalarından Kaynaklanan Nedenler.....	12
2.4.2. Mali ve Ekonomik Nedenler	14
2.4.3. Sosyal Nedenler	15
2.4.4. İdari Nedenler	16
2.4.5. Psikolojik Nedenler.....	17
2.4.6. Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler.....	19
2.4.7. Vergi Mükelleflerinden Kaynaklanan Nedenler	21
2.4.8. Kayıt Dışı Ekonomiden Kaynaklanan Nedenler.....	22
2.4.9. E-Ticaretin gelişmesinden kaynaklanana sebepler	22
2.4.10. Teknoloji Eksikliği.....	23
2.5. VERGİ KAYIP VE KAÇAĞINI ÖNLEYEBİLECEK TEDBİRLER	23
2.5.1. Denetimin Etkinliğinin Arttırılması.....	25
2.5.2. Muhasebe Denetim Mesleğindeki Sorunların Giderilmesi.....	26
2.5.3. Vergi Mevzuatının Düzenlenmesi	27
2.5.4. Vergi Yönetiminin İyileştirilmesi	28
2.5.5. Vergi Ahlakının Yükseltilmesi	28
2.5.6. Vergilerin ve Vergi Kaçakçılığının Açıklanması	29
2.5.7. Vergi Affına Gerektiğinde Yer Verilmesi	29
2.5.8. Diğer Öneriler	30

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİ VE VERGİ, KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNDEKİ ROLÜ

3.1. MUHASEBE MESLEĞİNİN TANIMI.....	32
3.2. MUHASEBE MESLEK MENSUBUNUN NİTELİKLERİ.....	34
3.2.1. Kişisel Nitelikler	34
3.2.2. Mesleki Nitelikler	35
3.2.3. Meslek Bilinci ve Ahlaki Nitelikler.....	35
3.2.4. Bilgi Açısından Nitelikler	35
3.2.5. Beceri Açısından Nitelikler.....	37
3.3. MUHASEBE MESLEK MENSUBU OLMANIN ŞARTLARI	38
3.3.1. Eğitim.....	38

3.3.2.Staj	39
3.3.3.Sınav	39
3.3.4.Mesleğin Konusu	40
3.3.5.Mesleki Sorumluluk.....	40
3.3.6. Sürekli Meslek İçi Eğitim ve Gelişim.....	42
3.4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ UYMASI GEREKEN KURALLAR..	42
3.5. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUMLULUKLARI.....	43
3.6. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ İÇİN ÖNERİLER	46
3.7. VERGİ KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE ÖNEMİ.....	48
3.7.1. Vergi Mevzuatının Günün Koşullarına Uygun Hale Getirilmesi Açısından	49
3.7.2. Vergi Yönetiminin Etkinliğinin Artırılması Açısından	50
3.7.3. Vergi Yargısının Etkinliği Açısından	51
3.7.4. Kayıt Dışı İşlemlerin Önlenmesi Açısından	53
3.8. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI AÇISINDAN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI	54
3.9. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI AÇISINDAN VERGİ KAYIP KAÇAKLARININ ÖNLEMESİ İÇİN ALINACAK ÖNLEMLER.....	58

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ	62
4.2.EVREN ÖRNEKLEM.....	63
4.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI.....	64
4.4. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI	64
4.5. VERİ TOPLAMA ARAÇLARI	64
4.6. VERİ ANALİZİ.....	65
4.7. BULGULAR.....	65
4.7.1.Demografik Özelliklere İlişkin Frekans Tablolarının Yorumlanması.....	65
SONUÇ	110
KAYNAKLAR	112
ÖZGEÇMİŞ	119
EK:ANKET FORMU	120

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 4.1. Cinsiyete, Medeni Duruma ve Yaşa Göre Dağılım	66
Tablo 4.2. Mesleki Kıdem ve Eğitim Düzeyi Dağılımı	67
Tablo 4.3. Mesleki Unvan, Defter Sayısı ve Aylık Gelir Dağılımı	68
Tablo 4.4. Güvenilirlik Analizi.....	68
Tablo 4.5. Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı.....	69
Tablo 4.6. Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı .	70
Tablo 4.7. Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı	71
Tablo 4.8. Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı	72
Tablo 4.9. Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı	73
Tablo 4.10. Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı ...	74
Tablo 4.11. Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı.....	75
Tablo 4.12. Cinsiyete Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi	76
Tablo 4.13. Cinsiyete Göre Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi	77
Tablo 4.14. Cinsiyete Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	78
Tablo 4.15. Cinsiyete Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	79
Tablo 4.16. Cinsiyete Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	80
Tablo 4.17. Cinsiyete Göre Sosyal nedenler ve alınması gereken önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	82
Tablo 4.18. Cinsiyete Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	83
Tablo 4.19. Mesleki Kıdemine Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	84

Tablo 4.20. Mesleki Kıdemine Göre Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi	86
Tablo 4.21. Mesleki Kıdemine Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	89
Tablo 4.22. Mesleki Kıdemine Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	90
Tablo 4.23. Mesleki Kıdemine Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	92
Tablo 4.24. Mesleki Kıdemine Göre Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	94
Tablo 4.25. Mesleki Kıdemine Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	96
Tablo 4.26. Eğitim Düzeyine Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	98
Tablo 4.27. Eğitim Düzeyine Göre Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi	100
Tablo 4.28. Eğitim Düzeyine Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	102
Tablo 4.29. Eğitim Düzeyine Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi.....	103
Tablo 4.30. Eğitim Düzeyine Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	105
Tablo 4.31. Eğitim Düzeyine Göre Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	107
Tablo 4.32. Eğitim Düzeyine Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi	108

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1.	Verginin telafisi	8
Şekil 2.2.	Mükellef Davranışları Açısından Oran-Tutum Analizi	144



KISALTMALAR LİSTESİ

CA	: Yeminli Mali Müşavir
CPA	: Serbest Muhasebeci
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
IFAC	: Uluslar Arası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants – IFAC)
IT	: Bilgi Teknolojileri
S.M.M.M.	: Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler
T.B.M.M	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TÜBİTAK	: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
T.Ü.R.M.O.B.	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
Y.M.M.	: Yeminli Mali Müşavir

BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ

1.1. GİRİŞ

Ülkemizde kamu gelirleri içinde çok büyük bir paya sahip olan vergi gelirlerinin yeterli düzeye ulaştırılamamasının en önemli sebebi vergi kayıp ve kaçaklarıdır. Son yıllarda yapılan araştırmalarda vergi kayıp ve kaçağının oldukça yüksek seviyelere ulaştığı gözlemlenmektedir. Ekonomik kalkınma ve istikrar ile toplumsal refahın gerçekleştirilebilmesi, vergi kayıp ve kaçağının en aza indirilmesi ile mümkündür. Vergi kayıp ve kaçağı önlenemediği takdirde, vergi gelirleri yeterli düzeye ulaştırılamayacak, bu durumda devletin iktisadi ve sosyal fonksiyonlarını sağlıklı bir şekilde yerine getirmesi güçleşecektir.

Bilindiği üzere; Türk vergi sistemi temel olarak beyan esasına dayanmaktadır. Beyan esasının özü, kanunların çizdiği sınırlar içerisinde mükelleflerin kazançlarını kendilerinin vergi dairesine bildirmesidir. Ancak hiçbir mükellef ticari hayata, devlete vergi vermek amacı ile başlamaz. Temel amaç, kâr elde etmektir ve elde ettiği kârı da sürekli arttırmak yani kârını maksimize etmektir. Devlet ise egemenlik gücüne dayanarak, vergi yasaları ile mükelleflerin elde ettiği kârlardan pay istemekte, beyan esasının gereği olarak da bunu mükelleflerin kendilerinin doğru olarak beyan etmesini beklemektedir. Genel olarak gelir elde edenler bu gelirlerinin önemli bir kısmını devlete vergi olarak ödemek istemezler.

Devlet bütçesinin en önemli bölümünü oluşturan vergilerin çok büyük bir kısmının ise ticari ve sınai kuruluşların faaliyetleri sonucunda sağlandığı dikkate alınırsa, verginin ortaya çıkması sürecinde, genel ifadesi ile muhasebe mesleğinin önemli ve etkili olduğunu kabul etmek de kaçınılmazdır. Ülkemizde de kayıt dışı ekonominin ciddi boyutlara ulaşması, kayıt sisteminin geliştirilememesi vergi kayıp ve kaçağını artırmaktadır. Devlet açısından bu olumsuz gelişmeyi önlemenin pek çok yolu vardır. En etkili olanların başında muhasebecilik mesleğini icra edenler vasıtası ile bu olumsuzluğun en aza indirilmesi gerekmektedir. Bu sebeple muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp

kaçakları ile ilgili görüşleri çok önemlidir. Bu sebeple tez çalışmasında vergi kayıp ve kaçağının irdelenmesinin yanı sıra, muhasebe meslek mensuplarının görüşleri incelenmeye çalışılmıştır.

Tezin ikinci bölümünde vergi kayıp ve kaçağının ne olduğu, nedenleri ve önleyebilecek tedbirlere yer verilmiştir.

Üçüncü bölümde ise muhasebe mesleğinin tanımı yapılmış, meslek mensuplarının niteliklerine yer verilmiş ve muhasebe meslek mensupları açısından vergi kayıp kaçaklarının önlemesi için alınacak önlemlere yer verilmiştir.

Dördüncü bölümde ise meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçağı ile ilgili görüşleri anket yöntemiyle incelenmeye çalışılmıştır.

Sonuçta ise yapılan araştırma, inceleme, tespit ve değerlendirmeler neticesinde varılan yargılar, hangi sonuçlara ulaşıldığı açıklanmaya çalışılmıştır.

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAYIP VE KAÇAKÇILIĞI

Günümüzde vergi verme beyan esasına dayalı olarak yapılan ve temel ödevlerin doğrudan yükümlü veya vergi sorumlusu ya da kanuni temsilci tarafından yerine getirilen bir görevdir. Vergi sisteminin etkin olarak çalışabilmesi, bu ödevlerin öncelikle gönüllü olarak yerine getirilmesine bağlıdır. Ancak yükümlüler bu ödevleri yerine getirirken çeşitli nedenlerle zaman zaman isteksiz davranmaya yönelmekte bu durum vergi kayıp ve kaçaklarını gündeme getirmektedir. Vergi kayıp ve kaçakları devletin en fazla gelir kalemini oluşturan vergi gelirlerinde erozyona neden olan bir olgu olarak yasal veya yasal olmayan yollardan gerçekleştirilebilmektedir.

2.1.VERGİ KAYBI, VERGİ KAÇAĞI VE KAÇAKÇILIĞI KAVRAMLARI

2.1.1.Vergi Kaybı

Geniş anlamda vergi kaybı, mükelleflerin vergi ile ilgili konulara yeterince nüfuz edememeleri veya iyi niyetli davranışlarına rağmen düşük vergi ödemesine neden olmaları yanında, bilerek ve isteyerek daha az vergi ödeme çabalarının sonuçları olarak ifade edilebilmektedir (Aydın, 2003:19). Dar anlamda vergi kaybı ise, mükelleflerin vergi yükümlülüklerini olması gerekenin altında gerçekleştirme çabalarının bir sonucudur. Vergilendirme ile ilgili görevlerin süresi içinde yerine getirilmemesi nedeniyle, verginin zamanında tahsil edilmemesi veya eksik tahsil edilmesi şeklinde de ifade edilebilen vergi kaybı, günümüzde değişen önem ve büyüklüklerde olmak üzere gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde çeşitli problemleri meydana getirmektedir (Aydın, 2003:20).

Vergi kaybının oluşumu değişik şekillerde gerçekleşebilir. Bunlar aşağıda açıklandığı gibidir (Çavuş, 2001: 193-194):

- a)**Verginin Zamanında Tahakkuk Ettirilmemesi:** Vergi ödeme süresini geçiren yükümlüler vergiyi olması gereken zamanda tahakkuk ettirmemesi sebebiyle vergi ziyasına neden olmuş olur. Zamanında tahakkuk

ettirilmeyen vergi süresi geçtikten sonra tahakkuk ettirilirse bile faile, vergi ziyayı cezası uygulanır. Ancak mükellef vergiyle ilgili ödevlerini yerine getiremeyecek derecede ağır kaza, hastalık, geçirmişse; bu ödevlerini yerine getirmesini engelleyecek sel, deprem vs. gibi doğal afetlerle karşı karşıya kalmışsa veya iradesi dışındaki sebeplerden dolayı defter vesikaları elinden çıkmışsa bu gibi durumlarda mükellefler vergiyi zamanında tahakkuk ettiremeyeceklerdir. Ancak bu olaylar mükelleflerin iradesi dışında gerçekleştiği için mükellefler vergi ziyayı cezasıyla karşı karşıya kalmayacaklardır.

b) Verginin Eksik Tahakkuk Ettirilmesi: Mükellefler medeni halleri veya aile durumları hakkında sahte beyanlarda bulunarak; yıl içinde elde ettiği gelirleri düşük gösterip ya da yaptığı giderleri fazla göstererek vergiyi eksik tahakkuk ettirilmesini sağlayıp vergi ziyasına sebep olabilirler. Eksik tahakkuk ettirilen verginin daha sonra tahakkuk ettirilmesi halinde bu ceza ortadan kalkmayacaktır.

c) Mükellefe İade Edilen Vergi: Mükellef, yanlışlıkla fazla ödediği vergiyi bu yanlışlığın anlaşılması üzerine geri alabilmektedir. Mükellef kendisine iade edilemeyecek vergiyi hileli yollara başvurarak kendisine verilmesini sağlarsa vergi ziyasına sebebiyet vermiş olur.

2.1.2. Vergi Kaçağı

Vergi kaçağı, vergilendirilmesi gereken bir işin ya da olayın vergi dışı bırakılması sebebiyle ya da vergi kaçırmak suretiyle vergi idaresinin bilgisinden yoksun bırakılması ve ödenmesi gerekli olan verginin ödenmemesidir (Karakoç, 1995: 58). Vergi mükellefleri yürürlükteki kanunlara aykırı hareket etmeksizin, yüksek oranlı bir vergiye mevzu teşkil eden mal ve hizmetleri satın almaktan kaçınacakları gibi, kanunlara aykırı hareket etmek suretiyle de vergiden kaçınabilirler. Birinci şekilde kaçınmaya “kanuni içtinap” (yasal kaçınma), ikinci şekilde kaçınmaya da “gayri kanuni içtinap” (yasal olmayan kaçınma) denir (Sayar, 1975:142).

Vergi kaçağı, teknik olarak tanımlanan vergi kaybından daha detaylı bir anlama gelmektedir. Bu bağlamda, her vergi kaçağı, vergi ceza hukuku anlamında, yani teknik anlamda vergi kaybı oluşturmaz. Başka bir deyişle, vergi suçu oluşturmayan vergi

kaçakları da olabilir. Örneğin, muafiyet ve istisnalar yoluyla alınması gereken vergiden vazgeçilmesi bir vergi kaçağı oluşturmasına rağmen, böyle bir durumda vergi suçunun bir unsuru olan vergi kaybindan söz etmek mümkün değildir. Teşvik tedbirlerinin mali açıdan görünen en önemli maliyeti devletin vergi gelirlerinden vazgeçmesidir.

Teorik açıdan bakıldığında, teşvik tedbirlerinin meydana getirdiği yatırım artışlarının, vergi kaybı artışlarından daha yüksek olması söz konusu bu vergi kayıplarının sakınca meydana getirmeyeceği savunulabilir. Fakat iki artışın birbirine yakın olduğu durumda ise devletin vergi alamaması için bir sebep kalmayacaktır. Çünkü eşit düzeyde olduğunda devlet vergi kaybindan kaynaklı gelir azalmasına uğrayacaktır (Uluatam, 1971: 92).

Vergi kaçağının kaynağını sadece kayıt dışı ekonomi oluşturmamakta ayrıca kayıtlı ekonomide de vergi kaçağı olmaktadır. Vergi kaybı kaynaklı vergi suçlarıyla veya istisna ve muafiyetler yoluyla meydana gelen vergi kaçaklarının kaynağı kayıtlı ekonomiden dolaydır (Karakoç, 1995: 58). Öte yandan, vergi kaçağı ile vergi kaçakçılığının da aynı şeyler olmadığı belirtilmesi gerekir. Çünkü, her vergi kaybı teknik anlamda kaçakçılık suçunu oluşturmaz (Batirel, 1996: 52). Vergi kaçakçılığı ise hukuken kasten vergi ziyana yol açmaktır, yasal değildir ve suç ile ilgili cezalar uygulanır. Bununla birlikte yakalanırsa vergi kaçırın şirketlerin yöneticileri de cezalandırılır. Hatta bu cezalar özgürlüğü bağlayıcı nitelikte olabilirler. Buna karşın vergiden kaçınma ise yasadışı değildir (http://www.2-small-business.com/evasion_tax_uk.html, 2015).

2.1.3. Vergi Kaçakçılığı

Vergilere gösterilen davranışların içinde en yaygın ve yükümlüler açısından en etkin şekilde kullanılan davranışların başında vergi kaçakçılığı gelmektedir. Vergi kaçakçılığı vergi kanunlarında tanımlanmamış olmakla beraber, günlük hayatta hiç yabancı olmadığı sık sık kullanılan bir kavramdır. Vergi kaçakçılığı, hukuken kasten vergi ziyana yol açan ve ekonomik olarak da vergi yönetiminin etkili olamaması sonucu ortaya çıkan bir durumdur. Vergi vermekle yükümlü kişilerin vergiye uyumlu davranış göstermemesi temel nedenlerden biridir. Dolayısıyla, vergi kaçakçılığı güdüsüne, vergiye uyumlu davranış gösterilmemesi neden olmaktadır (Batirel, 1996:42).

Vergi kaçakçılığı, kasten vergi ziyana sebebiyet verilmesidir. Mükelleflerin vergiye tepkileri vergi kanunlarına aykırı hareket etme şeklinde gerçekleşiyorsa ve bu tepki

sonucunda vergi hasılatında bir azalış söz konusu oluyorsa vergi kaçakçılığı olgusu meydana gelmiş olur. Beyannamelerin verilmesi, satış ve hasılatların yeterince vergilendirilmemesi, hasılat ve giderlerin kanuni defter veya beyannameler kapsamına alınması şeklinde ortaya çıkan kaçakçılık suçunun en tipik özelliği kanunsuz yollara sapsak suretiyle daha az vergi ödemektir (Köprübaşı, 2000: 6).

Dikkat edilecek olursa, vergi kaçakçılığı yasalar karşısında itaatsizlik olarak da adlandırılabilir bir takım davranışların gerçekleştirilmesi ile ortaya çıkmaktadır. Bu nedendir ki vergi kaçakçılığında yakalanmaya konu olan bir risk faktörü bulunmakta ve yakalanma durumunda kanuna itaatsizlik nedeniyle cezalandırmaya başvurulmaktadır (Aktan ve Dileyici, 2006:169).

2.2. VERGİLERE KARŞI TEPKİLER

Mükelleflerin vergiye karşı tepkileri; vergi kaçırma, vergiden kaçınma, verginin reddi, verginin telafisi, verginin yansması başlıkları altında incelenebilir.

2.2.1. Vergi Kaçırma

Vergiye karşı aktif direnç, bilerek ve isteyerek yasalara aykırı fiillerle vergi kaçırmak anlamına gelmektedir. Vergilerdeki adaletsizlikler, sık sık çıkarılan vergi ve ceza afları, aktif ve pasif vergi kaçırma olayını artırmaktadır (Erez, 1997:27).

Ülkemizde vergi ahlakını olumsuz etkileyen ve vergi kaçırma olayını artıran önemli unsurlardan birisi sık sık başvuru alan vergi aflarıdır. Vergi cezaları ve gecikme zamları affedildiği zaman kısa dönemde gelirleri artırıcı bir işlev görmesine karşın uzun dönemde gelirlerde azalmaya sebep olacaktır. Çünkü aflardan dolayı kişiler nasılsa genel af çıkar diye ödemesi gereken vergiyi başka bir amaç için kullanmaktadırlar. Vergisini olması gerektiği gibi ödeyen mükellefleri cezalandırıcı bir duruma sokan bu durum insanlarda vergi kaçırmayı ve ödememeyi hak görme düşüncesinin oluşmasına neden olmaktadır. Vergi vermekten çok vermemenin normal görüldüğü fikrinin yayılmasının önlenmesi için öncelikle eğitim konusuna değinilerek, vatandaşların vergi bilincinin oluşturulması gereklidir. Sonrasında hukuki açıdan bir takım düzenlemeler yapılarak, mükelleflerin vergi kaçırmaya yönelik olan davranışları engellenmelidir.

2.2.2. Vergiden Kaçınma

Vergiden kaçınma, mükelleflerin vergiyi doğuran olayı vergi kanunlarındaki boşluklardan yararlanmaları suretiyle gerçekleştirebileceklerinden vergi yasalarına aykırı bir hareket söz konusu olmamaktadır ki vergi kaçakçılığı ile arasındaki tek fark budur. Yani vergiden kaçınmada suç ögesi mevcut değilken ve bu sebeple bir ceza da söz konusu değilken, vergi kaçırma suç teşkil etmektedir. Başka bir ifade ile vergi ödememe yasal yollarla gerçekleştiğinde “*vergiden kaçınma*” yasadışı yollarla gerçekleştiğinde ise “*vergi kaçırma*” olarak tanımlanabilir.

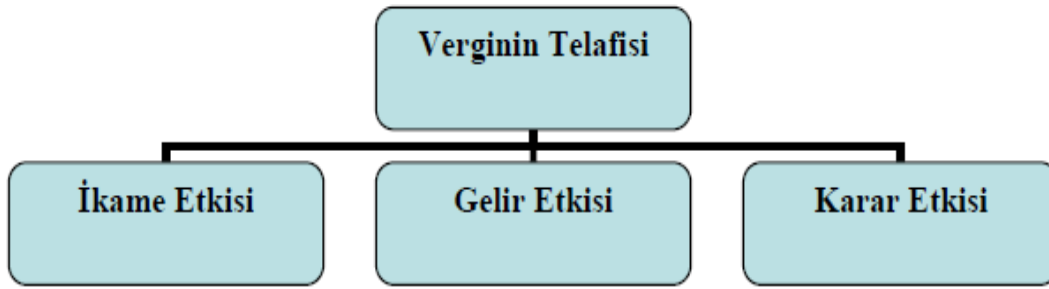
Vergiden kaçınma, vergi yapısındaki bütün boşlukların avantajlarından yararlanma şeklinde cereyan etmekte ve vergi konusunda önemli bir erozyona yol açmaktadır. Bu durum son yıllarda hızla artmış ve devletin en önemli gelir kalemlerinin başında gelen vergi gelirlerinin hızla düşmesine sebep olmuştur.

2.2.3. Verginin Reddi (Grevi)

Vergiden kaçınma ve vergi kaçırma kavramları vergilere karşı bireysel davranış türlerini ifade ederken verginin reddi ya da vergi grevi olgusu mükelleflerin kolektif olarak başvurdukları bir davranış türüdür. Söz konusu bu kolektif davranışlar kendisini ayaklanmalar, toplu gösteriler, vergi denetim ve tahsilatının engellenmesi şeklinde göstermektedir. Verginin reddine yönelik en güzel örnek 1954 yılında Fransa’da gerçekleşen “Poujade Hareketi”dir (Samadova, 2009: 76-77).

2.2.4. Verginin Telifisi (Giderilmesi)

Yeni bir verginin getirilerek ya da mevcut bir verginin arttırılması sonucu ortaya çıkan vergi yükünün bir kısmından veya tamamından kurtulmak isteyen mükelleflerin bu yönde ekonomik kararlar almaları verginin telifisi (giderilmesi) olarak tanımlanmaktadır. Daha fazla vergi yükü altında ezilmek istemeyen ve satın alma güçlerinin azalmasına neden olan vergilerden kurtulmak isteyen mükellefler üç değişik davranış biçiminde bulunabilirler. Bunlar; Şekil 1’de gösterildiği üzere ikame, gelir ve karar etkileridir.



Şekil 2.1. Verginin Telifisi (Muter vd., 2003: 184)

İkame etkisine göre; kimi mükellefler artan vergi yükleri karşısında çalışmak yerine zamanlarını boşa geçirmeyi tercih edecek ya da tüketimde bulunmak yerine tasarruf eğilimlerini arttıracaklar ve bu yolla yeni ya da ek vergilere karşı tepkilerini ortaya koyacaklardır (Muter vd., 2003: 187-189). İkâme etkisinin varlığı, mükellefin ödediği vergi ile ilgili bilgisine bağlıdır. Mükellef bu tür tepkilerde bulunabilmek için ödediği verginin bilincinde olmalıdır. Ayrıca vergilerin niteliği, ikâme etkisini kolaylaştırdığı gibi güçleştirebilir.

Gelir etkisine göre ise, mükellefler artan vergi yüklerinin etkilerinden korunabilmek adına daha fazla çalışmayı tercih edecekler ve böylelikle gelirlerini vergilemeden önceki seviyeye çıkarmak için uğraşacaklardır. Zamanla vergi yüklerinin daha da arttırılması gelir etkisine yönelik davranış sergileyen mükelleflerin daha da çok çalışmalarını beraberinde getirecek bu da zamanlarının çoğunu işlerine ayırmaları nedeniyle psikolojilerini olumsuz yönde etkileyecektir.

Karar etkisi de üretici ve tüketicinin kendilerini vergilerden korumak adına sergiledikleri bir savunma mekanizmasıdır. Üretim yapan kişiler üretim ile ilgili kararlarını verirken daha az vergi verebilecekleri alanları, tüketiciler de aynı şekilde tüketim ile ilgili kararlarını verirken daha az vergi verebilecekleri alanları seçerek vergilerin sürekli artmasına yönelik tepkilerini gösterirler (Özbilen, 1997:341-342).

2.2.5. Vergi yansımaları

Vergi yansımaları diğer tepki türleri ile karşılaştırıldığında, devlet açısından vergi kaybının oluşmadığı bir tepki türüdür. Ancak bu yöntem devletin vergi yükünün toplumda dengeli dağılımını sağlama görevi açısından olumsuz etkiler meydana getirmesi nedeniyle ayrı bir önem taşımaktadır (Aktan vd., 2003:9).

2.3. VERGİ KAÇIRMADA BAŞVURULAN YÖNTEMLER

Bu yöntemler klasik ve güncel yöntemler olmak üzere iki başlık altında incelenecektir.

2.3.1.Klasik Yöntemler

Vergi kaçırmanın en klasik yolu mal ve hizmet satışlarına fatura, serbest meslek makbuzu, fiş vs. düzenlememek veya eksik düzenlemek şeklinde meydana gelmektedir. Gerçekte de mükellefler tarafından en çok başvurulan, en basit yöntem budur. Cari dönemin hasılatının sonraki dönemin hasılatıymış gibi ertesi yıla kaydırılarak geç vergilendirilmesi, envanter kayıtlarında oynanması da diğer bazı klasik yöntemlerdendir.

Satış hâsılatının avans veya teminat olarak gösterilerek gelir beyanına dâhil edilmemesi, gelecek döneme ait giderlerin cari döneme işlenmesi, bazı alacakların gerçekte olamadığı halde şüpheli veya değersiz alacak haline sokulması, vadeli satışlarda vade farkının (kur farkı da dahil) yasal defterlere gelir olarak işlenmemesi, borçlara ilişkin oluşan lehte kur farklarının gelir yazılmaması mükelleflerin kolayca başvurabildiği yöntemlerdir (Gündüz, 2015:4-5).

Amortisman tabi iktisadi kıymetlerle ilgili olarak da amortisman dahil bir şeyin doğrudan gider yazılması; olması gerekenden fazla amortisman ayrılması; birinci sınıf tüccar dışındakilerin de azalan bakiyeler yöntemini kullanması vb. yöntemlere başvurulmaktadır.

Şirketin parasının kasada gösterilerek ortaklar tarafından kullanılması; kredinin şirkette kullanılıyor gibi gösterilerek özel işlerde kullanılması; kırpıntı, döküntü, düşük kalite mal gibi dolaylı hâsılat unsurlarının kayıt dışı bırakılması, ithal edilen veya satın alınan malların bir kısmının hiç kayıtlara girmeksizin satılması dolayısıyla bu satış gelirlerinin beyan edilmemesi, dövizli alacaklarda kur farkı gelirlerinin gizlenmesi gibi yöntemler de kullanılabilir (Gündüz, 2015: 5).

Herhangi bir mal ve hizmet satışı olmadığı halde kurulan paravan şirketler üzerinden kesilen sahte faturalarla faturayı kesenler belirli bir komisyon geliri elde ederken sahte faturayı kullananlar giderlerini şişirerek vergi matrahını ve ödenecek KDV'yi azaltmakta, bu suretle vergi ziyana neden olmaktadır. Faturalar aracılığıyla yapılan diğer bazı kaçakçılık yöntemleri de şöyledir: Mal veya hizmetin “tanımının” faturada

farklılaştırılarak yer alması, örneğin normalde amortisman yoluyla beş yılda gider yazılabilecek bir gayri maddi hak bedeli devrinin danışmanlık hizmeti gibi faturalanması; faturanın üst suretine farklı, alt suretine farklı rakam yazılması; belgelerde tahrifat yapılması; sahte belgelerle vergi iadesi ya da diğer çeşitli teşvikler alınması; gayri faal ya da ticari faaliyetine son vermiş firmaların faturalarının kullanılması; varlıksız, hayali veya ölü kişiler adına vergi kaydı açılması, ortaklıklar, şirketler kurulması ve faaliyetlerin (özellikle vergi kayıp ve kaçağına yol açan faaliyetlerin) bunlar üzerinden yürütülmesi, fiilen ihraç edilmemiş malın ihraç edilmiş gibi gösterilerek KDV iadesi alınması ve ihracat taahhüdünün yerine getirilmiş gibi gösterilmesidir (<http://www.muhasabenet.net/2010-0707-vergi%20kacakciliginda%20klasik%20yontemler.html>,2015).

2.3.2.Güncel Yöntemler

Güncel yöntemlerin başında aslında tarihi Antik Yunan'a kadar dayanmakla birlikte modern çağda tekrardan ön plana çıkan vergi cennetleri konusu gelmektedir. Vergi cenneti olarak sayılan ülkelerde vergi hiç yoktur veya az düzeyde vergi alınmaktadır. Vergi cennetleri yoluyla vergi kayıplarının yaşanması gelişmiş ülkelerde uzun vadede gerek mali sistem gerekse toplumsal yapıda bozulmalara yol açabileceği bilinen bir gerçektir. Gelişmekte olan ülkelerde ise kayıtlı ekonomide istihdam edilmeyen kişilere istihdam olanağı sağlayan hem bürokratik işlemlerden hem de vergi gibi maliyet unsurundan kaçınarak tasarrufların yatırıma dönüşmesini sağlamaktadır. Bu yüzdende gelişmekte olan ülkeler için büyümenin itici gücü olup rekabet gücünü artırmaktadır. Ancak gelişmiş ve gelişimine devam eden iki ülke arasında çıkar çatışmalarına da yol açmaktadır (Arıkan ve Akdeniz, 2005:314).

Günümüzde neden olduğu vergi kaybı dolayısıyla vergi idaresini oldukça zorlayan alanlardan biri de e-ticaret kapsamında gerçekleştirilen işlemlerdir. E-ticaret doğası gereği vergisel işlemlerde güçlükler ortaya çıkarmakta, fiziki varlıklara ve işlemlere dayalı vergi sistemlerinin vergilendiremediği yeni bir taban oluşturmaktadır. Elektronik ticaretin vergilendirilmesinde sorunlar yaratan genel faktörler kısaca şöyledir (Organ ve Çavdar, 2012:67-74):

- i. E-ticaret gümrük sınırlarını bertaraf ederek global düzeyde ortaya çıkmaktadır. Kurulması ucuza mal olan sanal şirketler sayesinde küçük ve orta ölçekli

işletmeler uluslararası pazarlara açılmış, bu durum e-ticaretin vergilendirilmesinde en büyük sorun olan vergilendirme yetkisi problemini beraberinde getirmiştir.

- ii. Firmaların internet üzerinden ticari faaliyette bulunmalarını sağlayan web sunucusunun uzaktan işletilebilmesi vergilendirme konusunda ortaya çıkan birçok sorunun çözüme kavuşmasını engellemektedir. Zira çoğu ülkenin kendi vatandaşına mal ve hizmet sunan web sitelerinin varlığından haberi bile olmamaktadır. Merkezi herhangi bir ülkede olan, bulunduğu veya başka bir ülkedeki sunucu üzerinden ticari işlem yapan yabancı bir şirketin o veya başka bir ülkede mükellefiyetinin olup olmadığı bilinmemekte; yasal boşluklar ve uluslararası anlaşmaların olmaması nedeniyle vergi kayıpları ortaya çıkmaktadır.
- iii. İnternet ortamında gerçekleştirilen e-ticarette alıcı ile satıcının birbirlerinin kimliğini bilmemeleri ya da yanlış bilgilendirilmeleri mümkündür. İnternet üzerinden yapılan alışverişi alıcı ve satıcı kendi istekleri ile kabul etmedikleri zaman vergi idareleri de olmak üzere diğer kişilerin bilgi sahibi olması mümkün olmayabilir. Bu durum vergilendirmede büyük güçlük oluşturmakta taraflar kimliklerini gizleyerek vergi ödemediği kurtulma eğiliminde olmaktadır.
- iv. Yazılım, müzik ve sinema eserleri gibi klasik teslim yöntemleri kullanılmadan, gümrük kontrolüne girmeden, internet aracılığıyla bilgisayardan bilgisayara sanal ortamda indirilebilen ürünlerin ticareti hakkında da vergi idaresinin bilgisinin olması zordur. Bu durum bu şekilde gerçekleştirilen ticari işlemlerin kayıt dışı kalması ve bu işlemlere ilişkin vergilerin kaçırılmasını beraberinde getirmektedir. Diğer güncel yöntemlerden bazıları daha fazla ayrıntıya girmeden şu şekilde sayılabilir:

- Gelişmiş bölgelerde çalıştığı halde daha az vergi verilen kalkınmada öncelikli bölgeleri ana merkez olarak göstermek suretiyle bu bölgelerde çalışan işletmelere tanınan teşviklerden yararlanılarak daha az vergi ödenmektedir.
- i. Kazancın iktisadi, ticari, mantıki icapları aşacak şekilde serbest bölgelere kaydırılarak vergi kaçırılması. Türkiye’de bulunan birçok işletme serbest bölgelerde şube açma yoluna gitmiş ya da bu bölgelerde aynı gruba dâhil bir işletme kurulmuştur. İthalat veya ihracat bu şube veya işletmeler üzerinden gerçekleştirilerek kârın bir bölümü bu şirketlerde tutulmaktadır.

- ii. Yurtdışı bağlantılı şirketlerden gönderilen, Türkiye'deki işle alakası net olmayan, ispat edilemeyen gider payları.
- iii. Solventin kaçak yollarla ülkeye sokulması veya başka amaçlar için (boya sanayi gibi) alındığının ifade edilip daha pahalı olan benzine karıştırılarak satışa sunulması örneğinde görüldüğü üzere çok amaçlı kullanılabilen bir ürünün ne sebeple alındığının saklanması yoluyla yapılan kaçakçılık.

2.4. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ NEDENLERİ

Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, vergi yasalarından, mali ve ekonomik, sosyal, idari ve psikolojik nedenlerden olmak üzere beş başlık altında incelenecektir.

2.4.1. Vergi Yasalarından Kaynaklanan Nedenler

Vergi kayıplarının oluşumuna neden olan etkenlerin bir kısmı da vergi yasalarından kaynaklanmaktadır. Vergi yasalarında meydana gelen sık değişimler, sık sık çıkarılan ve artık amacından sapmış olan vergi afları, vergi kaybına neden olan mükelleflere uygulanan yaptırımların etkinliğinin azalması ve mükellefin vergisini öderken esas aldığı oranların yüksek olması; mükellefleri vergi kaçırmaya veya eksik vergi ödeme yönünde teşvik etmektedir.

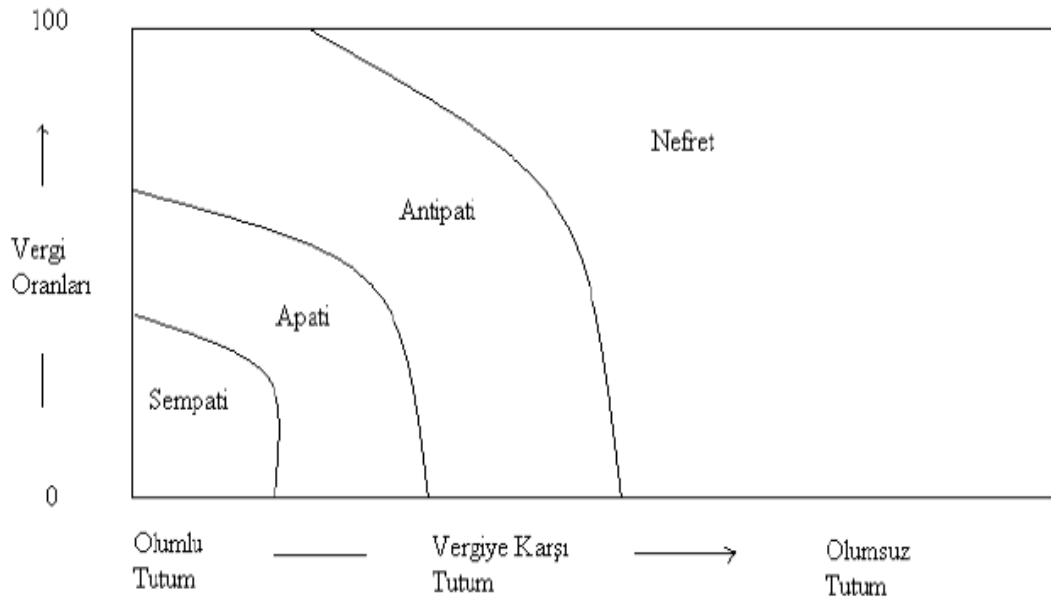
a) Vergi Kanunlarının Sürekli Değişime Uğraması: Vergi sistemine bakıldığında, sık sık çıkarılan yasalar, tebliğler, muktezalar vb. nedeniyle vergi mevzuatımızın karmaşık bir hale geldiği görülmektedir. Meydana gelen bu karmaşıklık mükelleflerin zaten fazla olumlu bakmadığı vergi ödeme işlemini daha da itici hale getirmektedir (Köprübaşı, 2000: 43). Ayrıca mevzuatta yapılan sık değişiklikler, mükelleflerin hukuki güvenlik duygularının zedelenmesine ve mali belirsizliklere itilmesine sebep olur. Mali istikrarın öncelikle hukuki istikrarın sağlanmasıyla mümkün olacağı unutulmamalıdır (Şenyüz, 1992: 22).

b) Vergi Cezalarının Caydırıcı Olmaması: Devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi için gerekli olan vergiyi elde edebilmesi, vergi ödemeye yükümlü kişilerin vergilerini ödemedikleri zaman uygulanacak olan cezaların etkinliği ile doğrudan ilişkilidir. Fakat vergi mevzuatımıza bakıldığında var olan cezaların çok yetersiz kaldığı görülmektedir. Bu durum da mükellefleri vergi kaçırma yönünde teşvik etmekte ve vergilerini ödememelerine veya eksik olarak ödemelerine neden olmaktadır.

c) Vergi Afları: Çıkarılan vergi afları mükellefler tarafından suistimal edilmekte ve gerçek fonksiyonunu yerine getirmekten uzaklaşmaktadır. Mükelleflerin gerçekten sıkışık olması durumunda çıkartılan, hem mükellefi rahatlatıp faaliyetini sürdürmesini sağlayan hem de devletin mükelleften hiç alamamaktansa belli miktarda bir vergi almasını sağlayan vergi afları, artık mükellefler için vergiden kaçma yolu haline gelmiştir. Vergi ödemekle yükümlü olan mükellef, vergisini zamanında beyan etmemekte veya ödememekte ve vergi affının çıkmasını beklemektedir. Bunun sonucunda da ya hiç vergi ödememekte ya da vermesi gerekenden daha az miktarda vergi ödemektedir. Bu durumda hem devletin gelirlerinde azalmaya neden olmakta hem de gerçekten sıkışık durumda olan ve vergisini istikrarlı olarak ödeyen mükelleflerin dolaylı olarak olumsuz yönde etkilenmesine neden olmaktadır. Çünkü vergi affının suistimali sonucu meydana gelen ek vergi kaybı, diğer mükelleflere yük olarak yansımaktadır (Savaşan, 2006:151).

d) Vergi Oranlarının Yüksek Olması: Türk vergi sistemini oluşturan vergiler oran itibariyle diğer ülkeler ile karşılaştırıldığında ülkemizdeki vergi oranlarının oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Gelir vergisi tarifeleri %15'ten %40'a kadar değişiklik gösterirken, diğer oranlar ise %20'den %45'e kadar değişiklik göstermektedir. Gelişmiş ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de gelir vergisinin tahsil edilmesinde artan oranlı tarife usulü benimsenmiştir. Tarifelerin bu kadar yüksek olması mükellefleri vergi kaçırma yönünde teşvik etmektedir (Köprübaşı, 2000: 42).

Vergi oranlarının artması ve buna bağlı olarak da vergi yükünün de attırılması ile ilgili olarak mükelleflerin tutumlarında meydana gelecek olan değişikliği Şekil 2'de göstermek mümkündür.



Şekil 2.2. Mükellef Davranışları Açısından Oran-Tutum Analizi (Aktan vd., 2006:161)

Mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumları ile vergi oranları arasında doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Yani vergi oranları arttıkça mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumları da olumsuzlaşacaktır. Şekli daha iyi anlayabilmek adına sempati, apati, antipati ve nefret kelimelerini de açıklamayı gerekli görüyoruz. Sempati, cana yakın bulma anlamına gelmektedir. Şeklin bu aşamasında mükelleflerin vergilerini severek ve isteyerek ödediklerini söyleyebiliriz. Apati, ilgisizlik anlamına gelmektedir. Şeklin bu bölümünde mükellefler artan vergi oranları karşısında isteksiz bir tutum sergilemektedirler. Bu aşama, davranışların olumludan olumsuza geçmesinin ilk aşamasıdır. Antipati aşaması, mükelleflerin artan vergi oranlarından hoşnut olmadıkları aşamayı ifade etmektedir. Bireysel veya toplu olarak haksızlık yapıldığı düşüncesi besleyen mükellefler vergiye karşı negatif tepki gösterirler. Son aşama olan nefret aşamasında ise vergiye karşı tutumlar en gergin halini almaktadır. Protesto ve gösterilerle vergi yönetimine karşı direnç gerçekleşebilmektedir (Aktan vd., 2006:160-161).

2.4.2. Mali ve Ekonomik Nedenler

Vergi karşılıksız bir ödeme olduğu için, mükelleflerin devleti vergi kaybına uğratmaya iten öncelikli sebep ekonomik nedenlerdir. Vergi vermekle yükümlü kişileri vergi kaçırmaya iten ekonomik nedenlerin başında enflasyon olgusu gelmektedir.

Enflasyonu kontrol altına almakta zorlanan ülkelerde, vergi mükellefleri gerçek kârlarını belirlemede zorlanmakta ve reel olmayan kârlar ortaya çıkmakta ve bu kârlar üzerinden vergi ödemek zorunda kalan mükelleflerin öz kaynaklarında bir azalma söz konusu olmaktadır. Bu olumsuzluktan etkilenen vergi mükellefleri de vergi kayıplarına neden olan işlemlere başvurmak zorunda kalmaktadır (Kırbaş, 1995: 13).

Diğer bir ekonomik neden ise milli gelirin azlığıdır. Devletin daha fazla kamu hizmeti sunabilmesi daha fazla vergi almasıyla mümkündür. Birçok mükellef vergiyi kendi ihtiyaçlarından kısarak vermektedir. Kişi başına gelirin düşük olduğu ülkemizde bir de insanların vergi vermek zorunda kalması, zaruri ihtiyaçlarından keserek vergi ödemesi onların vergiye karşı tepki göstermelerine neden olmaktadır.

Ülkemizdeki mali açıdan vergi kayıp ve kaçaklarına sebebiyet veren etkenlerin başında artan oranlı vergileme sistemi uygulaması gelmektedir. Vergi veren kişiler buldukları dilimden daha yüksek bir dilime yükselmekten korkmakta, bu sebeple de daha fazla vergi vermemek için gelirlerini gizleme yoluna başvurmaktadır. Denetim mekanizmasının da gerektiği şekilde görevini yapamaması da vergi vermesi gereken kişilerin çekinmeden vergi kaçırmalarına zemin hazırlamaktadır. Devletin tam anlamıyla uygulayamadığı ekonomik politikalar sebebiyle meydana gelen bütçe açıklarını kapatma isteği neticesinde vergi oranlarını arttırması da vergi veren kişileri vergi kaçırmaya itmektir (Şeker, 1996: 12).

2.4.3. Sosyal Nedenler

Vergi kanunlarının sıklıkla değiştiriliyor olması, vergi oranlarının yüksek tutularak daha fazla tahsilat yapılması isteği, istisna ve muafiyetler nedeniyle elde edilmesi gereken kamu gelirlerinden devletin mahrum bırakılması sık sık çıkarılan vergi kanunlarının mükelleflerde yarattığı belirsizlikler vergi kaybına sebep olmaktadır.

Vergi kanunlarına göre hareket eden ve ekonomik faaliyetlerini buna göre planlayan mükellefler, yeni gelen kanunla planlarını değiştirmek zorunda kaldığında ve bu durum sürekli tekrarlandığında mükelleflerde vergiye karşı bir tepki oluşmaktadır. Bu durumda onları vergi kaçırmaya itmektir. Yine, vergi idaresinin etkin çalışmıyor olması, denetimin yetersizliği, vergileme işlemlerinin yargıya intikalinin uzun zaman vergi kanunlarına göre hareket eden ve ekonomik faaliyetlerini buna göre planlayan mükellefler, yeni gelen kanunla planlarını değiştirmek zorunda kaldığında ve bu durum sürekli

tekrarlandığında mükelleflerde vergiye karşı bir tepki oluşmaktadır. Bu durumun da onları vergi kaçırmaya itmektedir. Yargıya ulaşan vergi davalarının çoğunlukla mükellefin lehine çözümleniyor olması vergi kayıplarını oluşturan sosyal nedenler arasında sayılmaktadır (Köprübaşı, 2000: 12).

2.4.4. İdari Nedenler

Vergi kayıp ve kaçaklarının tahsil edilmesi ve önlenmesinde vergi idaresinin rolü açıktır. Vergi idaresi vergi vermekle yükümlü kişileri ne derece takip ederse vergi vermeme eğilimi de o düzeyde azaltabilir. Vergi idaresinin vergi vermekle yükümlü kişileri vergilendirme sonrası olduğu kadar vergilendirme öncesi de takip etmelidir.

Vergi sistemi vergi idaresi ile bir bütünlük arz ettiğine göre, vergi kayıp ve kaçakları konusunda vergi idaresinin rolünü de ortaya koymak gerekir;

- i. Personelin ve mükelleflerin sıkıntılarının giderilmesi için, vergi idarelerine uygun binalar tahsis edilmeli, teknoloji bakımından çağın gereğine göre kuşatılmalı ayrıca vergi dairelerinin yaygınlaştırması suretiyle de daire başına düşen mükellef sayısının azaltılması sağlanmalıdır.
- ii. Bugün vergi idaresinin vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde başarısızlığının nedenlerinden biri nitelikli personel azlığıdır. Maliye bürokrattan, üst düzey yöneticileri ve inceleme elemanları konularında gerçekten başarılıdırlar, ancak istisnalar hariç, vergi dairelerinde çalışan personel klasik devlet memuru zihniyetindedir. Motivasyonları düşük olan çalışanlar, vergi yasalarını tam anlamıyla bilmemekte, sürekli değişen mevzuatı takip etmemekte ya da edememektedir. Doğal olarak böyle bir kadroya sahip vergi idaresinden daha fazla şey beklemekte mümkün değildir (Tosuner,1989:69).
- iii. Maliyeye karşı takınılacak tavırda toplu bir gelenek mevcuttur. Genellikle memurlara karşı duyulan antipati, vergi memurlarına karşı daha şiddetlidir. Mükellefin vergi personeli hakkındaki kanaatleri; kişisel gözlem ve tecrübeleri, diğer mükelleflerin yorum ve hikayeleri ile basında vergi hakkında çıkan yazı ve haberlerin etkisi altındadır.
- iv. Özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde vergi daireleri; mükellefle gerekli teması kuramamak, ağır hareket etmek, kayıt ve hesaplarda itinadan yoksun olmak, şekilci davranmak, mükellef sicil, dosya ve yazışmaları muntazam

işleyememek, dürüst mükellefle kaçakçıyı ayırt edememek, istikrarlı ve kaliteli eleman tutamamak gibi olumsuzlukları bünyesinde barındırmaktadır (Aslan, 1996:126).

- v. Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde rol oynayan en önemli unsur vergi denetimidir. Vergi denetimi, yasalara uymayanlar için ciddi bir risk haline gelmedikçe vergi kayıplarına önüne geçmek imkansızdır (Tosuner,1989:69-70). Vergi kaçakçılığının kendisi, kaçakçılık olgusunun artmasına neden olmaktadır. Etkin vergi denetimi vergi kaçakçılığının artmasını engeller. Az miktarda vergi yükümlüsü, vergi kaçakçılığı yaptığında idare bunlar üzerinde vergi denetimi tesis edebilir. Ancak, bu miktar çoğaldıkça denetim elemanı az olan ve mükelleflerin gerçek durumlarına ilişkin bilgileri az olan idare etkin vergi denetimi yapamaz. Denetim örgütünün yetersiz olması nedeniyle yükümlülerin, devletin vergi kaybına neden olan eylemlerinin anlaşılabilmesi, vergi kaybına neden olan başka bir nedendir (Şeker, 1994:15).
- vi. Denetim elemanları personel yetersizlikleri nedeniyle kendi işlerinin yanı sıra başka işlerde de çalışmakta, bu durum da yoklamaların zamanında yapılamamasına neden olmaktadır. Ayrıca işin gerektirdiği nitelik ve bilince sahip olmayan denetçiler, kimi zaman yakınlarını kayırma yoluna gidebilmektedir. Tüm bu sakıncaların giderilmesi için tüm çalışan personelin hizmet içi eğitime tabi tutulması ve kendi memleketlerinde çalıştırılmamaları yararlı olacaktır (Yayman, 1999: 208).
- vii. Vergi denetiminden beklenen faydayı tam olarak temin edebilmek için, birimlerin yetki ve görev alanlarının iyi belirlenmesi, birimler arasında ve gelir idaresi ile koordinasyonun sağlanması, denetim elemanlarının uzmanlaşmasına önem verilmesi, personelin çalışma koşullarının iyileştirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda sözünü ettiğimiz hususlarda görülen eksiklik ve aksaklıklar vergi kayıp ve kaçığın ortaya çıkmasında ya da artış göstermesinde önemli ölçüde rol oynamaktadır.

2.4.5. Psikolojik Nedenler

Kamu harcamalarının etkin kullanımı ve kamu hizmetlerinin mükelleflerin tercihlerini dikkate alan bir şekilde yapılması, vergiye olan yaklaşımlarını da olumlu şekilde etkileyecektir. Aksine, mükellefler ödemiş oldukları vergilerin savurganca

kullanıldığını düşündükleri halde vergi ödemekten dolayı hoşnutsuz olacaklardır. Bu nedenle, ödenen vergilerin kamu hizmeti olarak geri dönmesi, mükelleflerde ödemiş oldukları vergilerin yerinde harcandığı hissini yaratması açısından önemlidir. Psikolojik nedenler vergi bilincinin oluşmaması ve vergi mükelleflerinin devlete karşı güvensizliği olarak iki başlıkta incelenecektir.

Vergi Bilincinin Oluşmaması: Vergilerin kötü harcandığına dair toplumda bir düşünce oluşmuş ise vergi ödememe isteğinin oluşması da kaçınılmazdır. Vergi bilinci, devletin yapmakla yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için bireylerin ödeme güçleri nispetinde kamu harcamalarına katkıda bulunmaları gerektiğini fark etme, bilme ve hatırlatma yeteneğine sahip olmalarını ifade etmektedir (Ömürbek vd., 2007:104). Vergi bilincinin toplumumuzdaki gelişmişlik düzeyini mükelleflerin cinsiyetine, eğitimine ve gelirine göre değerlendiren Cansız'ın, bu unsurların ortalama bir değeri olarak mükelleflerin %57.4'ünün vergi bilincinin toplumumuzda hiç gelişmediğini, %2'sinin kısmen gelişmediğini, %11.9'unun emin olmadığını, % 9.9'unun kısmen geliştiğini düşündüğünü ve % 18.8'inin tamamen geliştiği görüşüne hakim olduğu sonucuna ulaştığını görüyoruz (Cansız, 2006: 125.). Bu da bize gösteriyor ki toplumumuzda vergi kayıp ve kaçaklarında vergi bilincinin gelişmemiş olması önemli bir nedendir.

Vergi Mükelleflerinin Devlete Karşı Güvensizliği: Vergi gelirlerinin nerelere harcandığının kamuoyuna duyurulmaması ve vergisini ödeyen vatandaşın bu konuda bilgilendirilmemesi, mükellefte bütçenin lüks giderlere veya şaibeli yerlere harcandığı düşüncesini doğurabilmektedir. Tüm bunlar şüphesiz mükellef psikolojisini yakından ilgilendirir ve vergiye karşı direnci arttırır.

Vergi aflarını mükelleflerin nasıl algıladıkları oldukça önemlidir. Çünkü, vergi yükümlüklerini tam olarak yerine getiren vergi mükellefleri vergi aflarını vergi kaçıranlara verilmiş bir ödül olarak algıarlarsa, kendilerinin istismar edildiklerini düşünebilirler. Bu nedenle sık sık çıkartılan ve mevzuatının bir parçası haline gelen vergi afları uyumsuzluğa sebep olacak ve dürüst mükelleflerin devlete olan güvenini de azaltacaktır. Zamanla, mükelleflerin bu af beklentileri onları vergilerini zamanında ödemeleri konusunda isteksiz davranmaya itecek ve hatta vergi ödememe konusunda cesaretlendirebilecektir. Dolayısıyla vergiye olan uyum ve vergi cezalarının caydırıcılık rolü de azalacaktır (Yeniçeri, 2004:912).

2.4.6. Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler

Vergi kayıp ve kaçaklarının muhasebe uygulamalarından kaynaklanan nedenlerinin başında muhasebe kayıt hataları ve hileleri gelmektedir.

Muhasebe kayıt hataları, finansal tablolarda ve muhasebe kayıtlarında yapılan matematiksel yanlışlıklar ya da muhasebe ilkelerinin uygulanmasında gözden kaçma ve gerçek verilerin yanlış beyanlarıdır (Glasser, 1990: 255). Muhasebe hataları genel olarak kanun, yönetmelik ve yönerge gibi yasal mevzuata, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile işletme politikalarına ve doğruluğu kabul edilen ilke ve prensiplere aykırı olan; ancak kasıt unsuru olmayan hareket ve davranışlardır.

Güçlü (2005: 74-75) vergi kayıp ve kaçaklarına neden olan ve en çok rastlanan muhasebe hatalarını şu şekilde sınıflandırmıştır:

- i. **Hesap Adında Hata:** Kasa hesabına borç yazılması gerekirken alıcılar hesabına borç yazılması gibi ya da peşin mal satışı olan bir işlemde kasa hesabının borçlandırılmaması sonucu doğan hatadır.
- ii. **Miktarda Hata:** Depoya giren veya çıkan malın denetiminde fatura muhteviyatındaki mal miktarı önem kazanır. Muhteviyatta yapılacak bir hata stok eksikliği ya da stok fazlasına neden olabilir.
- iii. **Tutarda Hata:** Gerek fatura vb. belgelerin tutarında gerekse bu belgeleri kayıtlara yansıtırken hata yapılması mümkündür. Buradaki hata; miktar, birim fiyat ve tutar uyumsuzluğuna ilişkindir.
- iv. **KDV Oranında ve Miktarlarında Hata:** Bilindiği gibi her mal ve hizmet teslimi KDV doğurur. Hangi mal ve hizmetin, hangi oranda KDV'ye tabi olacağı yasayla belirlenmiştir. Ancak düzenlenen belgelerde, oran hatası veya KDV miktarını hesaplamada hatayla karşılaşılması mümkündür.
- v. **Toplam Hataları:** Para ve mal sirkülasyonunun izlenmesi sırasında karşılaşılan toplama hatalarıdır.
- vi. **Devir Hataları:** Bir önceki döneme ait olan verilerin bir sonraki döneme devrinde gerçekleşen hatalardır.
- vii. **Tarihte Hata:** Belgenin tarihi ile kayıt tarihinin uyumlu olmamasından kaynaklanan hatadır.
- viii. **Belge Düzeninde Hata:** Fatura vb. belgelerde kaşe, imza olmaması, faturanın açık olmasına rağmen kapalı fatura gibi kaydedilmesinden veya

fatura alınması gerekirken gider pusulası alınması gibi işlemlerden kaynaklanan hatadır.

- ix. **Muhatapta Hata:** Tüzel kişiliklerde fatura vb. belgenin ortaklık adına düzenlenmesi gerekirken belgenin başka bir isim adına düzenlenmesi sonucu oluşan hatadır.
- x. **Zaman Diliminde Hata:** İncelenen dönemle, hazırlanan mali tabloların aynı döneme ait olmaması sonucu meydana gelen hata türüdür.
- xi. **Muhteviyatta Hata:** Alınan malın farklı bir mal olmasına rağmen başka bir mal alınmış gibi fatura düzenlenmesidir.
- xii. **Sayım Hataları:** Kasa ve stok sayımında yapılan hatalardır.
- xiii. **Belge Hataları:** Kayda esas belgenin geçerli bir belge olup olmadığı tartışma konusu olabilir. Örneğin, vergi mükellefi olan bir firmanın sağladığı gelire karşılık fatura düzenlemesi gerekirken gider pusulası düzenlemesidir.
- xiv. **Defter Hataları:** Birinci sınıf tacir olan işletmelerin bilanço usulüne göre defter tutmaları esastır. Ancak kimi zaman işletme defteri tuttuklarını görmemiz de mümkündür.

Muhasebe hilesi ise işletme ile ilgili gerçek durumun yansıtılmasını engellemek, böylece işletmenin paydaşlarından birine veya bir bölümüne diğerleri aleyhine olacak şekilde menfaat sağlamak kastıyla işletme ile ilgili finansal tablolar, defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapılan gerek vergi hukuku ve gerekse muhasebe hukukuna aykırı işlemlerdir. Muhasebe hileleri işletme içi ve işletme dışı hileler olarak ikiye ayrılmaktadır (Özeroğlu, 2014:183-185).

İşletme İçi Hileler: İşletmede çalışanlar tarafından yapılan hilelere işletme içi hileler denilmektedir. İşletme içi muhasebe hileleri genellikle işletme yöneticileri, ortaklar ve işletme çalışanları tarafından yapılan hilelerdir. Bu tür muhasebe hilelerinde amaç kimi zaman işletmeye ve kimi zaman da hileyi yapanlara menfaat sağlamaktır. Yönetimin devlete karşı yaptığı hileler vergi kaçakçılığı veya teşviklerden yararlanma isteği; ortaklarına karşı yaptığı hileler, kârın olduğundan farklı gösterilerek prim alınabilmesi veya daha az kâr dağıtarak aradaki farktan yararlanma isteği; yatırımcılarına karşı yaptığı hileler şirket performansını olduğundan iyi göstererek şirketi yatırım için cazip gösterebilmek veya mevcut durumu koruyabilmek; müşterilerine karşı yaptığı hileler sahte

çekler ve iadeler ile müşterilerden daha fazla tahsilât yapabilmek; satıcılarına yaptığı hileler sahte fatura veya iadeler ile daha az tediye yapabilmek; sigorta şirketlerine yaptığı hileler sahte uygulamalar ile daha fazla zarar tazminatı alabilmek; diğer çalışanlara karşı yaptığı hileler kârı olduğundan düşük göstererek daha az prim veya ikramiye dağıtmak; kendi çalışanlarının işletmeye karşı yaptığı hileler ise işletmeden hırsızlık yaparak nakdi veya aynı menfaat elde etmek amaçlarıyla yapılmaktadır.

İşletme Dışı Hileler: İşletme dışından etkilerle yapılan hileler ise işletme dışı hile olarak adlandırılmaktadır. İşletme dışı muhasebe hilelerinde amaç genellikle, işletme içinde bulunan önceden anlaşılmış çalışanları kullanarak işletme aleyhine sonuçlanacak işlemleri yürütmektir. Bu türden hileler genellikle çalışanlara çeşitli menfaatler sağlamak yoluyla işletmenin ticari sırlarının öğrenilmesini veya işletmeye yanlış istihbarat vererek sahte işlemlerle işletmeden yararlanmayı amaçlamaktadır. İşletme dışı hileler genellikle işletmenin sektördeki rakipleri tarafından yaptırılan muhasebe hileleridir. Rakiplerin işletmeye yaptığı hileler, işletmede çalışanlar ile anlaşarak işletmeden sahte belgeler veya tahrif edilmiş kayıtlar ile daha fazla tahsilat yapabilmek, işletmenin ticari sırlarına vakıf olabilmek, işletme kayıtlarında sahte müşterilere satış yaptırılarak gerçek müşterileri rakip şirkete çekmek; müşterilerin işletmeye yaptığı hileler işletmede çalışanlar ile anlaşarak işletmeden sahte çekler ve iadeler ile daha az tediye yapabilmek; satıcıların işletmeye yaptığı hileler ise sahte fatura veya iadeler ile daha az tediye yapabilmek amaçlarıyla yapılmaktadır.

2.4.7.Vergi Mükelleflerinden Kaynaklanan Nedenler

Vergi kayıp ve kaçaklarının önemli bir kesimi vergi yasalarının çiğnenmesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Kazancın kasten gizlenmesi ve aynı şirketin farklı departmanları arasındaki işlemlerin yine kasten yanlış raporlanması bunlara örnek olarak gösterilebilir. Toplanan vergilerin, zorunlu toplumsal hizmetlerin yerine getirilmesine, hane halkı ve işletmeler için vazgeçilemez altyapı çalışmalarına, araştırma, sağlık, eğitim, güvenlik ve daha birçok kamusal faaliyetlerin yerine getirilmesine kaynak sağladığı çoğu insan tarafından bilinmesine karşılık, çok az kişi veya işletme vergi ödeme konusunda hevesli davranmaktadır. Ortaya çıkan vergi kayıp ve kaçakları, hükümetlerin bu tür hizmetler için kullanabileceği kaynakların azalmasına yol açmaktadır (Owens, 2006:5).

2.4.8. Kayıt Dışı Ekonomiden Kaynaklanan Nedenler

Kayıtdışı ekonominin meydana getirdiği vergi kaybı, toplanması gereken potansiyel vergi geliri ile fiili olarak toplanan vergi geliri arasındaki fark olarak nitelendirilebilir. Yapmış oldukları gelir getirici faaliyetlerini kayıtlı tutmayan ekonomik birimler, vergi, sigorta ve benzeri yükümlülükler açısından önemli bir avantaja sahiptirler ve kayıtlı çalışanlara oranla daha yüksek bir harcanabilir gelir elde ederler (Çomaklı, 2007:68). Bu durumda rekabet gücü azalan ve yok olma tehlikesiyle karşı karşıya kalan kayıtlı işletmeler iki yola başvurabilmektedir. Birincisi kendi faaliyetlerini de kayıt dışına çıkararak rekabet gücünü geri kazanmaya yönelebilirler. İkinci yol olarak ise, devlet birimlerinden kayıtdışı ekonominin etkin bir şekilde denetlenerek en aza indirilmesini talep ederler. Şayet bu talepler karşılanmaz ise, kayıtlı ekonomik birimlerin de kayıt dışına çıkması kaçınılmazdır. Bu süreç vergi kayıp ve kaçaklarında artışa, dolayısıyla vergi gelirlerinde azalışa neden olacaktır.

Ülkemizdeki kayıt dışı ekonomi, aslında salt mali ve iktisadi bir sorun değil aynı zamanda sosyal ve siyasal bir sorundur (Tekin, 2003:67). Kayıt dışı ekonomi kendi içerisinde öyle bir sistemdir ki önlem alınmaması halinde kâr yumağı gibi büyümektedir. Vergi dışı kalanların hiçbir müeyyide ile karşılaşmaması ya da aralıklarla çıkarılan aflar diğer vergi verenler üzerinde olumsuz yönde sosyolojik etki yapmaktadır. Bu da kayıt dışının güçlenmesini ve büyümesini sağlamaktadır (Yılmaz, 1998:494). Sonuçta kayıt dışılık önemli bir vergi kaybına neden olmaktadır. Ekonomideki vergi kaybı sadece gelir vergileri bakımından algılanmamalıdır. Diğer vergiler bakımından da devleti vergi kaybına uğrattığı açıktır.

2.4.9. E-Ticaretin gelişmesinden kaynaklanana sebepler

E-ticaret, ülkelerin vergi gelirleri üzerinde çok güçlü etkiler meydana getirmiştir. E-ticaretin vergi tabanlarını aşındırmaya başlaması endişeleri beraberinde getirmiştir. Kural olarak tüketimin gerçekleştiği yerde alınması gereken tüketim vergileri ve her ülkede uygulanan farklı oranlar ciddi sıkıntılara yol açmaktadır. E-ticaret her halükarda ulusal vergi kurallarının uygulanmasını oldukça güçleştirecek bir potansiyele sahiptir. Tarihi süreçte kazançlar, aktiflerin ve faaliyetlerin fiziki varlığına bağlıyken, fiziki varlıkların ve sabit işyerlerinin bulunduğu yerin yargı yetkisi elde edilen geliri öncelikli vergileme hakkına sahipti, e-ticaretin gelişimiyle, dijital piyasalar, online kataloglar, sanal

topluluklar, abonelik temeline dayalı enformasyon hizmetleri ve online müzayedeleri kapsayan yeni iş modelleri ortaya çıkmıştır. Bu iş modellerinin her biri mükelleflere bir ülkede çok az fiziki varlık sahibi olarak veya hiç olmayarak gelir elde etme imkanı vermektedir. Bu da vergi planlaması konusunda yeni tehditler ve fırsatları bir arada sunmaktadır (Sharma, 2005: 14).

2.4.10. Teknoloji Eksikliği

Vergi dairelerindeki bilgi işlem teknolojilerinin bugünkü durumuna bakıldığında görülüyor ki, büyük şehirler ve bazı diğer iller dışında tam bir bilgi işlem ağına geçilmiş değildir. Bilgi işlem yapısının var olduğu illerde de donanım eksiklikleri bulunmaktadır. Bu durum, her yıl artan mükellef sayısını ve onların sorumlu oldukları birden çok türdeki vergi işlemlerinin takibini zorlaştırmaktadır. Ayrıca mükellefler sadece birden fazla vergi türüyle değil, farklı yerlerdeki vergi daireleriyle de ilişki içindedir. Bu birimler arasındaki koordinasyonun etkin bir şekilde sağlanamaması vergi işlemlerinin yerine getirilmesini güçleştirmekte veya eksik olarak gerçekleştirilmesine neden olmaktadır (Çetin,2010:81).

2.5. VERGİ KAYIP VE KAÇAĞINI ÖNLEYEBİLECEK TEDBİRLER

Vergi Denetmenleri Derneği (2007, s.71-75)'nin bir yayınında işaret ettiği gibi, vergi kayıp ve kaçığının önlenmesinde alınması gereken tedbirler şöyle sıralanabilir:

- i. İktidarların değişmesiyle değişmeyecek kalıcı politikalar uygulanmalıdır.
- ii. Kanunlar gözden geçirilmeli, basit anlaşılır ve ihtiyaca cevap verebilir şekilde ve Avrupa müktesebatı ile uyumlu hale getirilmelidir.
- iii. Devletin bütün kurum ve kuruluşlarının faaliyetleri gözden geçirilerek tarafsız raporlar hazırlanmalıdır.
- iv. Tüm şirketlerin, E-fatura, E-defter sistemine geçilmesine olanak sağlanmalı, kağıt faturalar kullanılmamalıdır.
- v. TUBİTAK, DPT, TÜİK, Üniversiteler gibi kurumlardan daha fazla yararlanılmaya çalışılmalıdır.
- vi. Belge düzeni yerleştirilmelidir, kayıt dışı ekonominin en önemli nedenlerinden biri birçok sektörde belge düzeninin yerleşmemiş olmasıdır.

- vii. Vergi incelemelerinin daha etkin ve düzenli yapılabilmesi için Maliye Bakanlığı'na bağlı çalışan ve vergi inceleme yetkisine sahip denetim mekanizmalarını tek unvan altında birleştirilmelidir.

Organ (2008:187) ise vergi kayıp ve kaçacağını önleyebilecek tedbirleri genel olarak aşağıdaki gibi açıklamıştır:

- i. Vergi sistemi mükellef beklentileri ve düşünceleri esas alınarak hazırlanmalıdır. Vergi konusunda devlet millete güven vermelidir. Devletin nasıl vatandaşından vergi alma hakkı varsa, vatandaşında ödediği vergilerin ne şekilde harcandığının bilmesinde büyük hakkı vardır.
- ii. Kanuni bir af müessesesi haline gelen ancak özünde pek de kanuni bir müessese düzenlemesi olmayan uzlaşma müessesesi, vergi yargısına intikal ettiği sırada açılan davalarda genellikle mükellef lehine sonuçlandığı için denetimin etkinliği azaltmaktadır. Bu nedenle yasal bir af haline gelen uzlaşma müessesesi bu halden çıkarılmalı ve yeniden düzenlenmelidir.
- iii. Sık sık vergi affı çıkarılması mükellef üzerinde psikolojik olarak "nasıl olsa af çıkarılır" düşüncesini yaratmaktadır. Bu durum mükellefleri vergi ödememeye itmektedir. Bu nedenle vergi aflarının sıklaşması mükellefi olumsuz yönde etkiler. Bu durumda vergi denetiminin etkinliğinin azalmaması için sık sık vergi affı çıkarılmamalıdır.
- iv. Vergi mevzuatının da sıkça değiştirilmesi mükellefin aklını karıştırmaktadır. Bu nedenle vergi mevzuatı hem çok karışık olmamalı, herkesin anlayacağı bir dilde yazılmalı hem de sıkça değiştirilmemelidir. Ayrıca, vergi bilinci ilköğretim çağından itibaren çocuklara yerleştirilmeli ve ulusal bir kimlik haline dönüştürülmelidir.
- v. Vergi denetimleri merkez ve bölge düzeyinde olmak üzere iki kademeli hale getirilmelidir. Ayrıca merkez ve bölge vergi denetim elemanları arasında yetki çakışması ve koordinasyonsuzluk ve bunlarda kaynaklanan iş gücü kayıplarının önüne geçilmesi amacıyla görev, yetki ve sorumluluk alanları yeniden belirlenmelidir.
- vi. Vergi denetimleri artırılmalı, vergi denetim elemanları çağdaş teknolojik yöntemlerle desteklenmelidir. Ayrıca, ülkemizde vergi denetim elemanları çoğunlukla sosyal ya da maddi nedenlerle yaptığı işlerden tatminsiz olmakta ve en verimli dönemlerinde istifa etmektedirler. Bu nedenle, vergi denetim elemanlarına

bu yaptıkları ağır görevleri karşılığında sosyal ve maddi anlamda tatmin edilmelidirler.

Ayrıca vergi yoluyla ekonomiye müdahale ederek vergi kayıp ve kaçığını azaltmak mümkündür. Vergi artışları veya indirimlerine başvurulabilir. Dolaylı vergilerde vergi indirimlerine başvurulması halinde, dolaylı vergiler satılan malların fiyatları içinde gizlenmiş oldukları için bir yandan da bu malların fiyatları düşer, diğer yandan kişilerin kullanılabilir gelirleri artarak ekonomi de toplam talep seviyesi yükselebilir. Dolaysız vergilerde yapılacak artışlar ise bireyleri doğrudan doğruya kullanılabilir ferdi gelirlerini azaltır. Tüketim ve yatırım tercihlerini değiştirir. Vergi sisteminde ayırma, tefrik, farklılaştırma uygulaması çok yaygındır. Ek vergi esnaf muafılığı, en az geçim indirimi, özel indirim, gümrük vergi istisnaları gibi uygulamalar ekonomik faaliyetlerde farklılaşmaya neden olabilmektedir (Türk, 2005, s.131-132).

Vergi kayıp ve kaçığını önleyebilecek tedbirleri detaylı olarak aşağıda belirtilen başlıklarda, incelemede alınabilecek önlemleri daha iyi anlamakta faydalı olacaktır.

2.5.1.Denetimin Etkinliğinin Arttırılması

Vergi vermeme eğilimi birçok nedenin yanında vergi kaçırانların denetlenip cezalandırılacaklarına inanmamaları bu sebeple vergi verme gibi düşünceden uzaklaşmalarından kaynaklanabilmektedir. Mükelleflerin gönüllü vergi uyumunun sağlanmasında, vergisel işlemlerin idare tarafından denetlenmesi olasılığının önemli payı olduğu bilinmektedir (Denetim İlke ve Esasları, 1996:97). Gelir idaresi tüm vergi mükelleflerini vergi sistemi içine dahil etme başarısını gösterse ve beyanname vermeyen veya ödemede bulunmayan mükelleflerin takibini etkin şekilde gerçekleştirse dahi, vergi kayıp ve kaçaklarına karşı caydırıcı bir vergi denetimi sisteminin bulunmaması halinde genel başarı düzeyi düşük kalacaktır. Bu bakımdan cezaların etkinliğinin sağlanması bakımından vergi denetiminin çok önemli bir işlevi vardır.

Vergi kayıp ve kaçakları ile mücadelede en etkin araçlardan birisi de denetimin etkinliğinin sağlanması için bazı tedbirlerin alınması gerekmektedir. Kayıtdışı ekonominin varlığı mümkün olduğunca azaltılmalıdır. Çünkü, kayıt dışı ekonominin varlığı vergi denetiminin etkinliğini büyük ölçüde azaltmaktadır. Bu nedenle öncelikle bir stratejik eylem planı hazırlanmalı ve planının niteliği, mücadelede, hangi önlemlerin ne zaman ve ne şekilde uygulamaya sokulacağını önceden belirlenmelidir. Kayıt dışı ekonomiyi

oluşturan ve kişileri kayıtdışı işlem yapmaya sevk eden unsurların tespit edilerek ortadan kaldırılmaya çalışılması gerekmektedir. Bu stratejik eylem planı kısa vadeyi değil, orta ve uzun vadeyi hedefleyen yapısal değişiklikler oluşturmayı amaç edinmelidir. Ayrıca vergi kayıp ve kaçaklarını yaratan kayıt dışı ekonomiyi önleyecek politikalar izlenirken, ekonomiden sorumlu belli başlı kurum ya da kuruluşlara yüklenilmemeli, diğer ekonomik birimlerinde katkı sağlaması gerekmektedir (<http://www.basarmevzuat.com/dergi/2000-12/a/vergigelirden.htm>.)

2.5.2.Muhasebe Denetim Mesleğindeki Sorunların Giderilmesi

Denetim mesleğine ilişkin sorunlar nedeniyle devlete olan güven azalmakta ve bütçe açığı gibi sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Bu durumu ortadan kaldırmak amacıyla da denetim mesleğindeki sorunların çözümüne yönelik öneriler şu şekilde sıralanabilir (Güçlü, 2005: 110-111):

- i. Kamu denetimi tek merkezden idare edilmeli ve özerk olmalı,
- ii. Denetçilerin kendi yöneticilerini seçmeleri sağlanmalı ve sicil amirleri yine denetçiler olmalı,
- iii. Denetçilerin terfi ve tayinlerinde siyasi iradenin hiçbir etkisi olmamalı,
- iv. Denetçilerin denetimini sağlamaya yönelik olarak başarı performanslarını değerlendiren bir birim oluşturulmalı,
- v. Denetçilerin re'sen davranabilmeleri sağlanmalı ve denetçiler tarafından hazırlanan raporlar ciddi gerekçeler olmaksızın saf dışı edilmemelidir,
- vi. Görevini ihmal eden ve etik değerlere uygun davranmayan denetçiler meslek dışı bırakılmalıdır,
- vii. Belli bir zaman dilimi içinde kendisinden beklenen performansı gösteremeyen denetçinin görevine son verilmelidir,
- viii. Kamu kaynakları ile mesleki bilgi ve becerisini arttıran denetçilerin yüksek ücretlerle özel sektöre transfer edilmesi önlenmelidir,
- ix. Denetçilerin daha önce denetlediği özel kuruluşlarda görev almalarını önleyici yasal düzenlemeler yapılmalıdır,
- x. Denetçi haksız bir biçimde mağduriyetine sebebiyet verdiği kişi ya da kurumun zararını tazmin etmelidir,

- xi. Denetçilerin bağımsızlığını sağlayacak etmenlerin başında gelen ücret konusunda mutlaka bir iyileştirme yapılmalıdır,
- xii. Denetçiler raporlarını yargılama esnasında savunabilmelidir,
- xiii. Kanıt toplamadan rapor hazırlayan ya da hazırladığı raporu savunmayan denetçinin görevine son verilmelidir,
- xiv. Denetim raporları kamuoyunun ve üçüncü kişilerin bilgisine açık olmalıdır,
- xv. Raporları mahkemeler tarafından kabul edilmeyen denetçilerin bu durumları sicillerine olumsuz puan olarak işlenmelidir,
- xvi. Denetçilerin işe alımında özen gösterilmeli ve stajyer denetçilik döneminde sıkı bir eğitime tabi tutulmalıdırlar,
- xvii. Denetim üzerindeki idari vesayet kaldırılmalıdır,
- xviii. Bazı suçlara ilişkin olarak zamanaşımı kavramı yeniden düzenlenmelidir,
- xix. Denetçilerin isledikleri suçlar ya da görev ihmalleri, daha ciddi cezai yaptırımlara tabi tutulmalıdır,
- xx. Devlet muhasebesi geliştirilmeli ve belge düzenine geçiş sağlanmalıdır. Tüm bu yukarıda sayılan öneriler gerçekleştirildiğinde, kamuya yönelik olan yolsuzluk ve usulsüzlük iddialarının azaldığı görülecektir.

2.5.3.Vergi Mevzuatının Düzenlenmesi

Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının vergi mevzuatından kaynaklanan nedenleri ise vergi mevzuatımızın yeterince açık, anlaşılır olmaması ve sürekli değişikliklere uğraması, vergi oranlarının yüksek olması, vergi cezalarının önleyici etkiden uzak olması ile vergi kanunlarımızdaki istisna ve muafiyetlerin fazlalığından kaynaklanmaktadır. Mevzuatımız o kadar sık değişikliğe uğramakta ve anlaşılır olmaktan uzaktır ki kimi zaman konunun uzmanlarınca bile kavranması zordur. Mevzuatta ki bu sorun mükellefleri vergi ödevlerinden uzaklaştırmaktadır. Vergi oranlarımızın yüksek oluşu da vergi vermekle yükümlü kişilerin çalışma, tasarruf ve yatırım azmini kısıtladığından, psikolojileri üzerinde olumsuz etkiye sahiptir. Sıklıkla çıkartılan vergi afları mükelleflerin devlete olan güvenini sarsarken sonrasında caydırıcı cezaların uygulanmıyor oluşu ülkemizdeki vergi kayıplarının bir başka nedenidir (Aygen, 2003: 99). Ayrıca vergi kanunlarımızdaki istisna ve muafiyetlerin hem fazlalığı hem de süreklilik gösteriyor oluşu kanunlarımız tarafından yaratılan önemli vergi kayıplarımızdır. Söz konusu hukuksal sorunların ortaya çıkarmış

olduğu vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçmek için vergi kanunlarımız çıkartılmadan önce üzerlerinde daha kapsamlı çalışılmalı ve değişikliklere ihtiyaç duyulmasının böylece önüne geçilmeye gayret gösterilmeli, istisna ve muafiyetlerin kapsamı daraltılmalı ya da süreli hale getirilmeli, vergi oranları aşağı çekilmeli ve tabana yayılmalı ayrıca sıklıkla çıkartılan af kanunlarına gerektiğinde yer verilmeli ve çıkartılan bir af kanununun ardından denetimler sıklaştırılarak, cezalar caydırıcı hale getirilmeli ki mükelleflerin bu yöndeki beklentilerinin önüne geçilmelidir (Aygen, 2003: 99; Sarılı, 2002: 46).

2.5.4.Vergi Yönetiminin İyileştirilmesi

Günümüzde vergi yönetiminden kaynaklı vergilerde meydana gelen kayıp ve kaçaklar çok fazladır. Bu sebeple vergi yönetiminde de bazı iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. Bu iyileştirmelerden ilki, Vergi İstihbarat Arşivi'nin her daim güncel ve tam bilgiler ile desteklenerek bütün denetim elemanlarına bu arşivden yararlanma imkanının tanınmasıdır. Çünkü böylelikle vergi kayıp ve kaçığına neden olan mükellefler daha kolay saptanacak ve zamanla ülkemizdeki mükelleflerin fazlalığı buna karşın denetim elemanlarının eksikliği sebebiyle takip edilmeyeceğini düşünen ve vergi kaçırın mükelleflerin sayısı azalacaktır. Yasal kayıtların elektronik ortama aktarılmasıyla hız ve etkinlik kazanacak bu incelemeler için vergi denetim elemanlarına yardımcı olacak istatistikçi, teknisyen, yazılımcı ve benzer personelin istihdam edilmesi de kayıp ve kaçakların önüne geçmede yapılabilecek bir başka iyileştirme (Aslan, 2002: 6).

2.5.5.Vergi Ahlakının Yükseltilmesi

Bir ülkede yaşayan vergi mükellefinin vergi yönetiminden beklentileri; vergi oranlarının aşırı derecede yüksek olmaması, vergide adaletin sağlanması, toplanan vergilerin en uygun yerlere ve özen gösterilerek harcanmasıdır. Bir toplumda yaşayan tüm bireyleri tek tek memnun etmek mümkün değildir. Ancak, toplumun genel bir kesiminin onayı olan düzenlemeler ve uygulamalar ile vergileme ahlakının varlığını hissettirmek olasıdır. Toplam vergi ahlakının yükseltilmesi için atılabilecek ilk adım, devletin üzerine düşen görevleri en iyi şekilde yerine getirmesidir. Çünkü bir ülkede kamu otoritelerinin ve kamu çalışanlarının yolsuzluk olaylarına karıştıkları, toplanan vergilerin savurganca ve yeterli özen gösterilmeden harcandığı görüşü yaygın ise, mükelleflerin de vergiler karşısındaki içsel motivasyonları düşecektir. Bu sebeple vergi ahlakının oluşması için ilk

önce kamu kurumunda görev yapan memurların yolsuzluklarının minimize edilmesi yoluna gidilmelidir.

Vergileme ahlakı içerisinde değerlendirilebilecek ikinci nokta da vergi idaresinin ve çalışanlarının vergi vermekle yükümlü olan kişilere yönelik sergiledikleri davranışlardır. Vergi idaresi çalışanları mükellefler ile yüz yüze ilişkilerde bulduklarından vergi ahlakının sağlanması konusunda önemli bir etkiye sahiptirler. Mükelleflere yönelik davranışlarının olumsuz olması halinde, bireylerin vergilere karşı içsel motivasyonları negatif yönde etkilenebilecektir (Alm vd., 2006:302).

2.5.6. Vergilerin ve Vergi Kaçakçılığının Açıklanması

Vergilerin açıklanması ile anlatmak istediğimiz yükümlülerin ödedikleri vergilerin miktarlarını ve kaçırılan vergilerin miktarların açıklanması yoluna gidilmesidir. Bu bağlamda vergilerin açıklanmasına yönelik ülkemizde gerçekleştirilen uygulamalar ilk olarak 1964 yılındaki 213 sayılı Vergi Usul Yasası'nda yapılan değişiklik ile hayatımıza girmiştir. Buna ek olarak 1980 yılında 2365 sayılı yasa çıkartılmıştır. 1964 yılında çıkartılan 213 sayılı yasaya göre gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin ödedikleri vergiler vergi dairelerinde listeler, Resmi Gazete'de ve kitaplar halinde yayımlanarak açıklanacaktı. Fakat söz konusu açıklamalara Resmi Gazete'de yer verilmemiş olması ve vergi dairelerine asılan listelere pek bakılmamış olması vergi kaçakçılığının önlenmesinde etkin bir rol oynamamıştır. 1980 yılında çıkarılan 2365 sayılı yasa ise gelir vergisi ile kurumlar vergisi mükelleflerine, vergi tarihine esas olan gelir ve bunlara isabet eden vergi miktarını gösteren levhayı merkezlerinde, şubelerinde herkesin kolayca görebileceği bir şekilde asmaları zorunluluğu getirilmiştir. Ancak 2011 yılında 6111 sayılı tebliğle vergi levhası asma zorunluluğu kaldırılmıştır (<https://mustafasefamazlum.wordpress.com/>). Vergisini ödeyen mükelleflere psikolojik fayda sağlayan bu uygulamaya son verilmiştir.

2.5.7. Vergi Affına Gerektiğinde Yer Verilmesi

Konu ile ilgili bir araştırmada Çiçek, Karakaş, Yıldız'ın 2008 yılında yayımlanmış oldukları "*Güneydoğu Anadolu Bölgesi'nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi*" çalışması ile karşımıza çıkmaktadır. Bir anket sorusu olarak bölgede yaşayan mükelleflere "Vergi afları hakkında ne düşünüyorsunuz?" sorusu yöneltilmiştir. Bu soruya toplam mükelleflerin %44.9'u (610 mükellef) dürüst yükümlüler

cezalandırılıyor, %25.6'sı (348 mükellef) vergi adaletini bozuyor, %13.5'i (184 mükellef) çok yararlı, %10.1'i (137 mükellef) devlete güveni sarsıyor ve geriye kalan %6'sı (81 mükellef) olumlu veya olumsuz etkisi olmuyor şeklinde cevap verirken bir mükellef de bu soruya yanıt vermemeyi tercih etmiştir. Ankete katılan mükelleflerin % 80.5 gibi büyük bir çoğunluğu vergi aflarına çeşitli gerekçelerle karşıdır (Çiçek vd, 2008:91).

Özetle, kısa dönemde vergi gelirlerini arttırma, vergi idaresinin ve yargının yükünü hafifletme gibi önemli etkileri olan vergi aflarına, gerektiğinde yer verilmek yerine politik nedenlerle sıkça başvurulduğu takdirde uzun dönemde mükellef davranışları üzerinde ciddi olumsuzluklara yol açmaktadır. Bu nedenle, vergi aflarından beklenen faydanın sağlanabilmesi için yalnızca olağanüstü durumlarda çıkartılmaları gerekmektedir.

2.5.8. Diğer Öneriler

Vergi sistemi mükellef beklentileri ve düşünceleri esas alınarak hazırlanmalıdır. Vergi konusunda devlet millete güven vermelidir. Devletin nasıl vatandaşından vergi alma hakkı varsa, vatandaşında ödediği vergilerin ne şekilde harcandığının bilmesinde büyük hakkı vardır.

Kanuni bir af müessesesi haline gelen ancak özünde pek de kanuni bir müessese düzenlemesi olmayan uzlaşma müessesesi, vergi yargısına intikal ettiği sırada açılan davalarda genellikle mükellef lehine sonuçlandığı için denetimin etkinliği azaltmaktadır. Bu nedenle yasal bir af haline gelen uzlaşma müessesesi bu halden çıkarılmalı ve yeniden düzenlenmelidir(Çiçek vd, 2008:91).

Sık sık vergi affı çıkarılması mükellef üzerinde psikolojik olarak “nasıl olsa af çıkarılır” düşüncesini yaratmaktadır. Bu durum mükellefleri vergi ödememeye itmektedir. Bu nedenle vergi aflarının sıklaşması mükellefi olumsuz yönde etkiler. Bu durumda vergi denetiminin etkinliğinin azalmaması için sık sık vergi affı çıkarılmamalıdır.

Vergi mevzuatının da sıkça değiştirilmesi mükellefin aklını karıştırmaktadır. Bu nedenle vergi mevzuatı hem çok karışık olmamalı, herkesin anlayacağı bir dilde yazılmalı hem de sıkça değiştirilmemelidir. Ayrıca, vergi bilinci ilköğretim çağından itibaren çocuklara yerleştirilmeli ve ulusal bir kimlik haline dönüştürülmelidir (Aygen, 2003: 99).

Vergi denetimleri merkez ve bölge düzeyinde olmak üzere iki kademeli hale getirilmelidir. Ayrıca merkez ve bölge vergi denetim elemanları arasında yetki çakışması

ve koordinasyonsuzluk ve bunlarda kaynaklanan iş gücü kayıplarının önüne geçilmesi amacıyla görev, yetki ve sorumluluk alanları yeniden belirlenmelidir.

Vergi denetim elemanlarının ülkemizde vergi inceleme oranı yaklaşık %2 civarındadır. Bu nedenle vergi denetimleri arttırılmalı, vergi denetim elemanları çağdaş teknolojik yöntemlerle desteklenmelidir. Ayrıca, ülkemizde vergi denetim elemanları çoğunlukla sosyal ya da maddi nedenlerle yaptığı işlerden tatminsiz olmakta ve en verimli dönemlerinde istifa etmektedirler. Bu nedenle, vergi denetim elemanlarına bu yaptıkları ağır görevleri karşılığında sosyal ve maddi anlamda tatmin edilmelidirler (Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi:14, 2007: 72).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEĞİ VE VERGİ, KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNDEKİ ROLÜ

3.1. MUHASEBE MESLEĞİNİN TANIMI

Muhasebe, tüm toplumlarda önemli rol oynayan bir meslektir. Bu nedenle muhasebe, toplumda gerçekleşen değişim ve gelişime ayak uydurmalı ve ortaya çıkan ihtiyaçları karşılamalıdır. Toplumun bu beklentilerinin giderilebilmesi için muhasebecilik mesleği mükemmel iletişim becerilerine sahip teknik uzmanlık bilgisi gerektiren ve bu donanımla yeni bilgi ekonomisinin bilgi ihtiyaçlarını ve bunların raporlanmasını karşılayabilecek düzeyde olmalıdır (Arıkan, 2009:9).

Bugünkü çağdaş anlamdaki muhasebecilik mesleği, 18'inci yüzyıldan itibaren sanayileşme sürecindeki gelişmeye paralel olarak İngiltere'de ortaya çıkmıştır. Daha sonra Fransa, Amerika Birleşik Devletleri ve Almanya gibi gelişmiş batı ülkelerinde örgütlü ve profesyonel bir şekilde icra edilmeye başlanmıştır. Kronolojik sırayla bakıldığında; İngiltere 1880, Fransa 1881, Amerika Birleşik Devletleri 1886, İsviçre 1941, Arjantin 1945, Brezilya ve Meksika 1946, Hindistan 1949, Yunanistan 1950, Nijerya 1955 yıllarında mali müşavirlik ve muhasebecilik mesleğini yasa ile düzenlemişlerdir (Yavuz, 2000:9). Türkiye 1932 yılından bu yana mesleğin düzenlenmesi amacıyla çeşitli yasa tasarıları hazırlanarak yasama organına sunulmuştur. Bu konuda; 1932, 1938, 1949, 1958, 1962, 1966, 1980 ve 1984 yıllarında olmak üzere yaklaşık 10'a yakın yasa teklifi hazırlanarak TBMM'ye sunulmuş ancak çeşitli nedenlerle 1989 yılına kadar yasalaşamamıştır. Ancak 1989 yılında ilgili meslek yasası çıkartılmıştır.

Türkiye'de 1989'da muhasebecilik mesleği ile ilgili yasa çıkarılıncaya kadar, maliye ve vergi dairesi ile mükellef arasındaki ilişkilerini sağlayan, beyanname dolduran, vergilerini alıp yatıran kişiye muhasebeci denilmekteydi. Muhasebeciler, faturaları bilgisayara giren, kayıtları tutan kişiler olarak görülmekteydi (Uslu,2001). Yani sadece bilgi üreten kişiler olarak görülmekteydiler. Bugün muhasebede pek çok sayıda finansal bilgi üretilmektedir. Üretilen bu bilgiler önemlilik ve öncelik esaslarına göre sunulmalıdır. Zira çok sayıda bilgi sunulması, az bilgi sunmak kadar tehlikeli ve yanıltıcı olabilmektedir

(Tayyar, 2001:165). Bu nedenle günümüzde muhasebeci sadece bilgiyi üreten değil, üretilen bilgiyi zamanında ve etkili bir biçimde kullanıma hazır hale getiren kişi olarak da görülmektedir. İyi bir muhasebeci elde ettiği verilerin anlamı ile ilgilenir, olaylar ile finansal sonuçlar arasındaki önemli ilişkiler üzerinde durur, gelecek dönemler hakkında doğru tahminler sağlayacak araştırmaları yapar ve belirlenen çeşitli seçeneklerin sonuçlarını inceler (Koç, 1998).

Profesyonel meslek olarak muhasebecilik; avukatlık, doktorluk veya mühendislik gibi belirgin bazı nitelikleri taşımak zorundadır. Zaten bir uğraşının meslek olarak kabul edilebilmesi için; karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısını içermesi, uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargının kullanılması ve kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıması gerekmektedir (Yavuz, 2000:12).

Üniversite eğitimi, mevzuata hakimiyet, uygulamada kamu yararını benimseyen bir anlayış, mesleğe girişi belirli normlara bağlayan standartlar, yaptırım gücü ve otoritesi olan bir örgüte bağlı olma, yasal sorumluluk ve halk tarafından kabul görme bir mesleğin profesyonelleşmesi için gerekli olan kriterlerdir.

Bir meslek, profesyonel meslek olarak tüm nitelik ve özelliklere sahip olmakla birlikte, halkın güven ve kabulüne de sahip olmalıdır. Şüphesiz ekonomik kavramların ve mevzuatın sadece ülkemizde değil tüm dünya uygulamalarında da karmaşık bir yapıda olması vergi mükelleflerinin ve ekonomi aktörlerinin muhasebeci ve mali müşavirlere olan ihtiyacını doğurmuştur. Bu bağlamda toplumsal kabullenilme açısından mevcut meslekler içinde en şanslı olan mesleklerden birisi de muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğidir denilebilir.

Muhasebe mesleğine geniş açıdan bakıldığında bir meslekte olması gereken üç temel özelliği görmek mümkündür (Kaya, 1996:47-48):

- i. Muhasebe mesleği sürekli değişen ve gelişen karmaşık bir bilgi yapısına sahiptir. Ticaretin başladığı çağlara kadar uzanan bu mesleğin bilgi yapısı; ekonomik, sosyal ve teknolojik gelişmelerin etkisi ile sürekli değişmiş ve gelişmiştir.
- ii. Muhasebe mesleğinin önemli bir özelliği ise, mesleki yargının kullanılmasını gerektirmesidir. Tüm mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de uygulamada karşılaşılan çoğu problemlerin çözümünde mesleki yargı ön plana çıkmaktadır.

- iii. Günümüzün ekonomik yapısı içerisinde muhasebe mesleğinin en önemli özelliği, ekonomideki kaynakların paylaşımındaki mesleki sorumluluğudur.

3.2. MUHASEBE MESLEK MENSUBUNUN NİTELİKLERİ

Bir mesleğin icra edilebilmesi için çeşitli kurallara uyulması gerekmektedir. Bu sebeple kurallara uyacak, mesleği icra edecek kişinin bir takım özelliklere sahip olması gerekmektedir. Bu özellikler söz konusu kişinin mesleği icra edebileceğini işaret ederken, diğer taraftan kişinin sahip olduğu bilgi, görgü, yetenek ve niteliklerin mesleğin geliştirilmesinde büyük etkisi olacağının bir göstergesidir. Muhasebe meslek mensuplarının sahip olması gereken nitelikler kişisel, mesleki ve ahlaki olmak üzere üç grupta değerlendirilebilir (Marşap, 1996: 122-123; bkz.¹).

3.2.1. Kişisel Nitelikler

Muhasebe meslek mensubunda olması gereken temel kişisel özellikler şu nitelikleri kapsamaktadır: Zihinsel yetenek ve olgunluk, analitik yetenek, kavramsal anlama, iletişim yeteneği, tarafsız olabilmedir. Diğer bir ifadeyle, kişisel nitelikler; iletişim kurma yeteneği, kültürel ve entelektüel açıdan farklı olan insanlarla etkileşim kabiliyeti, mesleki olaylarda kabul edilebilir çözümleri ve anlaşmaları görüşme kabiliyeti, görüşlerini sunabilme, tartışabilme ve savunma kabiliyeti gibi durumları ifade etmektedir (Köse ve Yılmaz 2003; bkz.²). Söz konusu bu nitelikler elde edilen bilgileri anlayarak ilişkilendirme, sorgulama, araştırma ve muhakeme etme kabiliyeti ile zihinsel, kavramsal nitelikler ile ilişkilidir. Bütün meslekler için önemli olmakla birlikte muhasebe mesleğini icra edecekler için daha hassas değerleri temsil eden bu nitelikler ile muhasebe meslek mensubu; ihtiyaca uygun olmayan bilgiden ve verilerden uygun bilgiler üretebilmeli, işletme faaliyetleri ile ilgili olarak karar almaya yardım edebilecek alternatif çözüm önerileri ortaya koyabilmeli, karmaşık bir durumda azami dikkat göstererek problemleri tanıma, belirleme ve onları önem sırasına göre sıralama yeteneğine sahip olmalıdır.

¹ Ayrıca bkz. United Nations, 1999: 5-6)

² IFAC, 1995

3.2.2. Mesleki Nitelikler

Mesleğin icra edilebileceğinin bir göstergesi olan bu nitelikler muhasebe meslek mensubunun teknik yeterliliğini kapsamaktadır. Bilgi ve fikir birikimi olarak da ifade edilebilen teknik yeterlilik, mesleki deneyimi de içermektedir. Bulunduğu pozisyon itibarıyla karmaşık ve değişken bir bilgi yapısına sahip olan muhasebe mesleğinde meslek mensubu söz konusu bilgiyi zaman içinde sürekli yenileyerek bilginin değerini arttırmak ve bilgiyi geçerli kılmak ile mükelleftir. Diğer bir ifadeyle, mesleki nitelikler; mesleki temel bilgi ve beceri, sistem anlayışı, yaratıcı düşünce gücü ve yeteneği, çağın teknolojisini etkin kullanma, ulusal ve uluslararası muhasebe ve denetim standartları, ulusal ve uluslararası finansal piyasalar ve türev araçlar, yeni ekonomi (e-ticaret) ve uluslararası ilişkilerde görev alma gibi nitelikleri kapsamaktadır (Akdoğan, 2003: 26-27). Muhasebe meslek mensubu olabilmek için bir yüksek öğrenim kurumundan mezun olma ile başlayan bu bilgi süreci, mesleğe giriş sınavının kazanılması ile belgelenecek, staj süresi boyunca deneyim kazanır ve sürekli eğitim ile ömür boyu devam etmektedir. Bu süreç meslekte teknik olarak ilerleme için gerekli olan aşamalardır.

3.2.3. Meslek Bilinci ve Ahlaki Nitelikler

Muhasebe meslek mensubunun taşıması gereken en önemli nitelik ahlaki niteliklerdir. Meslek ahlakı olarak da ifade edilebilecek olan bu nitelikler, muhasebe meslek mensubunun, bağımsızlığını, dürüstlüğü, tarafsızlığını ve kendini kontrolü simgelemektedir. Aynı zamanda bu nitelikler muhasebe temel kavramlarının da temelini oluşturan sosyal sorumluluğun (Atabey vd., 2005: 242) ön koşuludur. Bu ahlaki nitelikler ise genel olarak aşağıdaki gibi özetlenebilir (Otlu, 2001: 93):

- i. Bağımsız, dürüst ve tarafsız olmak,
- ii. Mesleğin gerektirdiği teknik bilgi, deneyim ve yeterliliğe sahip olmak,
- iii. Müşterilere hizmet sunarken mesleki özen ve titizliği göstermek,
- iv. Toplum çıkarlarını en üst düzeyde tutan bir anlayışa sahip olmak ve sorumluluklarının bilincinde olmaktır.

3.2.4. Bilgi Açısından Nitelikler

Günümüzde muhasebe meslek mensubunun yapacağı işlerin çeşitliliğinin artmasına paralel olarak mesleki bilgileri de artmaktadır. Bilgideki ve iş rollerindeki bu değişimler karşısında, meslek kuruluşları da mesleki yeterliliği ve kamu güvenirliliğini

sağlamak için, üyelerinden artan bu bilgiyi istemelidir. Eleştirel düşünme ve kendi kendine öğrenme, hızlı değişen bilgiye cevap verme, iş alanlarındaki değişimlere cevap verebilmenin en iyi yoludur.

Genel Bilgi: Kişilerin düşünüp etkili iletişime geçebilmesi için araştırma yapması, sorgulama yapması ve daha sonra da mantıksal düşünmeyi uygulayıp kritik analizler yaparak bilgiyi elde edebilmesi için iyi bir temele oturmuş genel eğitime sahip olması gerekir.

İşletmecilik (Örgüt) Bilgisi: Örgüt ve işletme bilgisi, profesyonel muhasebecinin işveren ve müşterilerinden oluşan çalışma çevresi ile ilgili bilgilerine zenginlik katar. Ayrıca birçok becerinin (entelektüel, iletişim, kişilerarası) gerçekleşebilmesi için temel oluşturur. İşletme bilgisine sahip olan muhasebeciler şu konular hakkında bilgi sahibidir (Weingand:12): İşletme, devlet, kâr amaçlı olmayan kuruluşlar ve faaliyetini sürdürdükleri çevrenin etkinlikleriyle ilgili bilgidir.

Ayrıca muhasebe meslek mensupları, önemli ekonomik, yasal, politik, sosyal, uluslararası ve kültürel güçler ve onların etki ve değerleri ile ilgili bilgiler, makro ve mikro ekonomi bilgisi, işletme problemleri için nicel metotlar ve istatistiksel uygulama bilgisi, örgütlerdeki değişikliği yaratan ve yöneten yöntemleri de içeren örgütteki kişiler arası ve grup dinamiklerini anlamaya yönelik bilgi, yönetim işlemleri, örgüt stratejisi, pazarlama ve yönetim bilgisi, uluslararası ticaret ve finans ile uluslararası işletmelerle bağlantı kurmayı sağlama yollarına ilişkin temel bilgi, kuruluşun stratejik amaçlarının bileşenlerini bütünleştirebilme becerisi hakkında da bilgi sahibi olmalıdırlar (Akdoğan, 2003: 25).

Bilgi Teknolojisi Bilgisi: Muhasebecilik mesleği, sadece bilgi sistemini kullanmak ve değerlendirmek değildir. Muhasebecilere, bilgi teknolojisi ve sistemlerini kullanabilme ve değerlendirebilme için gereksinim duyulan bilgi ve becerileri sağlamanın yanında bu sistemleri oluşturabilme ve yönetebilme bilgisi de verilmelidir. Bu bilgiye sahip bir muhasebeci, donanım ve yazılım ürünlerini kullanabilen vasıflı biri niteliğindedir.

Tüm muhasebeciler, şu bilgi teknolojileri bilgi ve becerilerine sahip olmalıdır;

- İşletme faaliyetlerine uygun bilgi teknolojileri,
- Bilgisayara dayalı sistemlerde iç kontrol,
- Bilgi teknolojisini edinme, yönetme, uygulama ve kullanma,
- İşletme sistemleri için standartlar ve uygulamalar geliştirme,
- Bilgisayara dayalı işletim sistemlerini değerlendirme.

Muhasebe ve Muhasebeyle İlgili Bilgiler: Muhasebe ve muhasebe ile ilgili bilgiler kapsamında muhasebecilerin bilgi sahibi olması beklenen konular; finansal muhasebe ve raporlama, yönetim muhasebesi, vergilendirme, iş ve ticari hukuk, denetim, finans ve finansal yönetim, mesleki etikdir (Weingand:12). Bu bilgiler profesyonel muhasebeci olarak kariyer yapabilmek için yeterli olacak mesleki etik ve değerler, teorik ve teknik muhasebe bilgisini verir. Bu bilgiler; muhasebe ve muhasebe mesleğinin tarihi, ulusal ve uluslararası muhasebe ve denetim standartları, yönetim kaynaklarını içeren finansal yönetim, planlama ve bütçeleme, maliyet yönetimi, nitelik kontrol ve değerlendirme, çevresel faktörler ve muhasebe düzenlemeleri, muhasebecinin ahlaki ve mesleki sorumlulukları, vergilendirme ve bunun finans ve yönetim kararlarına etkisi konularıdır(Otlu, 2001: 93).

3.2.5. Beceri Açısından Nitelikler

Muhasebeciler, müşterilerin, işverenlerin ve çalışanların ihtiyaç duyduklarından daha iyisini yapmalıdırlar. Bunu gerçekleştirebilmek için IFAC (2003)'a göre muhasebecilerin sahip olması gereken beceriler üç temel başlıkta toplanabilir; entelektüel beceriler, kişiler arası ilişki becerileri ve iletişim becerileridir.

Entelektüel Beceriler: Entelektüel beceriler, profesyonel muhasebecinin problem çözebilmesi, karar alabilmesi ve karışık işletme sorunlarında doğru düşünebilmesidir. Üzerinde uzlaşılan entelektüel beceriler şunlardır (Weingand:12); Soruşturma, araştırma, mantıksal düşünme, tümdengelim ve tümevarım muhakeme yapabilme ve kritik analiz yeteneği, alışılmadık ortamlarda tanımlanmamış problemleri tanımlama ve çözme ve bir danışmanlık süreci içinde çözümleri uygulayabilme yeteneği, sınırlı kaynaklar içinde öncelikleri belirlemek ve seçmek ve bunları çalışma için organize etme yeteneği, değişikliklere adapte olabilme yeteneğidir(Dinç vd.,2010:1158).

Farklı Kişilerle İlişki Kurma Becerileri: Kişilerle iletişim, profesyonel muhasebecilerin, farklı kuruluşlardaki kişilerle çalışabilmesini ifade eder. Farklı kişilerle ilişki kurma becerilerinin unsurları da şunlardır; danışmanlık sürecinde (consultative process) başkaları ile özellikle de gruplarla çalışabilme, onları organize edebilme, gerektiğinde görevleri devredebilme, insanları geliştirebilme ve motive edebilme, anlaşmazlıklara dayanabilme ve onları çözebilme ve çalışanlara liderlik için zaman ayırabilme yeteneği, kültürel ve entelektüel olarak farklı olan insanları etkileyebilme

yeteneği, mesleki konularda kabul edilebilir çözümler ve anlaşmaları sağlayabilme yeteneğidir (Dinç vd.,2010:1158-1159).

İletişim Becerileri: İletişim becerileri, profesyonel muhasebecinin, mantıklı değerlendirmeler yapabilmesi ve etkili kararlar alabilmesi için bilgiyi sağlaması ve iletmesi yeteneğidir. Muhasebecinin doğru bilgi toplayabilmesi doğru iletişim yapabilmesine bağlıdır. Çalışanlara, müşterilere doğru sorular sorarak doğru bilgiyi edinir (Weingand:12). İletişim becerileri de şunlardan oluşur; resmi veya resmi olmayan, yazı ve konuşma dillerinde etkili bir biçimde görüşleri sunabilme, tartışabilme ve savunabilme yeteneği, farklı kültürleri ve dilleri duyarlılıkla dinleyebilme yeteneği, insandan, yazılı ve elektronik kaynaklardan bilgiyi bulma, elde etme, düzenleme, raporlama ve kullanabilme yeteneğidir.

3.3. MUHASEBE MESLEK MENSUBU OLMANIN ŞARTLARI

Muhasebe meslek mensuplarının nitelik, yetki ve sorumluluklarını incelerken; bu incelemenin, meslek mensubu olacaklarda aranan nitelikler ile meslek mensuplarının yetki ve sorumlulukları eğitim, staj, sınav, mesleğin konusu ve sürekli meslek içi eğitim ve gelişim başlıkları altında incelenecektir. Mesleğe kabul edilecek olan kişilerin eğitim, staj ve sınav ile ilgili bazı önemli koşulları yerine getirmeleri gerekmektedir.

3.3.1.Eğitim

Her meslek mensubu mesleğe girdikten sonra aldığı ruhsat ile olağan mesleki faaliyetlerini gerçekleştirirken gerek yasalar açısından ve gerekse uygulama açısından koruyabilmek için kendilerini eğitmek ve geliştirmek zorundadırlar (Şanlı, 2015). Türkiye’de gerek SMMM gerekse de YMM olabilmek için, temel olarak, hukuk, iktisat, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında asgari lisans düzeyinde eğitime sahip olmak gereklidir. Ayrıca, başka alanlarda en az lisans diplomasına sahip olacak şekilde yüksek lisans eğitimini tamamlamaları durumunda SMMM adayı olabilmek yetkisine sahip olabilmektedirler. Bu koşulu yerine getiren SMMM olma yolundaki meslek mensubu adayları, mesleğin ilk adımı olan staja başlama sınavına katılabilmektedirler (Akışık, 2005:19).

3.3.2.Staj

Her meslek mensubu mesleğe girdikten sonra aldığı ruhsat ile olağan mesleki faaliyetlerini gerçekleştirirken gerek yasalar açısından ve gerekse uygulama açısından koruyabilmek için kendilerini eğitmek ve geliştirmek zorundadırlar (Şanlı, 2015). Türkiye’de gerek SMMM gerekse de YMM olabilmek için, temel olarak, hukuk, iktisat, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında asgari lisans düzeyinde eğitime sahip olmak gereklidir. Ayrıca, başka alanlarda en az lisans diplomasına sahip olacak şekilde yüksek lisans eğitimini tamamlamaları durumunda SMMM adayı olabilme yetkisine sahip olabilmektedirler. Bu koşulu yerine getiren SMMM olma yolundaki meslek mensubu adayları, mesleğin ilk adımı olan staja başlama sınavına katılabilmektedirler (Akışık, 2005:19).

SMMM adayları için staj zorunluluğu 3 yıldır. Söz konusu staj işleminin bir SMMM veya YMM yanında veya gözetiminde yapılması gerekmektedir. Staj işleminin çalışanlar kütüğüne kayıtlı meslek mensuplarının yanında ve gözetiminde, diğer bir ifade ile muhasebe meslek bürolarında veya muhasebe firmalarında gerçekleştirilmesi durumunda stajyer sayısında herhangi bir kısıtlama bulunmamakta, bir işletme ortamında yapılması durumunda ise bir stajyer sayısı ile sınırlı tutulmaktadır (Akışık, 2005: 30).

3.3.3.Sınav

Ülkemizdeki uygulamada, ilgili kanun uyarınca, hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık vb. dallarda ön lisans diplomasına sahip olanlar için her iki yılda bir uygulanacak sınav söz konusudur. Bunlar B ve C tipi sınav olarak adlandırılmaktadır. B tipi sınav, dört yıllık staj süresinin iki yıllık kısmının tamamlanmasından sonra, C tipi sınav ise staj süresinin tamamlanmasından sonra uygulanmaktadır. Ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar için ise 6 yıllık staj süresinde her iki yılda bir uygulanacak şekilde 3 sınav yapılmaktadır. Bunlar A, B ve C tipi sınav olarak adlandırılmaktadır. A tipi sınav, stajın ilk iki yıllık bölümü tamamlandıktan sonra uygulanmaktadır. B tipi sınav stajın ilk dört yıllık bölümü tamamlandıktan sonra, C tipi sınav ise staj süresi tümünden tamamlandıktan sonra uygulanmaktadır. Her iki aday grubu için, bir sonraki başarılması ile mümkün olabilmektedir. Lisans mezunları ise SMMM sınavına girmektedirler ancak bu sınavda başarılı olamayanlar ise C grubu sınavına girmektedirler (www.turmob.org.tr).

3.3.4.Mesleğin Konusu

Ülkemizde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere defter tutma, bilanço, kâr-zarar tablosu düzenleme ve vergi beyannamelerini düzenleme yanı sıra bağımsız denetim yapabilme ve mali konularda danışmanlık yapabilme yetkisi de verilmiştir.

3568 sayılı Kanun'un mesleğin konusu başlıklı 2. maddesinin (B) fıkrasında YMM'lerin muhasebe ile ilgili defter tutamayacakları, muhasebe bürosu açamayacakları ve bu bürolara ortak olamayacakları belirtilerek, bu unvana sahip meslek mensuplarının sadece muhasebe, finans ve mali mevzuat konularında danışmanlık hizmeti verebilecekleri ve bağımsız denetim yapabilecekleri hüküm altına alınmıştır. "Mesleğin konusu" başlıklı 2. maddenin "YMM mesleğinin konusu" başlıklı (B) fıkrasında yeminli mali müşavirlerin muhasebe ile ilgili defter tutmaların, muhasebe bürosu açmalarının ve muhasebe bürolarına ortak olmalarının yasaklanmasının arkasında lafzen belirtilmemekle beraber yeminli mali müşavirlerin yalnızca denetim yapabilecekleri sonucu çıkmaktadır (Akışık, 2005: 30).

3.3.5.Mesleki Sorumluluk

Günümüzde meydana gelen teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin etkilerini en fazla hissedenden biri muhasebecilerdir. Bu sebeple muhasebecilerin üzerlerindeki yük devamlı artmakta ve bu yeni görevleri yerine getirmeleri için de devamlı gerek mevzuatta gerek uygulamada değişiklikler yapılmaktadır (Uzay, 2004:12). Bununla birlikte muhasebecilerin sorumlulukları sadece hizmet verdikleri kişi ve kuruluşlarla sınırlı değildir. Muhasebecilerin icra ettikleri muhasebe mesleğinin, nitelikleri göz önüne alındığında başta işletme sahip ve ortakları olmak üzere, yöneticiler, çalışanlar, işletmeye yatırım yapmayı düşünen veya yatırım yapan yatırımcılar, işletmeye kredi vermeyi düşünen kredi kuruluşları ve devleti de içine alan çok geniş bir kesime karşı sorumlulukları mevcuttur. Mesleğin profesyonel meslekler arasında yer almasını sağlayan ve üçüncü kişilere karşı sorumluluk şeklinde açıklanan bu sorumluluk, kamusal sorumluluk kavramıyla da örtüşmektedir. Buna göre; meslek mensupları, hizmet verdikleri kişi ve kuruluşların dışında, kamunun çıkarlarını da ön planda tuttıkları ölçüde toplumda profesyonelliklerine ilişkin imaj güçlenecek, bir başka deyişle toplumun güvenini sağlayacaklardır. Toplumun güvenini kazanmak, profesyonel meslekler arasında en çok muhasebe meslek mensupları için gereklidir, zira; meslek mensuplarının verdikleri hizmet

sadece hizmet verilen kişi ve kuruluşları değil, bunun da ötesinde bu hizmetin sonuçlarından dolayı olarak yararlanacak üçüncü kişileri de ilgilendirmektedir. Kamusal sorumluluk olgusu, SMMM, YMM.'leri ilgilendirmektedir. Bunun nedeni, SMMM, YMM ilgili kanun ve yönetmeliklerle bağımsız denetim yapma yetkisinin verilmiş olmasıdır. Kamuya olan bu sorumluluğun dışında bir de devlete karşı sorumluluktan söz edilebilir ki, bu, meslek mensupları arasında sadece YMM'lere verilmiştir. YMM'lerin sorumluluğu, hizmet verdikleri kişi kuruluş ve kamu ile sınırlı olmayıp, aynı zamanda devlete karşıdır. Devlete karşı olan bu sorumluluk YMM'lere Yasa ile verilen yetkiden kaynaklanmaktadır (Akışık, 2005: 36). YMM'ler devlete karşı olan sorumlulukları kapsamında; yaptıkları onayların sonuçlarından mesuldürler. Yaptıkları onayın doğru olmaması durumunda, onayın içeriği bağlamında meydana gelecek tüm vergi ve cezalardan vergi mükellefi ile birlikte sorumludur. YMM'ler yaptıkları tasdik in kapsamını, düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler. YMM'ler aynı zamanda vergi yasaları ve diğer yasalarda belirtilen sorumlulukları da yerine getirmekle mesuldürler. (Yontan ve Sönmez, 2015). Bir diğer sorumlulukları ise meslektaşlara karşı sorumluluktur. Meslek mensuplarının meslektaşlarına karşı sorumlulukları; meslek mensuplarının diğer meslek mensupları ile iyi ilişkiler kurması, mevcut ilişkilerin geliştirilmesi şeklinde ifade edilebilir (Uzay, 2004:13). Meslek mensupları mesleki eğitimde meslektaşlarına her türlü bilgiyi vermek ve paylaşmakla sorumludurlar. Toplumun muhasebe mesleğine duyduğu güvenin artması ve mesleğin diğer profesyonel meslekler arasında sağlam bir yere kavuşması, meslektaşlar arasında tam bir işbirliğinin varlığına bağlıdır. Meslek mensuplarının mesleki sorumlulukları arasında hukuki sorumluluktan da bahsedilmiştir. Meslek mensuplarının mesleği icra ederken, yasal düzenlemeleri temel almaları gerektiği hukuki sorumluluk kapsamındadır. Meslek mensuplarının hukuki sorumluluklarına yönelik düzenlemeler; meslek mensuplarının çalışma usul ve esaslarına ilişkin yönetmeliğin 21. maddesinde şöyle tanımlanmıştır: “Meslek mensupları verdikleri hizmet sırasında VUK'ta yer alan iştirak, teşvik ve yardım hükümlerine uyan fiilleri sebebiyle sorumludurlar. Meslekle ilgili kanun ve yönetmeliklerde belirtilen ceza hükümleri ayrıca uygulanır.” Bu tanım aynı zamanda meslek mensuplarının hukuki sorumluluklarına yönelik bir düzenleme olarak da kabul edilebilir.

3.3.6. Sürekli Meslek İçi Eğitim ve Gelişim

Ekonomik şartların gelişmesi ile birlikte günümüzde artık müşteri ve işverenler, muhasebe meslek mensuplarından, uzman teknik bilgi gerektiren klasik muhasebe işlemlerinin dışında, iş ve ekonomi dünyasında meydana gelen gelişmelerin kendi işletmelerine olan yansımaları konusunda da danışmanlık hizmeti vermelerini de beklemektedirler. Bu beklentiler çerçevesinde, meslek mensupları işveren ve müşterilerinin işletme projeleri ve stratejik planlarının belirlenmesinde aktif rol alarak, işletme riski ile tehdit ve fırsatları da belirlemesini beklenmekte, doğal olarak bu gelişmeler muhasebe meslek mensubunun, mesleki faaliyetini yerine getirirken izleyeceği hüküm ve prosedürleri de etkilemektedir. Meslek mensubu, mesleki faaliyeti ile ilgili bu yeni beklentilere cevap verebilmek için mesleki teknik bilgi ile yetinmeyip, bu yeni görev ve beklentilere uygun olarak sürekli mesleki eğitim almaları bir zorunluluk haline gelmiştir.

Ayrıca, muhasebe meslek mensubu adaylarının muhasebe meslek sınavını başarıp, meslek mensubu yetki ve temsil gücünü kazanmalarından sonra, mesleğe devam ettikleri süre ki bunu bir ömür ile eşdeğer tutmak gerekir ömür boyu eğitimle edindikleri kalite düzeyini korumaları işlerini bu dinamik mesleğin yaşayacağı değişim ve dönüşüme hem uyum sağlayarak, hem de katkıda bulunarak sürdürmeleri gerekmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının sürekli öğrenme ve eğitimini güdülemeyi, yönlendirmeyi ve değerlendirmeyi hedefleyen ve 2004 yılı içinde standart olarak yayınlanıp, 2006 yılı başında yürürlüğe giren, “Yaşam Boyu Öğrenme ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Geliştirilmesi Standardı”, Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarının yedincisidir (Öncü ve Aktaş, 2004). Ülkemizde ise eğitim programları sürekli olmasına karşın, katılım zorunlu değildir. Türkiye’de diğer ülkelerdeki gibi sürekli meslek içi eğitim yoktur ancak TÜRMOB’a bağlı odalar tarafından düzenlenen, spesifik konulu eğitim programları mevcuttur.

3.4. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ UYMASI GEREKEN KURALLAR

Küresel iletişim ve etkileşimin çok yoğun bir şekilde yaşandığı bu çağda, muhasebe meslek mensuplarının artık bilgileri değerlendiren, yorumlayan, konulara dikkat çeken ve müşteriler, işverenler için gelecekte ihtiyaç duyulacak bilgileri belirleyip ortaya konmasını sağlayacak özelliklerle donatılmış ve bilişim teknolojilerini iyi kullanabilecek şekilde eğitilmeleri kaçınılmaz olmaktadır (Tetik vd., 2008:71). Teknolojik yenilikler

bilgiye ulaşma becerisi ile küçük ölçekli muhasebe bürolarına (işletmelerine) da küresel pazarlara erişme imkanı sunacaktır. Muhasebe meslek mensuplarının teknolojiye hakimiyeti muhasebe mesleği açısından önemli olmasına karşın, onların mali analiz becerileri, problem çözümünde yenilikçilik, iletişim ve müşteri ilişkileri vb. kişisel bilgi ve beceriye dayalı fonksiyonları yerine getirmesi hep önemli olacaktır (Howieson, 2003:69). Muhasebe meslek mensupları oldukça karmaşık bir yapı içinde bu görevlerini yerine getirirken, bir taraftan müşterileri için maksimum müşteri memnuniyetini sağlamaya çalışacaklar; diğer taraftan mesleki yasalara, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve temel kavramları yanında mesleki etik kurallarına uygun hareket ederek; devlete, topluma ve mesleki kuruluşlara vb. ilgili kesimlere karşı sosyal sorumluluk bilinci içinde davranacaklardır (Bilen, 2008:28-29). Bütün mesleki faaliyetler bazı yasal kurallara ve mesleki teamüllere bağlı olarak sürdürülmektedir. Ancak muhasebe mesleği uygulamaları diğer mesleklerde olmayan şiddette kural ve standartlara bağlanmıştır. Bu kural ve standartları yol gösterici olmaktan çok, uyulması zorunlu olan kural ve standartlar olarak görmek gerekmektedir. Muhasebe mesleğine has olan bu durum, meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerini ifa ederken ikilem yaşamalarına da neden olmaktadır. Çünkü, bazen bir tarafta müşterilerin talepleri ile diğer tarafta devletin, toplumun, meslek kuruluşlarının vb. ilgili kesimlerin talepleri birbiriyle zıt olabilmektedir (Usul ve Aslantaş, 2007:86-87; Gül ve Ergün, 2004:54-59). İşte muhasebe meslek mensupları söz konusu tarafların çatışan taleplerini büyük bir ustalıkla yönetip; aynı zamanda bir eğitmen (danışman) fonksiyonuyla müşterilerini mesleki yasalar, standartlar, etik ilkeler vb. konularda bilgilendirip, hiçbir şekilde dürüstlük ve tarafsızlığını bozmayarak yasalara uygun ve muhasebe kuralları çerçevesinde işlem yapmasını başarabilmesi gerekmektedir (Usul ve Aslantaş, 2007:87). Çıkar çatışmasına neden olabilecek durumlarda, ideal olan, kamuya ve işverene karşı olan sorumluluklara ek olarak, bazen kişisel çıkarlarına ters düşse de, yüksek mesleki davranış standartlarına göre hareket edebilmektir (Toraman ve Akcan, 2003:60).

3.5. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUMLULUKLARI

Meslek mensupları devamlı müşterileri ile muhasebe ve denetim faaliyetleri ile ilgili olmak üzere genelde bir yıllık olarak sözleşme yaparlar. Bu sözleşmeler SM ve SMMM'ler açısından sınırlı uygunluk denetimi kapsamındadır. Sözleşmede yazılı olan işleri meslek mensubu süresinde yerine getirmek zorundadır. Yapılması gereken işlemlerin

yapılmamasından veya geç yapılmasından dolayı müşterinin zarara uğramasından meslek mensubu sorumludur. Yeminli Mali Müşavirler ile yapılan tasdik sözleşmesi, gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ve bunlara ekli mali tablolar ile bildirimlerin doğruluğunun tasdiki işlemini kapsar. YMM'ler sözleşmede belirtilen işleri mevzuat ve meslek ahlak kuralları ile genel kabul görmüş muhasebe prensipleri uyarınca yerine getirme yükümlülüğü ve sorumluluğunu üstlenmiş olurlar.

Meslek mensupları, mensubu olduğu mesleğin kendisine karşı sorumluluk ifade edebilecek tarzda mesleğin gelişimine ve meslekle ilgili gerekli ilke ve standartların oluşturulmasına yönelik sorumlulukları yüklenmek durumundadırlar. Yasal mevzuat çerçevesinde meslek mensupları birbirlerine gereken bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğunu taşırlar. Mesleğin gelişimi ve sağlam temellere ve geleneklere dayanması da meslek mensuplarının dayanışması ile doğru orantılıdır. Meslek mensubunun, meslek örgütlerine karşı sorumluluğuna gelince, meslek mensuplarının meslek örgütlerine karşı her türlü yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekir. Aidat ve benzeri ödemelerin süresi içerisinde yerine getirilmesi, adres ve diğer bilgilerin değişmesi halinde meslek örgütlerine bildirilmesi, bu örgütlerin düzenleyeceği panel, sempozyum ve seminer gibi mesleki toplantılara iştirak edilmesi, meslek örgütlerinin genel kurullarına iştirak edilmesi ve üretimlerde bulunulması her meslek mensubunun sorumlulukları içerisinde (Akdoğan, 2003: 26-27).

Toplumsal yaşama ilişkin her bireyin “sosyal sorumluluk” adını verebileceğimiz bir takım kaçınılmaz sorumlulukları mevcuttur. Bu sorumluluklar bireylerin tutum ve davranışlarını iyi – kötü, doğru – yanlış ekseninde düzenlemelerini sağlayacaktır.

Günümüzde muhasebeci işletme ile ilgili tüm kişi ve kuruluşların ihtiyacına uygun bilgiyi üretirken sosyal sorumluluk duygusu ile hareket etmek zorundadır. Çünkü muhasebe meslek mensubu muhasebe aracılığı ile ürettiği ve finansal raporlarda sunduğu bilgilerden dolayı sadece ilgi gruplarına karşı değil, aynı zamanda toplumun tüm kesimine karşı sorumludur. Ekonomik kaynakların dağılımı açısından üretilen bilgiler büyük öneme sahiptir. Sunulan bilgilerin bilinçli olarak ya da bilmeyerek hatalı olması ekonomik kaynakların haksız olarak dağılımına neden olabilir. Nasıl ki tıp alanındaki bir uygulama toplum sağlığını doğrudan etkiliyorsa, muhasebe tarafından üretilen bilgilerin niteliği de toplum refahını etkileyebilmektedir. Bu nedenle muhasebe mesleği önemli bir mesleki sorumluluk alanıdır (Marşap, 1996:119).

Çağdaş ekonomilerde şirketlerin sermaye gereksinimlerinin artması ve şahıs şirketlerinin yerini sermaye şirketlerinin alması, muhasebe ve denetim mesleklerinin önemini her geçen gün daha artırmaktadır. İşletmelerin durumu sadece hisse sahiplerini veya kredi veren kuruluşları veya devletin ilgili organlarını değil aynı zamanda kamuoyunu yakından etkileyebilmektedir. Bundan dolayı işletmelerin muhasebelerini çağdaş işletmecilik kurallarına uygun şekilde bilgi verecek tarzda düzenlemeleri ve sistemli bir şekilde denetlenmeleri kamu çıkarları açısından bir zorunluluktur (Pınar, 1976:150).

İşletmelerin genişleyen sorumluluklarının ne ölçüde yerine getirildiğinin değerlendirilmesi için bilgilerin kamuya aktarılması gerekir. Bir mesleği diğerlerinden ayıran en önemli özelliği kamuya olan sorumluluğudur. Muhasebe mesleğinin de diğerlerinden farkı kendisine verilen bu kamu yararı sorumluluğudur.

İşletmelerin temelde üç ana kaynağı vardır. Bunlar: Sermaye kaynağı, insan kaynağı ve doğal kaynaklardır. Sermaye kaynağı, işletmelerin finansman gereksinimlerini sağlar. Duran varlıklar ile dönen varlıkların finansmanında kullanılır. Yapılacak yatırımların, büyüklükleri, kapsamı ve etkinlikleri bu yatırımların finansman olanakları ile doğru orantılıdır. Muhasebeci vereceği bilgilerle bu konuda alınacak kararları doğrudan etkileyecektir. Burada şu sorular akla gelebilir. Acaba muhasebeci sosyal sorumluluk diye işletmeyi teknoloji yoğun yatırımlardan vazgeçirip emek yoğun yatırım yaptırabilir mi? Ya da işletmenin elinde bulunan fonları daha az getiri karşılığında devlete transfer edebilir mi? Elbette bu sorular için işletmelerin içerisinde bulunduğu sorunlar, finansman kapasitesi ve maliyeti ve fizibilite çalışmaları sonucunda mikro anlamda her işletme için değişebilecek kararlar verilebilir. Ama muhasebecinin burada tüm sorumluluklarını düşünmenin yanı sıra işletmenin yaşamasını engelleyici tutum içerisinde de bulunmaması en büyük ve öncelikli sorumlulukları arasındadır (Pınar, 1976:149).

Türkiye'de gelir idaresi, gelişmiş dünya ülkelerinde olduğu gibi, gelişmeleri yakından izleyip buna ayak uyduracak ekonomik ve sosyal hayatın gereklerine uygun değişiklikleri kısa sürede gerçekleştirebilecek, son teknolojik gelişmelere uygun bir donanıma sahip değildir. Dijital devlet uygulamasından yeterince yararlanamamaktadır. Gelir idaresinin mevcut örgütlenme yapısı çağdaş vergi idaresiyle çelişmektedir. Gelir idaresinin merkez ve taşra örgütü, vergi kanunlarını tam bir tarafsızlık içinde uygulayabilecek özerk bir yapıya sahip değildir. Verginin daha iyi toplanabilmesi için gelir

idaresi ile diğer kamu kurumları arasındaki (gümrük idaresi, tapu, nüfus idaresi, bankalar, noter vs.) iletişimi sağlayacak teknolojik altyapı mevcut değildir. Mevcut gelir idaresinin taşra teşkilatında çalışan personelin mesleki eğitimi yetersizdir. Gelir idaresinde çalışanlar ekonomik açıdan sıkıntı içindedir. Gelir idaresinde çalışan personel için de iş ve işlem standardı yoktur. Vergi dairelerinin pek çoğunun fiziksel çalışma ortamları çağın koşullarına uygun değildir. Merkezden taşra teşkilatına yetki devri yeterince yapılmadığından, taşra teşkilatında kırtasiyecilik ve bürokrasi had safhadadır. Bu da işlemlerin hızlı yapılmasını engellemektedir (Bozkır ve Tekin, 2003:130-131; Akın, 2015:1).

Bu nedenlerle meslek mensuplarına düşen yükümlülükler her geçen gün daha da artmaktadır. Meslek mensupları bürokrasinin kötü çalışmasından, devletin yeteri teknolojiye sahip olmamasından dolayı kendisine ya da müşterisi olan vergi yükümlüsüne yasalara aykırı bir avantaj sağlamamalıdır.

3.6. MUHASEBE MESLEĞİNİN GELİŞİMİ İÇİN ÖNERİLER

Dünyada yaşanan finansal krizlerde gelişmiş ülkelerdeki muhasebe meslek mensuplarının mesleki değerler, etik ilkeler ve tutumlarla bağdaşmayan uygulamalarına bağlı olarak bu mesleğin mensuplarına karşı genel bir güven sorunu yaşanmaya başlamıştır. Rezaee (2004:141-146) tarafından dünyada muhasebe mesleğine dönük algılanan güven boşluğunun giderilmesine yönelik yapılan önerilerin Türk muhasebe meslek mensupları açısından uyarlandığında, aşağıdaki öneri maddelerini sıralamak mümkündür:

- i. Muhasebe meslek mensupları ile özellikle meslek odaları ve TÜRMOB sorunlar karşısında duyarlılıklarını aktif hale getirmelidirler. İlgili mesleki kuruluşlar bu noktada standartları belirleme, usulsüzlükleri önleme, eğitime katkı sağlama, akademik araştırmalara yön verme, denetimi sağlama gibi hususlarda inisiyatif almalıdırlar.
- ii. Muhasebe meslek mensupları iş dünyasında ve kamuoyunda kendi görünürlük stratejileri ile daha aktif olarak yer almaları gerekmektedir.
- iii. Muhasebe meslek mensupları özellikle üniversitelerin faaliyetlerine katılmalıdırlar.

- iv. Finansal raporların doğruluğu ve güvenilirliğini sağlamak için yardımcı olacak olan müşterilere denetim ve muhasebe hizmetlerinin genişletilmelidir.
- v. Muhasebe meslek mensupları muhasebe mesleğini etkileyen ilke ve kuralların sağlanmasını pek çok açıdan düşünmelidirler. Bu ilke ve kuralların düzenleyicileri ile yakın bir çalışma yapmalılar.
- vi. Muhasebe meslek mensupları müşterileri için iç deneti işlevi ve iç kontrol yapısına dış denetçilerin müdahalesini yeniden gözden geçirmelidirler.
- vii. Muhasebe meslek mensupları müşterilerinin danışmanlık ve finansal bilgilerinin doğru açıklamaları için öneriler sunmalıdırlar.
- viii. Denetim etkinliğini arttırmak için daha etkili ve objektif denetim prosedürleri ve ilgili standartlar kullanılmalıdır.
- ix. Denetçiler, denetim personeli ve müşteriler için anti dolandırıcılık eğitim ve öğretim programlarına odaklanmaya devam etmelidirler.
- x. Denetçiler, anti dolandırıcılık programları kullanılarak, sahtecilik ve özellikle mali tablo dolandırıcılığıyla mücadele için müşterilerine yardımcı olmaları gerekmektedir.
- xi. Denetçilerin şüpheli, uyanık ve meraklı profesyoneller olarak, kamu güveninin tesisi için denetçilik hizmeti vermek üzere lisanslandırıldıklarını anlayarak mesleklerine dönük sorgulamalar yapmaları gerekmektedir.
- xii. Denetçilerin güncelliği, güvenilirliği ve mali raporların şeffaflığını geliştirmek amacıyla ortaya çıkan İşletme Raporlama Modelinin sonuçlandırılması için meslek odası ve TÜRMOB'la yakın çalışmalar yapmaları gerekmektedir. Bu model şu beş unsuru içermektedir:
 - i. Bilgileri toplamak, ölçmek ve analiz etmek için güvenilir sistemler,
 - ii. Sektöre özel finansal ve finansal olmayan performans ölçütleri,
 - iii. Basit ve daha özde yazılmış kaliteli açıklama,
 - iv. Kurumsal sorumlulukta duyarlı davranılması
 - v. Bilgilerin gerçek zamanlı iletimi, şeklinde sıralanabilir.

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı üzere bir muhasebe meslek mensubunun işinin gerektirdiği görev ve sorumlulukları yerine getirebilmesi için, ihtiyaç duyacağı mesleki bilgi, beceriler, etik ve davranışlara duyarlılık konularında asgari bir düzeye sahip olması mesleki bir zorunluluktur.

3.7. VERGİ KAYIP VE KAÇAĞININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE ÖNEMİ

Türkiye'de zorluklar içerisinde mücadele ederek günümüze kadar gelişimini üst seviyeye taşıyan ve vergi idaresi ile mükellefler arasında köprü vazifesi görmesi sebebiyle Türkiye'nin en önemli mesleki teşekküllerinden biri olan muhasebe mesleğinin vergi uygulamalarındaki yeri ve önemi bir kat daha artmıştır.

Türkiye'de kayıt dışılığın %50'leri geçtiğini söylemek doğrudur, bu yüzdelere kadar çıkan bir kayıt dışılık kurumlara olan güveni de zedelemektedir (TUSİAD, 2011:18). Muhasebe mesleğinde, belgelerin toplanarak tasniflenmesi, belirli bir sistem dahilinde kayıt altına alınması, kaydedilen verilerin değerlendirilerek mali tablolarda analiz edilmesi vergileme aşamasının önemli basamaklarındandır. Bu işlemlerin doğru verilere dayanmasının önemi ortadadır. En basitinden, işletmelerin önünü görebilmeleri, kıyaslama yapabilmeleri, devletin alması gereken vergiyi tam anlamıyla tahsil edebilmesi, banka ve sermaye piyasasının düzgün verilerle işlemesi, yerli ve yabancı yatırımcıların gerçek bilgiye ulaşabilmesi gibi birçok önemli ihtiyaç; doğru muhasebe uygulamaları neticesinde elde edilebilir. Bu durumda vergi vermekle yükümlü kişiler ile geliri idaresi arasında aracı görevi gören muhasebe meslek mensuplarına ihtiyaç doğmaktadır (Daştan, 2011:182-183).

Muhasebe meslek mensupları, ekonomik faaliyetleri kayıt eden ve bu kayıtları ilgili birimlerin hizmetine sunan kişiler olarak bilinmektedirler. Ekonomiyi kayıt altına almanın ise iki temel amacı vardır. Bunlardan birincisi, devletin yasaların öngördüğü koşullarda vergisini toplayabilmesi, ikincisi ise suç kaynaklı ekonomik faaliyetleri denetim altında tutarak bu suçları önlemektir (Kılıçdaroğlu, 1997:7).

Özellikle beyan esasına dayanan vergilemede, vergilemeye esas alınacak kayıt ve belgelerin yasa da öngörülen biçimde tutulması, yükümlülerin en önemli görevleri arasında sayılmaktadır. Vergi alacaklısı olan devlet, yükümlülerin vergi matrahını belirlemek için yürütmek zorunda oldukları muhasebe faaliyetlerinin işleyişine, koyduğu yasalarla şekil ve yön vermektedir. Vergi yasalarının yükümlülere yüklediği bazı ağır görevler, çeşitli unvanlar altında isimlendirilen muhasebe meslek mensuplarının yardımları sayesinde yerine getirilmektedir.

Günümüzde vergi yükümlülerinin birçoğu, vergi yasalarının kendilerine yüklediği görevlerin önemli bir bölümünü, ya işletmelerinde istihdam ederek çalıştırdıkları meslek

mensupları ya da bu amaçla büro açarak bağımsız olarak faaliyette bulunan meslek mensupları aracılığıyla yerine getirmektedirler. Muhasebe meslek mensupları ve bunların oluşturdukları örgütler sayesinde ülkemizde kayıt düzeninin oluşturulmasında önemli katkılar sağlanmış, ayrıca işletmelerin muhasebe sistemlerinin doğru bilgilere dayanılarak geliştirilmesinin yanında gelişen sermaye piyasası ve özellikle mali piyasalar yönünden tarafsız inceleme ve denetimler yapılması açısından da bu meslek büyük önem taşımaktadır. Dünyanın en eski mesleklerinden olan muhasebe ve denetim mesleğini icra edenlerin asgari bir kaliteye kavuşturulması, işlerini yaparken; yasalara, kurallara, standartlara ve normlara uygun, yeterli dikkat ve özeni gösteren, asgari denetim tekniklerini kullanan, tarafsız, nesnel, sır tutan, güvenilir ve sosyal sorumluluk sahibi bir tutum içinde olmaları gerekir (Daştan, 2011:184).

3.7.1. Vergi Mevzuatının Günün Koşullarına Uygun Hale Getirilmesi Açısından

Vergi mevzuatının günün koşullarına uygun hale getirilmesinde meslek mensuplarının, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir odalarının ve TÜRMOB'un dolaylı etkileri olabilmektedir.

Vergi mevzuatını düzenleme, yasa koyucunun ve Maliye Bakanlığı'nın yetkisi içindedir. Dolayısıyla meslek mensuplarının birey olarak veya odaların veya birliğin örgüt olarak bu konuda düzenlemesinin olabilmesi tabi ki mümkün değildir. Ancak; mevzuatın eksik yönlerinin ilgililere iletilerek güncellenmesi veya etkinliğinin artırılması mümkündür (Akdoğan, 1993:8). Bilindiği gibi vergi uygulamasının başarısı ile ilgili yasal düzenlemelerin idare ve mükellef açısından ülke gerçeklerinin dikkate alınması suretiyle gerçekleştirilmesine, uygulamada başarıyı sağlayacak faktör ve etkenlerin yerine getirilmesine ve karşılaşılan dar boğazların giderilmesine yönelik önlemler alınmasına bağlıdır. Bunun içinde; ülkenin sosyal, kültürel, ekonomik, mali ve idari yapısındaki değişim göz önünde bulundurularak (Akdoğan, 1993:8):

- Mevzuat boşluklarının giderilmesi,
- Yasal düzenlemelerin güncelleştirilmesi,
- Formalitelerin azaltılması,
- Karmaşanın giderilmesi ve mevzuatın anlaşılabilir hale getirilmesi,
- Yasal düzenlemelerin basit hale getirilmesi gerekir.

İşte yukarıda belirtilen konularda vergi mevzuatının, vergi uygulamaları ile ilgili gereksinmelerine etkin bir biçimde yanıt vermemesine yol açan etkenlerin ilgililere duyurulmasında mesleği icra edenlerin uyarıcı rolü büyük önem taşımaktadır. Uygulamada karşılaşılan sorunların, mevcut kanun boşluklarının yol açtığı vergi kayıplarının giderilmesi için üretilen çözüm önerileri, meslek örgütleri tarafından ilgililere raporlar halinde sunulmak suretiyle mevzuatın günün koşullarına uygun hale getirilmesinde katkıda bulunulur.

Bugün, yeminli mali müşavir odalarının, serbest muhasebeci mali müşavir odalarının birçoğunda ve TÜRMOB'da mevzuat komisyonları bulunmakta olup, bu konuda çalışmalar yapılmakta ve ulaşılan sonuçlar T.B.M.M.'ne ve Maliye Bakanlığı'na iletilmektedir.

3.7.2. Vergi Yönetiminin Etkinliğinin Artırılması Açısından

Vergi yönetiminin etkinliğini artırmada meslek mensuplarının rolü büyüktür. Vergileme sürecinde tarh, tahakkuk, ve tahsil aşamaları vardır. Serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler vergilemenin; tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil aşamalarında etkili olduklarından vergi gelirlerinin artmasına ve vergi kaçaklarının önlenmesine katkı vererek vergi yönetiminin etkinliğini artırmaktadır.

Verginin tarhı, vergi alacağıın kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak bu alacağı miktar itibariyle tespit eden idari muameledir (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Md:20). Diğer bir deyişle; vergi tarhiyatının yapılabilmesi için, vergi matrahının hesaplanması ve daha sonra da matraha vergi kanunlarında yer alan vergi oranlarının uygulanması gerekir. Normal koşullarda tarhiyat, mükellefin yaptığı bildirim üzerinden yapılan bir idari işlem olduğundan matrahın hesabını mükellef yapmaktadır. Beyannameyi mükellef adına doldurup, matrahı hesaplayan ise muhasebeci veya mali müşavirdir.

Yukarıda da açıklandığı üzere, gerek serbest muhasebeciler gerekse mali müşavirler, 3568 Sayılı Kanun'un 2/A maddesinde gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin muhasebe defterlerini tutmak, mali tablolarını ve beyannamelerini diğer belgelerini düzenlemekle yükümlü olduğundan; vergi matrahının doğru hesaplanmasında büyük sorumlulukları vardır.

Bu meslek mensupları, mesleki yeterlilik sınavlarından geçmiş, mevzuatı bilen, mesleki yeterlilikleri bulunan kişiler olduğundan hataların asgariye indirilmesinde ve vergi kaybının önlenmesinde büyük katkıları olmaktadır.

Çağdaş vergileme sistemlerinde, işlerinin nev'i ne olursa olsun ve hiçbir hadle sınırlı olmaksızın tüm vergi mükelleflerine meslek mensuplarıyla çalışma zorunluluğu getirilmiştir. Yapılan düzenlemelerle birlikte, benzer uygulanmanın Türk vergi sistemine de girmiş olması; muhasebesi meslek mensuplarınca tutulmayan dolayısıyla beyannameleri meslek mensuplarınca imzalanmayan ve yeminli mali müşavirlerin denetim ve tasdikinden geçmemiş beyanların doğruluğunun kontrolü ve verginin tahakkukunun da doğru olarak yapılmasında hata ve eksikliklerin mükellef nezdinde düzeltilmesi adına olumlu bir gelişmedir. Bu uygulamanın vergi gelirlerinin artırılmasına olanak sağlayacağı kanaatindeyiz (Kılıçdaroğlu, 1997:7).

Diğer taraftan yeminli mali müşavirler, kişi veya kurumların mali tablolarını ve muhasebe ile ilgili beyanlarının doğruluğunu kendi mesleki itibar ve bilgileriyle güven altına alarak tasdik ettiklerinden, mali tabloların doğruluğunu ve gerçeği gösterdiğini onaylamış olmaktadır.

3.7.3. Vergi Yargısının Etkinliği Açısından

Vergi yargısının etkin çalışmasında meslek mensuplarının dolaylı rolü bulunmaktadır. Vergi uygulamalarının başarısı bakımından büyük önem taşıyan vergi yargısının gerek vergi yönetiminin gerekse mükellefin çıkarlarını en iyi koruyacak bir yapıda olması zorunludur. Bunun için de hem çözümlerin adaletli olması hem de anlaşmazlıkların zaman kaybedilmeden sonuçlandırılması gerekir. Bu amaçla; uyuşmazlıklara fırsat verilmemesi ya da ortaya çıkan uyuşmazlıkların da idare aşamasında çözümlenerek yargıya gidilmeden vergi organlarının yükünün azaltılması sağlanabilir (Akdoğan, 1993:12).

Muhasebeyi tutanlar veya denetleyenler, yeterli mesleki ehliyete sahip, vergi kanunları ile diğer mevzuatları iyi bilen kişiler olduğundan muhasebe sürecindeki hataları zamanında düzelterek beyannamelerin verilmesi sırasında esasen hatalı uygulamaları önleyebilmektedirler. Herhangi bir uyuşmazlık durumunda ise; sorun uzlaşma aşamasında sonuca bağlanarak yargıya gidecek olayların sayısı azaltılabilmektedir. Vergi davalarının az sayıda olması, vergi tahsilatı açısından son derece yararlı olmaktadır. Mükellefler

tarafından mali yargı mercilerinde açılan vergi davaları, kamu alacağıının tahsilini sürüncemede bırakmaktadır. Çoğunlukla vergi davaları, zaman olarak uzun sürmekte ve vergilerin tahsili gecikmektedir. Sonuçta, kamu gelirlerinin daha kısa sürede ve tutar olarak daha fazla miktarda hazineye intikal etmesi, mesleğin ve meslek mensuplarının önemini bir kez daha ortaya koymaktadır.

Vergi kayıp ve kaçaklarını önlemek ve kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek için alınan önlemlerin başında vergi denetimi gelir. Vergi denetimi ile yetkilendirilmiş vergi inceleme elemanlarının sayısı yeterli değildir. Buna karşılık vergiye direnç gösterip vergi yükümlüsü olmadan kayıt dışı çalışanlarla vergi kayıp ve kaçaklarına neden olanların sayısı ise sürekli artmaktadır (Türker, 2005:14).

Gelişmiş ülkelerde, vergi kayıp ve kaçaklarını engellemek ve kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek noktasında, serbest çalışan muhasebe meslek mensuplarının mesleki hizmetlerinden yararlanılmaktadır.

Muhasebe meslek mensupları arasında yeminli mali müşavirlerden tasdik bağlamında ihtiyari olarak vergi denetiminde yararlanılmaktadır.

Vergi cebren de alınsa adalet ve hakkaniyet gösterilerek kanunla alınması şarttır. Bu nedenle vergiye gösterilen direncin en etkin ve yaygın olanı kayıt dışı ekonomidir ve artık bir sektör haline gelmiştir. Vergi kayıp ve kaçaklarını engellemek için en etkili yöntem, yaygın ve etkin vergi denetimidir. Muhasebe, verginin yaygın, etkin ve verimli olmasını ve hızlı gerçekleştirmesini sağlayacak yetkilerle donatılmalıdır (Türker, 2005:16).

Muhasebe meslek mensupları, vergi denetimine yardımcı olmak üzere yüklendikleri görevden ötürü büyük bir sorumluluk taşımaktadırlar. Cezalandırılma riskinin yüksek olması nedeniyle muhasebe meslek mensuplarına ön denetim düzeyinde verilmiş yetkilerinin kullanılmasında halinde, Maliye Bakanlığı'nın vergi incelemelerinden bile daha sağlıklı sonuçlar elde edilecektir (Akdoğan, 1993:13).

Vergi beyannamelerinin imzalatılma faaliyeti, vergi matrahının belirlenmesinde esas teşkil eden vergi beyannamelerinin ve eklerinin dayanaklarına uygunluğunu sağlayacak bir denetim faaliyeti olması halinde vergi kayıplarının azaltılmasında ve kayıt dışı faaliyetleri önlemede bir müessese olarak önlemede önemli rol oynayacaktır (Türker, 2005:16).

3.7.4. Kayıt Dışı İşlemlerin Önlenmesi Açısından

Kayıt dışılık kavramı ilk olarak kayıt dışı vergi mükelleflerini akla getirmektedir. Ancak, kayıt dışılıkta konu kayıtlı olan vergi mükelleflerinden kaynaklanan kayıplardır. Bu mükelleflerin vergi numarası ve SGK'da işveren olarak kayıtları olmakla beraber gelirlerinin çoğu kısmını kayda aldirmamakta ve çalışanlarının çoğunu sigortasız çalıştırmakta veya asgari ücret üzerinden sigortalarını yatırmaktadırlar. Bu uygulamalar sonucunda ortaya çıkan fark kayıtlı mükelleften kaynaklı kayıplardır (Kızılot, 2004).

Kayıt dışılığın günden güne artış göstermesi sosyo-ekonomik olarak da değerlendirilebilir. İhracatı teşvik eden sanayi politikalarından sonra verimde bir atış görülmemesi ve maliyetlerin düşmemesi üzerine firmalar devlete yükümlü oldukları vergiden kaçınmak suretiyle tasarruf etmeye çalışmaktadırlar. Yaşanan bu problemler çözülmediği sürece, vergi kayıp kaçaklarının daha da artacağı düşünülebilir.

Vergi kayıp kaçaklarına sebep olan diğer bir sorun da "kayıt dışı ekonomi" olarak adlandırılan devletin bilgi sahibi olmadığı işlemlerden kaynaklanmaktadır. Kayıtdışı olarak yapılan işler hem vergileme düzenini bozmakta hem de toplumu olumsuz olarak etkilemektedir (ISMMMO 2002 Vergi Raporu). Bir devletin borçlanmasına neden olan kamu açıkları, o devlette gerçekleşen ekonomik faaliyetlerin yeterince kavranamaması sonucunda vergi gelirlerinin yetersizliğinden kaynaklanıyorsa, vergi adaletinin bozulmasına neden olmaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından vergi denetim işleri için çalışan personelin, vergi ödeme yükümlülüğü bulunan kişilere oranı ortalama %2 düzeyindedir. Diğer yandan ise devlet kurumundaki bu iş ile ilgili kadroların %75'i boştur. Bu şartlarda kayıtdışı işlem yapanların belirlenmesi çok zordur ve bunu fırsat gören mükellefler de endişe duymadan bu işlemleri yapmaktadırlar (Kızılot ve Çomaklı, 2004).

Türkiye'de, vatandaşlardan alınan bir servet beyanı olmaması veya denetimin etkili bir şekilde yapılmaması kayıt dışı uygulamaların oranında ciddi bir etki yapmaktadır. Kayıtlı bulunmanın hiçbir olumlu etkisi olmadığı, zaman kaybına, ek maliyetlere sebep olduğu için vergi vermekle yükümlü kişiler açısından vergi vermek kaçınılan bir işlem olmaktadır. Elbette kamu giderlerini karşılamak açısından her gerçek ve tüzel kişinin vergi vermesi kaçınılmazdır. Ancak bir kısmı bu vergileri verirken diğer kısmı vermiyorsa ve bunun karşılığında kayıtdışı kalanlar bir cezalandırma ile karşılaşacağına tam tersi maliyetlerini düşürüp kazançlarını artırıyor, orada desteklenen ve cazip kılınan kayıtdışı

kalmadır. Somut bir örnekten yola çıkarsak ülkemizde fason konfeksiyon işi yapmakta olan mükelleflerin tamamına yakın bir bölümü çalışan işçilerini sigortalı göstermemekte ya da aldığı ücretlerden bir bölümünü bordro dışına çıkarmaktadırlar. Oysa tüm alınan ücretlerin bordroda gösterilmesi halinde sosyal güvenlik payları ile vergilerin oluşturacağı maliyetler o mükellefi rekabetin dışına itmektir. O işletmenin yaşamını devam ettirme şansı artık bulunmamaktadır. O halde bu durumda meslek mensuplarının tek başlarına bu olumsuzluğu tamamen giderebilme şansları bulunmamaktadır. Ancak bu olumsuzluğun azaltılması yönündeki çabası olanaklıdır.

3.8. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI AÇISINDAN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ SORUNLARI

Günümüzün modern devlet anlayışı, sosyal devlet anlayışına doğru hızla gelişmektedir. Bu gelişim devletlerin hizmetlerini iyi bir biçimde yerine getirebilmesi için gerekli olan finansman ihtiyacını arttırmıştır. Devletlerin en büyük gelir kaynakları vergi gelirleridir. Devletin vergi gelirlerini sağlayan unsur tabii ki bireylerdir. Bu vergileme sürecinde devlet – birey – toplum çıkarlarından oluşan ilişkiler yumağı karmaşık bir yapıdadır. Vergi gelirlerini etkileyen iki ana faktör vardır. Bu faktörlerden birincisi, vergi gelirinin ana kaynağı olan vergi mükellefleridir, ikinci faktör ise sistem içerisinde vergi mükellefleri ve devlet arasındaki ilişkiyi sağlayan Mali Müşavirlerdir. Vergi mükelleflerinin, vergi mevzuatına gösterdikleri gönüllü uyum ve devletle ilişkilerini sağlayan muhasebecilik mesleğini yapan kişilerin meslek etiği yaklaşımları vergi gelirlerini doğrudan etkilemektedir (Kızılot ve Çomaklı, 2004:25).

Ülkemizdeki kayıt dışılık ciddi bir vergi geliri kaybına neden olmaktadır. Kayıt dışılığa sebep olan faktörlerden biri de meslek mensubu ile mükellef arasındaki bilinçli veya bilinçsiz olarak oluşan eksik iletişimidir. Taraflar arasındaki eksik iletişim mükellefin vergi vermesinde azaltıcı etki yapmaktadır.

Meslek mensuplarının çeşitli nedenlerle faaliyet sonuçları ile ilgili mükelleflerin talepleri ile karşılaşmaktadırlar. Mükellefler vergi maliyetlerini azaltmak için meslek mensuplarında taleplerde bulunabilmektedirler. Meslek mensuplarının bir kısmının içinde buldukları ekonomik ve sosyal şartlar dolayısıyla müşterilerden gelen baskılara boyun eğmek zorunda kaldıklarını ortaya koymaktadır. Bu durum vergi gelirlerini azaltıcı yönde etkili olmaktadır (Yılmaz, 2004:84).

Ülkemizde meslek örgütleri mesleklerinin gelişmesi ve ekonomik, sosyal hayatta etkin bir baskı unsuru olabilmek için faaliyet göstermektedirler. Meslek mensuplarının ve örgütlerinin görevlerini etkin bir biçimde yapabilmeleri için bağımsız olmaları gereklidir. Meslek örgütlerinin tarafsızlığı ve bağımsızlığı gibi önemli konuda meslek mensuplarının bakış açısının olumsuz veya kararsız olması, örgütsel birlikteliği, amaç birlikteliğini, örgüt otoritesini bozucu etkilemektedir. Bu da meslek etiği ve ahlakına aykırı hareketlere sebep olabilecektir. Meslek mensubunun bu tip davranışları da, mükellefin vergi vermesini azaltacaktır.

Meslek mensupları mükellef ile devlet arasında köprü vazifesi görürler. Meslek mensupları, mükellefin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmesine yardımcı olurlar, hatta bazen vekili olarak onun adına hareket ederler. Bu süreçte meslek mensuplarının objektif olması, bağımsız davranabilmesi tarafların tümünün çıkarlarını gözetebilmesi sosyal sorumluluk ilkesi gereğidir. Meslek mensubun bu yöndeki davranışları, mükellefin vergi vermesinde arttırıcı etki yaratacaktır. Mükellef ve meslek mensubu ilişkisi içerisinde, ücret karşılığı hizmet sunma, piyasa ve haksız rekabet şartları vb. şekilde oluşan şartlar objektif davranmayı olumsuz yönde etkileyen faktörler olarak düşünülebilir.

Meslek mensupları piyasa ve rekabet şartlarından dolayı etik ve ahlaki kurallar dışında davranabilmektedirler. Meslek mensuplarının müşteri baskısı ve piyasa rekabet şartları vb. şartlardan dolayı, meslek odalarınca belirlenen ücret tarifesinin dışına çıkabilmektedirler. Bu baskı altında olan meslek mensubu davranışlarıyla mükellefin vergi vermesinde azaltıcı etki yaratmaktadır.

Meslek mensupları ilişkili olduğu tüm taraflarca baskı görmektedirler. Bu baskı altında bağımsız ve objektif davranabilmeleri, sağlıklı karar alabilmelerini engellemektedir. Bu şartlar içinde bulunan meslek mensubu davranışları, mükellefin vergi vermesinde azaltıcı etki yaratmaktadır. Mükellef yanında, kamu baskısı da ciddi bir unsur oluşturmaktadır.

Piyasa rekabet şartları vb. nedenlerle meslek örgütünün belirlediği ücret tarifesi dışına çıkılarak etik ve ahlak dışı davranışların olduğu durumların da varlığı dikkate alındığında, meslek yasasına göre soruşturma geçiren ve ceza alan meslek mensubu oranının bu derece düşük olması düşünülmesi ve değerlendirilmesi gereken bir durumdur. Meslek odasının meslek yasasına aykırı davranışları tespitindeki etkinliği ve bu davranışlar sonucu meslek mensuplarına ağır cezai yaptırımlarda bulunması meslek etik ve ahlaki

davranışları etkilemektedir. Meslek mensupları kural dışı işlemler ile karşılaştıklarında, mükelleflere verdikleri tepkiler mükellefin vergi uyumu açısından etkili olmaktadır. Meslek mensuplarının kural dışı işlemleri tespit etmeleri ve mükelleflerinden bu işlemleri düzeltmelerini istemeleri vergi gelirini ve vergi uyumunu arttırıcı etki yapmaktadır (Güner, 1998:193).

Meslek mensuplarının yasal belirsizlikten faydalanarak mükellefin vergi maliyetini azaltmaları da vergi verilmesinde azaltıcı etki yaratmaktadır. Meslek mensuplarının vergi idarelerinin uygulamalarını ve denetim olasılıklarını dikkate alarak mükelleflerine danışmanlık yapmaları, risk tavsiyelerinde bulunmaları vergi verilmesinde azaltıcı yönde etki eden bir faktör olarak görülmektedir.

Meslek mensuplarının vergi idaresi ile olan formel veya informal ilişkileri, mükellefi ile oluşan ilişkisine de yansımaktadır. Meslek mensubunun Vergi İdaresinde çalışan personel ile kurduğu informal ilişkilerin gücü sayesinde, mükellefin kural dışı işlemlerine, sorunlarını çözüme kavuşturabilmektedir ve de dolayısıyla kurduğu bu ilişkilerin gücü sayesinde, mükellefin kural dışı işlemlerine daha fazla hoşgörü ile yaklaşabilmektedir. Bu hoşgörü mükellefin vergi vermesinde azaltıcı yönde etki yapmaktadır.

Mesleki kurallara ve yasalara aykırı davranan ve mükellefin vergi kaçırmasına yardım eden meslek mensuplarına, meslek odalarınca uygulanan cezai yaptırımlar, meslek mensubu ile mükellefin vergi uyumunu etkileyen bir faktör olduğu düşünülmektedir. Meslek mensubunun yasa ve kurallar ile bağdaşmayacak aykırı davranışlarda bulunması durumunda meslek örgütünün ağır yaptırımlarına maruz kalması, mükellef ile meslek mensubu ilişkisini de etkilemektedir. Kuraldışı davranışlarda bulunan meslek mensubunun meslek örgütü tarafından ağır şekilde cezalandırılacağını bilmesi durumunda, mükellefi de vergi uyumuna özen göstermek zorunda kalacaktır. Mükellefin vergisel yönden uyumsuzluğu sonucu elde edeceği menfaat karşılığında hiçbir meslek mensubu meslek odasının ağır yaptırımlarla karşılaşma riskini göze alamayacaktır(Kızılot ve Çomaklı, 2004:26).

Meslek mensupları mesleğini gerçekleştirirken tek bir grubun çıkarlarını değil, devletin ve toplumun çıkarlarını gözetmeli doğruları yapmalıdır. Meslek örgütlerinin koyduğu kurallara uymalıdır. Mükelleflerinin işlerinde onların çıkarların düşünmeli, işlemlerinde meslek bilgilerini en iyi şekilde kullanmalı ve mükellefe yol gösterici

olmalıdır. Bu dengelerin dışında muhasebe meslek mensubu mesleki bilgilerini güncel tutmalı, disiplinli çalışmalı, ahlaki davranışları farkında olmalı ve çıkar çatışmasına kapılmamalıdır. Usulsüzlükler ve yolsuzluklar direkt toplumları ilgilendirmekte ve muhasebe mesleğine zarar vermektedir.

Daştan'ın araştırmasına göre muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçakları konusu ile ilgili (genel yargılar, vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, önlenmesi ve meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarıyla mücadele için) aşağıdaki önerileri sunmuşlardır (Daştan, 2011: 203).

Ankete katılan muhasebe meslek mensupları;

- i. Ülkemizde vergi kaçırıcıların belirlenme olasılığının düşük olduğunu ve vergi ödemekle yükümlü kişilerin eğitim seviyelerinin yükselmesi durumunda vergi kayıp ve kaçaklarının daha az yapılacağı yönünde düşünmektedirler.
- ii. Vergi kayıp ve kaçaklarının sebeplerinin genel olarak, vergi denetiminin etkili olarak yapılmaması, dengeli bir vergileme yapılmaması, vatandaşların gelirlerinin adil olmaması, vergi oranlarındaki yükseklik ve toplumsal olarak bilinçsizlik olduğunu söylemektedirler.
- iii. Vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçmek için vergi oranlarının azaltılması ve vergi çeşitliliğinin düşürülmesi, vergi denetiminin düzgün bir şekilde yapılması, şirketlerde tüm gider kalemlerinin kanuni defterlere işlenmesi ve bunların vergi matrahından düşülmesini, muhasebe meslek çalışanlarının bu gibi önlemleri almak için çaba göstermeleri gerektiğini belirtmektedirler.
- iv. Vergi kayıp ve kaçakları ile başa çıkmak için vergi denetimlerinin tam anlamıyla yapılamadığı ve bu sebeple muhasebe mensuplarının büyük bir çaba sarf ederek çalışması gerektiğini, bu şekilde kayıt dışılığın önlenilebileceğini ve meslek mensuplarına duyulan güvenin artacağını düşünmektedirler.
- v. Üniversite öğrencilerinin vergi kayıp ve kaçakları ile başa çıkma konusunda yeterli düzeyde eğitimden geçmediklerini ve bu sorunun çözümü için muhasebe eğitim kurumları, meslek çalışanları ve vergi dairesi işbirliği yaparak çalışmalı, aynı zamanda sosyal medyadan da destek alınmalıdır.

3.9. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARI AÇISINDAN VERGİ KAYIP KAÇAKLARININ ÖNLEMESİ İÇİN ALINACAK ÖNLEMLER

Vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirgenmesinde SMMM ve YMM'lerin yetki ve sorumluluklarının artırılması önem kazanmaktadır. Kayıt dışılık ile ciddi bir mücadeleye girilmesi halinde bu hususlar dikkatten kaçırılmamalıdır. Yapılacak bu çalışmalarda aşağıdaki yetki ve sorumluluklara önem verilmelidir (Kızılot ve Çomaklı, 2004; Yılmaz, 2004:84; Güner, 1998:193):

- i. Meslek mensuplarına kayıt dışı mükellefiyet ve kayıt dışı istihdamın vergi dairesine bildirilmesi hakkında yetki ve sorumluluk verilmeli, bu bildirimlerin idareye ulaşması halinde ciddiyle takibinin yapılması gerekmektedir.
- ii. Bankalar tarafından verilen tüm ticari krediler meslek mensuplarının raporuna bağlanmalıdır. Bu raporların birer kopyaları da ilgili vergi dairelerine gönderilmelidir.
- iii. Kayıt dışılığın en yüksek olduğu alanlardan biriside siyasettir. Siyasetin finansmanı denetlenmediği gibi siyasi partilerin ilçe, il ve genel merkezlerinde tutulan muhasebe kayıtlarının da yeterince denetlendiği söylenemez. Buralarda çalışanların çoğunluğu kayıtdışı olduğu gibi ödenen kiralar da kayıtdışı kalabilmektedir. Alınan belgeler ve bunların defterlere işlenmesi genellikle sağlıklı bir yapıda olabilmektedir. Bu yapının denetimi tamamıyla SM³ ve SMMM'lere verilmelidir.
- iv. Ülkemizdeki sivil toplum örgütlerinden olan dernekler, vakıflar, sendikalar, kooperatifler, spor kulüpleri ve meslek örgütlerinin de belge düzenine yeterli uyarlılık gösterdiğini söyleyemeyiz. O halde bu kuruluşlardan aktif büyüklüğü belli tutara kadar olanlar SM ve SMMM'ler tarafından denetlenmeli ve bu kuruluşlar hakkında yıllık bazda mali raporlar hazırlanmalıdır. Bu yapılamıyor ise hiç olmazsa Denetim Kurullarında meslek mensuplarına zorunlu yer almaları sağlanmalıdır.

³ SM ünvanı kaldırılmıştır ancak çalışmaların yapıldığı tarihte bu unvan bulunduğu için çalışmamızda yer verilmiştir.

- v. Kamu kaynaklarının verimsiz kullanıldığı ve suistimallerin fazla olduğu Belediyelerde denetimsizlik hakimdir. Bu nedenle de hem eksik vergi ödenmesi ve hem de kayıt dışılık gelişmiş durumdadır. Belli büyüklüğe kadar olan Belediyelerin mutlaka meslek mensupları tarafından denetlenmesi ve her yıl denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması gerekmektedir. Demokrasinin daha iyi yerleşmesi, yurttaşların Belediyelerde ne olup bittiğinin farkına varması ve gerekirse hesap sorabilmesi için bu denetim yapısının kurulmasında şüphesiz büyük faydalar bulunmaktadır.
- vi. Vergi idaresi ile mükellef arasındaki tüm yazışmalar ve beyannameler internet aracılığı ile yapılmalıdır.
- vii. Mükellefiyetlerin tesisi ve kapatılması fazla zaman alıcı bürokratik işlemlerden geçirileceğine kolay ve kısa olmalıdır. Çoğu zamanda kapanış işlemleri zamanında yapılamadığından bir sürü zaman ve iş gücü kaybına neden olunurken mükellefin de devlete karşı sempatisini büyük ölçüde azaltmaktadır. Vergi İdaresinin gereksinim duyduğu bilgileri içeren açılış ve kapanış raporlarının meslek mensuplarınca hazırlanarak idareye verilmesi hem idarenin işini kolaylaştıracak, hem mükellefin işi bürokrasiye boğulmadan bir an evvel yapılmış olacak ve hem de meslek mensubu o mükellefle ilgili yetki ve sorumluluğa bürünecektir.
- viii. Mükellefin defter ve belgelerini kaybetmesi veya yetkili denetim elemanlarına ibraz etmemesi durumunda YMM'lerin sorumluluğu kaldırılmalıdır.
- ix. Milletvekilleri ile nüfusu belli büyüklüğün üzerindeki ilçe ve il belediye başkanları için bu görevlerine başlamadan önce ve görev sonrası YMM'ler tarafından bir mali rapor hazırlanması ve kamuoyuna sunulması zorunlu tutulmalıdır.
- x. Sivil toplum örgütlerinden olan dernekler, vakıflar, sendikalar, kooperatifler, spor kulüpleri ve meslek örgütlerinin belge düzenine uyması, şeffaflığın sağlanması açısından aktif toplamı belli tutarın üzerindeki örgütler hakkında YMM'ler tarafından rapor düzenlenmeli ve bu rapor kurum ilgilileri ile birlikte tüm kamuoyuna sunulmalıdır.

- xi. Kamu kaynaklarının çoğunlukla verimsiz ve anlamsız harcandığı kurumlardan biriside belediyelerdir. Bu kurumlarda ciddi bir denetim yapılamadığı bir gerçektir. Gelirleri ve giderleri kontrol altında değildir. Çoğu kez belediye başkanları bile olayların farkında değildir. En fazla suistimaller ve bunlarla ilgili davalarda bu kurumların yönetiminde bulunan kişilere karşı açılmaktadır. O nedenle belli büyüklüğü aşan belediyelerin mali yapılarının denetlenerek bir rapor olarak hem belediyenin kendisine, hem devlete ve hem kamuoyuna sunulması büyük faydalar sağlayacaktır.
- xii. YMM'lere yüklenen sorumlulukların kapsamının çok geniş olmasına karşın mesleğe girişte gereken titizlik gösterilmemektedir. Bazı kimselere sınavsız ruhsat hakkı verilmekte, üniversite mezunu olmayanlar SM olabilmektedir. Mesleğin belirli bir standart ve kaliteye kavuşturulması için bu olumsuzlukların giderilmesi gerekmektedir.
- xiii. Devlet faaliyetlerinde şeffaflığın başta meslek mensupları olmak üzere tüm vatandaşların desteğini ve katılımını artıracığı tartışmasız kabul edilmektedir. Bunu gerçekleştirmek içinde gelişmiş devletler yoğun çaba harcamaktadırlar. Bu çabaların ülkemizde de gösterilmesi gerekmektedir.
- xiv. Muhasebe meslek mensuplarının edindikleri bilgileri objektif bir şekilde, amaca uygun olarak kullanması verilen hizmetin kalitesini arttıracaktır. Bilgilerin yanlış veya eksik kullanılması ise, kaliteyi düşürecektir. Bu nedenle odalara düşen görev, güncelleştirilmiş bilgiyi üyelerine sunacak programları hazırlamak, böylece mesleğin standartlarını korumak ve kamuoyunun güvenini sağlamak olmalıdır.
- xv. Meslek mensuplarının mesleki sorumluluğu yalnızca mesleki becerilerin kalıcılığını sağlamak değil, aynı zamanda bu becerilerin geliştirilmesi için sürekli çaba harcamaktır.
- xvi. Muhasebeci defter tutan kişi kimliğinden kurtulmalıdır. Bu kimlikten kurtulmanın yolu, meslek mensuplarının kendilerini en iyi şekilde yetiştirmeleridir. Unutulmamalı ki muhasebe mesleği, bilgi ve yeterliliğin yanı sıra bazı moral değerleri de kapsayan bir meslektir. Muhasebeciler, içinde buldukları ekonomik yaşam ve iş çevrelerindeki değişimlerin ortaya çıkardığı etkiler konusunda da görüş verebilmelidir. Bunun yanında,

kendi uzmanlıklarını kullanmak için de bu konular hakkında bilgi sahibi olmalıdırlar.

- xvii. Muhasebe mesleği, globalleşen dünyada önemi gittikçe artan bir meslek haline gelmiş bulunmaktadır. Muhasebe aracılığıyla üretilen bilgilerin hazırlanmasında ve ilgililere sunulmasında muhasebe meslek mensuplarına çok büyük görevler düşmektedir. Muhasebe meslek mensupları bu önemli görevleri yerine getirirken bir takım niteliklere sahip olmak zorundadırlar. Bu bağlamda muhasebe meslek mensuplarının zihinsel yetenek, kavramsal anlama, iletişim yeteneği, tarafsız olabilme, yeterli mesleki bilgiye sahip olma ve en önemlisi de meslek ahlakına sahip olmaları gerekmektedir.



DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ARAŞTIRMA

4.1. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada nicel veri analizi yapılmıştır. Nicel veri analizi katılımcılardan elde edilen verilerin sayı gibi bir takım nicel değerlerin kullanılarak yapılan analizlerdir (Kıncal, 2014: 53).

Araştırmanın yöntemi nicel veri analizine dayalı olarak tarama modelinde tasarlanmıştır. Tarama modeli olay, vaka hakkında mevcut durumu bir müdahalede bulunmadan ortaya koyan çalışmalardır (Karasar, 2014: 81). İlişkisel tarama modelleri, iki değişken arasındaki ilişkiyi ortaya koymayı amaçladığı gibi iki değişken arasında karşılaştırmayı da amaçlayan çalışmalar olabilir (Karasar, 2014:81).

Nicel veri analizi dayalı olarak yapılan bu araştırmada araştırmanın amacına uygun olarak aşağıda yer alan araştırma hipotezleri ve soruları oluşturulmuştur.

Araştırma hipotezleri ve araştırma soruları

Yapılan bu araştırmada vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerinin tespiti amaçlı aşağıda yer alan hipotezleri ve araştırma soruları oluşturulmuştur.

Araştırma Hipotezleri

H0: Cinsiyete göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık yoktur.

H1: Cinsiyete göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık vardır.

H0: Mesleki kıdeme göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık yoktur.

H2: Mesleki kıdeme göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık vardır.

H0:Eğitim düzeyine göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık yoktur.

H3: Eğitim düzeyine göre vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeylerinde farklılık vardır.

Araştırma soruları

Araştırma için oluşturulan hipotezleri test edebilmek için aşağıda yer alan araştırma soruları oluşturulmuştur.

Mevzuattan kaynaklanan nedenler ve alınması gereken önlemlere, yönetsel nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin, ekonomik nedenler ve alınması gereken önlemlere, mali nedenler ve alınması gereken önlemlere, sosyal nedenler ve alınması gereken önlemlere, muhasebe uygulamalarından kaynaklanan nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin katılım düzeyleri

- 1- Cinsiyete
- 2- Mesleki kıdeme
- 3- Eğitim düzeyine göre farklılaşmakta mıdır?

4.2.EVREN ÖRNEKLEM

Bu araştırma Evreni İstanbul ili Gaziosmanpaşa ilçesinde bulunan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. İstanbul Gaziosmanpaşa ilçesinde toplamda 645 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır (TÜRMOB, 2014).

Örneklem ise evrende yer alan ve araştırmaya katılmaya gönüllü 251 kişiden oluşmaktadır. Örneklem seçiminde kolayda örnekleme yapılmıştır. Örneklem sayısının belirlenmesinde aşağıdaki evren sayısı bilinmesi durumunda örneklem sayısını belirlemek için kullanılan denklem kullanılmıştır.

$$n = \frac{NZ_a^2 pq}{d^2 (N - 1) + Z_a^2 pq}$$

$$n = \frac{645 \times (1.96)^2 \times 0.5 \times 0.5}{(0.05)^2 \times 645 + (1.96)^2 \times 0.5 \times 0.5}$$

N : Evrende yer alan birey sayısı

n : Örnekleme alınacak birey sayısı

p : İncelenen olayın görülüş sıklığı (gerçekleşme olasılığı)

q : İncelenen olayın görülme sıklığı (gerçekleşme olasılığı)

z_{α} : α anlamlılık düzeyinde, standart normal dağılım tablo değeri

d : Olayın görülüş sıklığına göre kabul edilen \pm örneklem hatasıdır. Bu çalışmada; Evrende yer alan birey sayısı 645, %95 güven düzeyi için standart normal dağılım tablo değeri 1.96 ve $d = 0.05$ örnekleme hatası için bulunan örneklem sayısına ilişkin alt sınır 241 olarak tespit edilmiştir (Baş, 2003:43-44).

4.3. ARAŞTIRMANIN SINIRLILIKLARI

Yapılan bu çalışmada araştırmanın amacı doğrultusunda bazı sınırlılıklar bulunmaktadır bunlar,

- Araştırmaya sadece muhasebe meslek mensuplarının dahil edilmesi
- Araştırmanın İstanbul ilinde Gaziosmanpaşa ilçesinde yapılması
- Katılımcılardan sadece anket formunda yer alan sorular kadar bilgi toplanması
- Araştırmanın amacına ulaşılması ile araştırmanın sonlandırılmasıdır.

4.4. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI

Yapılan bu araştırmanın örneklem ve veri toplama araçlarına ilişkin varsayımları,

- Katılımcıların kendilerine yöneltilen ifadeleri tam ve doğru anladıkları
- Katılımcıların sorulara doğru yanıt verdikleri
- Katılımcılara yöneltilen maddelerin araştırmanın amacı doğrultusunda bilgi toplamak için yeterli olduğu araştırmanın varsayımlarıdır.

4.5. VERİ TOPLAMA ARAÇLARI

Veri toplama aracı olarak anket formu kullanılmış ve kullanılan anket formu 2 bölümden oluşmuştur.

İlk bölümde yazar tarafından literatür taraması yapılarak oluşturulan ve 8 çoktan seçmeli sorudan oluşan bölüm yer almaktadır.

İkinci bölümde ise, araştırmacı tarafından literatür taraması sonucunda ulaşılan ve 2007 yılında Alper Tazegül tarafından yüksek lisans tezi kapsamında hazırlanan çalışmada kullanılan ankette bazı sorular uyarlanarak oluşturulmuştur. Bu kısımdaki

sorular “Hiç” ile “Tamamen” aralığında yer alan beşli likert derecesine sahiptir katılımcılardan ankette yer alan ifadeler bu derecelendirme vasıtasıyla katılım düzeylerini belirlemeleri istenmiştir. (Tazegül, 2007: 56) yapmış olduğu çalışmada güvenilirlik katsayısını 0.645 olarak tespit etmiştir. Yapılan bu çalışmada ise güvenilirlik analizi sonucunda 30 maddeden bazıları güvenilirliği düşürdüğü için çalışmadan çıkarılmış ve kalan 22 maddenin güvenilirlik katsayısı 0.670 olarak tespit edilmiştir.

4.6. VERİ ANALİZİ

Nicel veri analizini yapmak için (istatistiksel analiz için) SPSS 21 paket programı kullanılmıştır. Veriler uygun kodlamalar yapılarak SPSS programına girildikten sonra demografik özelliklerin ve anket maddelerine ilişkin tanımlayıcı istatistikler için frekans, yüzde, ortalama ve standart sapma değerleri hesaplanmıştır. Maddelere olan katılım düzeyleri arasındaki farklılıkları tespit edebilmek için ikili karşılaştırmalarda bağımsız grup t testi (Bir birinden bağımsız iki farklı grubun ortalamalarının farklılık gösterip göstermediğini test etmek için kullanılan parametrik analiz yöntemidir.) ikiden fazla grup karşılaştırmaları içinse ANOVA (Tek yönlü varyans analizi: grup ortalamaları test edilecek grup sayısının ikiden fazla olması durumunda kullanılan parametrik bir analiz yöntemidir.) yapılmıştır. ANOVA analizi sonucunda anlamlı fark bulunması durumunda farklılıkların hangi gruplar arası farktan kaynaklandığını tespit etmek için Scheffe ve Tukey Post-hoc testleri kullanılmıştır. Tüm analiz ve sınamalar 0.05 hata payı ve %95 güven düzeyine göre yapılmıştır.

4.7. BULGULAR

4.7.1. Demografik Özelliklere İlişkin Frekans Tablolarının Yorumlanması

Bu bölümde, araştırma probleminin çözümü için, araştırmaya katılan bireylerin ölçekler yoluyla toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

Tablo 4.1. Cinsiyete, Medeni Duruma ve Yaşa Göre Dağılım

		n	%
Cinsiyet	Kadın	40	15.94
	Erkek	211	84.06
	Toplam	251	100.00
Medeni Durum	Evli	165	65.74
	Bekâr	86	34.26
	Toplam	251	100.00
Yaş	18-24 yaş	31	12.35
	25-30 Yaş	30	11.95
	31-35 Yaş	60	23.90
	36-40 yaş	40	15.94
	41 yaş ve üstü	90	35.86
	Toplam	251	100.00

Tablo 4.1’de görüldüğü üzere katılımcıların cinsiyet değişkenine göre 40’ı (%15,94) Kadın, 211’si (%84.06) Erkek olarak dağılmaktadır.

Medeni durum değişkenine göre 165’i (%65,74) evli, 86’sı (34.26) bekar olarak dağılmaktadır.

Yaş değişkenine göre 31’i (%12,35) 18-24 yaş grubunda, 30’u (%11,95) 25-30 yaş grubunda, 60’ı (%23.90) 31-35 yaş grubunda, 40’ı (%15,94) 36-40 yaş grubunda ve 90’ı (%35.869) 41 yaş ve üzeri grubunda olarak dağılmaktadır.

Tablo 4.2. Mesleki Kıdem ve Eğitim Düzeyi Dağılımı

	n	%	
Mesleki Kıdem	1-5 yıl	56	22.31
	6-10 yıl	40	15.94
	11-15 yıl	50	19.92
	16-20 yıl	30	11.95
	21 yıl ve üzeri	75	29.88
	Toplam	251	100.00
Eğitim Düzeyi	İlkokul	5	1.99
	Ortaokul	61	24.30
	Lise	55	21.91
	Ön Lisans	115	45.82
	Lisans	15	5.98
	Yüksek lisans-Doktora	56	22.31
	Toplam	251	100,00

Tablo 4.2’de görüldüğü üzere mesleki kıdem değişkenine göre katılımcıların 56’sı (%22.31) 1-5 yıl, 40’ı (%15,94) 6-10 yıl, 50’si (19,92) 11-15 yıl, 30’u (%11.95) 16-20 yıl ve 75’i (%29.88) 21 yıl ve üzeri olarak dağılmaktadır.

Eğitim düzeyi değişkenine göre 5’i (%1,99) ilkokul mezunu, 61’i (% 24,30) ortaokul, 55’i (%21.91) lise mezunu, 115’i (45,82) ön lisans, 15’i (%5,98) lisans mezunu ve 56’sı (% 22.31) yüksek lisans-doktora mezunu olarak dağılmaktadır.

Tablo 4.3. Mesleki Unvan, Defter Sayısı ve Aylık Gelir Dağılımı

	n	%	
Mesleki Unvan	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	235	93.63
	Yeminli Mali Müşavir	5	1.99
	Serbest Muhasebeci	11	4.38
	Toplam	251	100.00
Defter Sayısı	1-25	30	12.0
	26-50	65	25.9
	51-75	40	15.9
	76-100	50	19.9
	101 ve üzeri	66	26.3
	Toplam	251	100.0
Aylık Gelir	501-1000 TL	6	2.39
	1001-1500 TL	25	9.96
	1501-2000 TL	25	9.96
	2000 TL ve üzeri	195	77.69
	Toplam	251	100.00

Tablo 4.3'te görüldüğü üzere meslek profili değişkenine göre katılımcıların 235'i (%93.63) Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 5'i (%1.99) Yeminli Mali Müşavir, 11'i (%4.38) Serbest Muhasebeci olarak dağılmaktadır.

Defter sayısı değişkenine bakıldığında 1-25 defter sayısına sahip grubunda 30'u (% 12.0), 26-50 defter sayısı grubunda 65'i (% 25.9), 51-75 defter sayısı grubunda 40'ı (%15.9), 76-100 defter sayısı grubunda 50'si (%19.9) ve 101 ve üzeri defter sayısı grubunda 66'ı (%26.3) olarak dağılmaktadır.

Aylık gelir değişkenine göre 501-1000 TL gelir grubunda 6'sı (%2.39) 1001-1500 TL gelir grubunda 25'i (%9.96), 1501-2000 TL gelir grubunda 25'i (%9.96) ve 2000 TL ve üzeri gelir grubunda 195'i (%77.69) olarak dağılmaktadır.

Tablo 4.4. Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alfa	N
0.670	22

Yapılan Araştırmada oluşturulan madde (30 madde) havuzu için pilot uygulama yapılmış ve 1., 3., 4., 9., 11., 19., 20., 25., maddeler güvenilirlik katsayısını düşürdüğü için analiz dışı bırakılmıştır. Bu Maddeler çıktıktan sonra ise pilot uygulamanın güvenilirlik katsayısı 0.648 olarak tespit edilmiştir. Tablo 4.4’te örneklem grubuna güvenilirliği sağlanan 22 maddelik anket sorularının uygulanması sonucu elde edilen son test güvenilirlik analiz sonuçları yer almaktadır. Bu sonuca göre 22 maddelik maddenin Cronbach’s Alpha (α) = 0,670 olarak bulunmuştur. Bulunan bu sonuca göre bilgi toplama aracında kullanılan soruların güvenilirlik test sınavında oldukça güvenilir bulunmuştur.

Tablo 4.5. Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu		Tamamen		Ort.	Ss		
	Zaman													
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%				
12. Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?	15	5.98	16	6.37	90	35.86	60	23.90	70	27.89	3.61	1.13		
22. Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affi uygulamalarına son verilmeli midir?	56	22.31	20	7.97	70	27.89	40	15.94	65	25.90	3.15	1.47		
18. Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?	20	7.97	75	29.88	86	34.26	35	13.94	35	13.94	2.96	1.15		

Tablo 4.5’te görüldüğü üzere katılımcıların mevzuattan kaynaklanan nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesine yüksek (3.61 ± 1.13) “Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affi uygulamalarına son verilmeli

midir?” ifadesine yüksek (3.15 ± 1.47) ve “Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?” ifadesine zayıf (2.96 ± 1.15) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.6. Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu		Tamamen		Ort.	Ss
	Zaman											
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
7. Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?	0	.00	0	.00	50	19.92	70	27.89	131	52.19	4.32	0.79
2. Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?	10	3.98	16	6.37	95	37.85	80	31.87	50	19.92	3.57	1.01
23. Vergileme sürecinin her aşamasında “vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış” esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?	30	11.95	30	11.95	91	36.25	75	29.88	25	9.96	3.14	1.13
13. Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?	25	9.96	50	19.92	116	46.22	40	15.94	20	7.97	2.92	1.04

Tablo 4.6’da görüldüğü üzere yönetmel nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?” ifadesine yüksek

(4.32 ± 0.79), “Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?” ifadesine yüksek (3.57±1.01) “Vergileme sürecinin her aşamasında vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış” esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?” ifadesine orta (3.14±1.13) ve “Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?” ifadesine zayıf (2.92±1.04) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.7. Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu		Tamamen		Ort.	Ss
	Zaman											
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
24. Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?	10	3.98	30	11.95	85	33.86	50	19.92	76	30.28	3.61	1.15
8. Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?	35	13.94	35	13.94	80	31.87	36	14.34	65	25.90	3.24	1.35
14 Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?	45	17.93	75	29.88	56	22.31	35	13.94	40	15.94	2.80	1.33

Tablo 4.7’de görüldüğü üzere ekonomik nedenler ve alınması gereken önemlere ilişkin “Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması

kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?” ifadesine yüksek (3.61 ± 1.15), “Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?” ifadesine orta (3.24 ± 1.35), “Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?” ifadesine zayıf (2.80 ± 1.33) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.8. Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu Zaman		Tamamen		Ort.	Ss
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
	29. Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?	5	1.99	5	1.99	25	9.96	71	28.29	145		
15. Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?	10	3.98	30	11.95	90	35.86	55	21.91	66	26.29	3.55	1.12

Tablo 4.8’de görüldüğü üzere mali nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?” ifadesine yüksek (4.38 ± 0.89), “Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesine yüksek (3.55 ± 1.12) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.9. Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu Zaman		Tamamen		Ort.	Ss
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
26. Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?	10	3.98	5	1.99	45	17.93	55	21.91	136	54.18	4.20	1.06
10. Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?	30	11.95	40	15.94	60	23.90	40	15.94	81	32.27	3.41	1.39
21. Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?	40	15.94	56	22.31	85	33.86	40	15.94	30	11.95	2.86	1.22
30. Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?	55	21.91	45	17.93	95	37.85	25	9.96	31	12.35	2.73	1.26

Tablo 4.9’da görüldüğü üzere psikolojik nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem

olabileceğini düşünüyor musunuz?” ifadesine yüksek (4.20 ± 1.06), “Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?” ifadesine orta (3.41 ± 1.39), “Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?” ifadesine zayıf (2.86 ± 1.22), “Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?” ifadesine zayıf (2.73 ± 1.26) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.10. Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu Zaman		Tamamen		Ort.	Ss
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
5. Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	0	.00	5	1.99	5	1.99	20	7.97	221	88.05	4.82	.55
27. Vergi kaçıran mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?	35	13.94	10	3.98	60	23.90	40	15.94	106	42.23	3.69	1.41
16. Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?	65	25.90	50	19.92	86	34.26	25	9.96	25	9.96	2.58	1.25

Tablo 4.10’da görüldüğü üzere sosyal nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesine yüksek (4.82 ± 0.55), “Vergi kaçıran mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?” ifadesine yüksek (3.69 ± 1.41), “Devletin vergi gelirlerini

etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?” ifadesine zayıf (2.58±1.25) düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.11. Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Frekans Dağılımı

	Hiç		Az		Kısmen		Çoğu Zaman		Tamamen		Ort.	Ss
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%		
	28. Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?	5	1.99	10	3.98	40	15.94	65	25.90	131		
6. Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?	10	3.98	25	9.96	75	29.88	40	15.94	101	40.24	3.78	1.19
17. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	30	11.95	30	11.95	55	21.91	85	33.86	51	20.32	3.39	1.27

Tablo 4.11’de görüldüğü üzere muhasebe uygulamalarından kaynaklanan nedenler ve alınması gereken önlemlere ilişkin “Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?” ifadesine yüksek (4.22±0.99), “Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?” ifadesine yüksek (3.78±1.19), “Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesine orta (3.39±1.27) düzeyde katılmaktadır.

4.7.2. Araştırma Sorularına İlişkin Bulgular

Tablo 4.12. Cinsiyete Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
12. Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?	Kadın	40	3.750	1.0801	0.829	0.408
	Erkek	211	3.588	1.1446		
18. Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?	Kadın	40	3.150	.8638	1.141	0.255
	Erkek	211	2.924	1.1928		
22. Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affi uygulamalarına son verilmeli midir?	Kadın	40	2.925	1.3085	-1.166	0.248
	Erkek	211	3.194	1.4945		

Tablo 4.12’de görüldüğü gibi, katılımcıların “Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=0,829$; $p=0,408 > 0,05$). Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğu düşüncesinde kadın ve erkekler bir birine benzer düşüncelere sahiptir.

“Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=1,141$; $p=0,255 > 0,05$).

“Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affi uygulamalarına son verilmeli midir?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-1,166$; $p=0,248 > 0,05$).

Tablo 4.13. Cinsiyete Göre Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
2. Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?	Kadın	40	3.225	.7675	-2.948	0.004
	Erkek	211	3.640	1.0342		
7. Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?	Kadın	40	4.200	.6869	-1.198	.236
	Erkek	211	4.346	.8040		
13. Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?	Kadın	40	2.575	1.2171	-2.013	0.050
	Erkek	211	2.986	.9879		
23. Vergileme sürecinin her aşamasında “vergi idaresi-mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış” esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?	Kadın	40	2.925	1.2276	-1.309	0.192
	Erkek	211	3.180	1.1109		

Tablo 4.13’te görüldüğü gibi, katılımcıların “Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-2,948$; $p=0,004 < 0,05$). Söz konusu farklılık erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla

gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-1,198$; $p=0,236 > 0,05$).

“Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-2,013$; $p=0,05 \leq 0,05$). Söz konusu farklılık erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergileme sürecinin her aşamasında “vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-1,309$; $p=0,192 > 0,05$).

Tablo 4.14. Cinsiyete Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
8. Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu ?	Kadın	40	3.025	1.2087	-1.216	0.229
	Erkek	211	3.284	1.3748		
14 Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?	Kadın	40	2.750	1.1929	-.287	0.775
	Erkek	211	2.810	1.3530		
24. Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?	Kadın	40	3.125	1.0905	-3.016	0.004
	Erkek	211	3.697	1.1435		

Tablo 14’te görüldüğü gibi, katılımcıların “Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-1,216$; $p=0,229 > 0,05$).

“Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-0,287$; $p=0,775 > 0,05$).

“Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-3,016$; $p=0,004 < 0,05$). Söz konusu farklılık erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadır.

Tablo 4.15. Cinsiyete Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
15. Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?	Kadın	40	3.625	1.0048	0.486	0.627
	Erkek	211	3.531	1.1434		
29. Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?	Kadın	40	4.025	.8912	-2.769	0.006
	Erkek	211	4.445	.8786		

Tablo 4.15’te görüldüğü gibi “Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen

bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=0,486$; $p=0,627 > 0,05$).

“Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-2,769$; $p=0,006 < 0,05$). Söz konusu farklılık erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

Tablo 4.16. Cinsiyete Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
10. Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?	Kadın	40	2.675	.9971	-4.698	0.000
	Erkek	211	3.545	1.4114		
21. Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?	Kadın	40	2.775	1.2297	.104	0.645
	Erkek	211	2.872	1.2180		
26. Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?	Kadın	40	4.375	.8679	1.119	0.264
	Erkek	211	4.171	1.0908		
30. Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?	Kadın	40	2.100	1.1723	-3.528	0.000
	Erkek	211	2.848	1.2405		

Tablo 4.16’da görüldüğü üzere “Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-4,698$; $p=0,000 < 0,05$). Söz konusu farklılık Erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=0,104$; $p=0,645 > 0,05$).

“Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=1,119$; $p=0,264 > 0,05$).

“Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-3,528$; $p=0,000 < 0,05$). Söz konusu farklılık Erkeklerin lehinedir. Erkekler kadınlara göre bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

Tablo 4.17. Cinsiyete Göre Sosyal nedenler ve alınması gereken önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
5. Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	Kadın	40	5.000	0.0000	5.170	0.000
	Erkek	211	4.787	0.5992		
16. Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?	Kadın	40	2.175	1.0350	-2.261	0.025
	Erkek	211	2.659	1.2751		
27. Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?	Kadın	40	3.900	1.4106	1.052	0.294
	Erkek	211	3.645	1.4080		

Tablo 4.17’de görüldüğü üzere “Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=5,170$; $p=0,000 < 0,05$). Söz konusu farklılık Erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye kadınlara göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar

“Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmuştur. ($t=-2,261$; $p=0,025 < 0,05$). Söz konusu farklılık Erkeklerin lehinedir. Erkekler bu ifadeye kadınlara göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar

“Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi

sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=1,052$; $p=0,294 > 0,05$).

Tablo 4.18. Cinsiyete Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	Cinsiyet	n	\bar{X}	ss	t	p
6. Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?	Kadın	40	3.925	.9167	0,992	0.325
	Erkek	211	3.758	1.2357		
17. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	Kadın	40	3.250	1.4097	-.680	0.500
	Erkek	211	3.412	1.2404		
28. Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?	Kadın	40	4.375	.8679	1.062	0.289
	Erkek	211	4.194	1.0072		

Tablo 4.18’de görüldüğü üzere “Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=0,992$; $p=0,325 > 0,05$).

“Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=-0,680$; $p=0,500 > 0,05$).

“Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?” ifadesinin cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla gerçekleştirilen bağımsız grup t testi sonucunda, grupların aritmetik ortalamaları arasındaki fark istatistiksel olarak anlamlı bulunmamıştır. ($t=1,062$; $p=0,289 > 0,05$).

Tablo 4.19. Mesleki Kıdemine Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
12. Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.518	1.2503	3.043	0.018	6-10 yıl >21 yıl ve üzeri (p=.011)
	6-10 yıl	40	4.125	1.1808			
	11-15 yıl	50	3.700	1.1995			
	16-20 yıl	30	3.500	1.1371			
	21 yıl ve üzeri	75	3.400	.8853			
	Toplam	251	3.614	1.1340			
18. Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?	1-5 yıl	56	2.732	.8632	5.662	0.000	16-20 yıl >1=5 yıl (p=.000) 16=20 yıl>11-15 yıl (p=.020) 16-20 yıl > 21 yıl ve üzeri (p=.000)
	6-10 yıl	40	3.250	1.3156			
	11-15 yıl	50	3.000	1.1066			
	16-20 yıl	30	3.667	.7581			
	21 yıl ve üzeri	75	2.667	1.2556			
	Toplam	251	2.960	1.1482			
22. Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına son verilmeli midir?	1-5 yıl	56	2.339	1.2399	8.377	0.000	6-10 yıl> 1-5 yıl (p=.003)
	6-10 yıl	40	3.500	1.6013			
	11-15 yıl	50	3.100	1.6568			
	16-20 yıl	30	4.000	1.5536			
	21 yıl ve üzeri	75	3.267	1.0696			
	Toplam	251	3.151	1.4673			

Tablo 19’da görüldüğü üzere katılımcıların “Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda

grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=3,043$; $p=0,018 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 21 yıl ve üzeri mesleki kıdemde 6-10 yıl lehine istatistiksel olarak ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar bu ifadeye 21 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olanlara göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=5,662$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 21 yıl ve üzeri mesleki kıdemde 6-10 yıl lehine, 16-20 yıl ile 1-5 yıl mesleki kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 16=20 yıl ile 11-15 yıl mesleki kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine ve 16-20 yıl ile 21 yıl ve üzeri mesleki kıdemde 21 yıl ve üzeri kıdeme sahip olanlar lehine istatistiksel olarak ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 21 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olanlar 16-20 yıl mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına son verilmeli midir?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=8,377$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 6-10 yıl mesleki kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine istatistiksel olarak ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 6-10 yıl ve mesleki kıdeme sahip olanlar 1-5 yıl mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

Tablo 4.20. Mesleki Kıdemine Göre Yönetmelik Nedenleri ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
2. Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaşığını düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.429	.8058	7.223	0.000	16-20 yıl > 1-5
	6-10 yıl	40	3.875	.7906			yıl p=0,023
	11-15 yıl	50	3.100	1.1473			6-10 yıl > 11-
	16-20 yıl	30	4.167	.6989			15 yıl p=0,007
	21 yıl ve üzeri	75	3.600	1.0905			16-20 yıl >
Toplam	251	3.574	1.0068			11-15 yıl p=0,000	
7. Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?	1-5 yıl	56	4.286	.7559	5.446	0.000	6-10 yıl > 16-
	6-10 yıl	40	4.500	.7161			20 yıl p=0,017
	11-15 yıl	50	4.200	.7559			21 yıl ve üzeri
	16-20 yıl	30	3.833	.9129			> 16-20 yıl p=0,005
	21 yıl ve üzeri	75	4.533	.7229			
Toplam	251	4.323	.7870				
13. Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?	1-5 yıl	56	2.286	.9670	10.658	0.000	6-10 yıl > 1-5
	6-10 yıl	40	3.500	1.2403			yıl p=0,000
	11-15 yıl	50	3.100	1.0546			11-15 yıl > 1-
	16-20 yıl	30	3.167	.9129			5 yıl p=0,001
	21 yıl ve üzeri	75	2.867	.7229			16-20 yıl > 1-5
Toplam	251	2.920	1.0362			yıl p=0,003 21 yıl ve üzeri > 1-5 yıl p=0,022	
23. Vergileme sürecinin her aşamasında “vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış” esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?	1-5 yıl	56	2.732	.9628	3.865	0.005	16-20 yıl > 1-5
	6-10 yıl	40	3.125	1.0667			yıl p = 0,009
	11-15 yıl	50	3.100	1.2330			
	16-20 yıl	30	3.667	.7581			
	21 yıl ve üzeri	75	3.267	1.2448			
Toplam	251	3.139	1.1316				

Tablo 4.20’de görüldüğü üzere katılımcıların “Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=3,043$; $p=0,018 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 16-20 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine , 6-10 yıl ile 11-15 yıl kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine ve 16-20 yıl ile 11-15 yıl kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 11-15 yıl mesleki kıdeme sahip olanlar 16-20 yıl mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=5,446$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda 6-10 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar lehine , 21 yıl ve üzeri ile 16-20 yıl kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar lehine ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 16-20 yıl ve mesleki kıdeme sahip olanlar 21 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=10,658$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 11-15 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 1-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 16-20 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 21 yıl ve üzeri ile 1-5 yıl

kıdemde 21 yıl ve üzeri kıdeme sahip olanlar lehine ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 21 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olanlar 1-5 yıl mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Vergileme sürecinin her aşamasında vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,865$; $p=0,005 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 16-20 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar lehine ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. 16-20 yıl ve mesleki kıdeme sahip olanlar 1-5 yıl mesleki kıdeme sahip olanlara göre bu ifadeye göre daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

Tablo 4.21. Mesleki Kıdemine Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
8. Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?	1-5 yıl	56	3.821	.9363	4.608	0.001	1-5 yıl >
	6-10 yıl	40	3.250	1.5811			11-15 yıl
	11-15 yıl	50	3.000	1.5649			P=0,038
	16-20 yıl	30	2.667	1.2685			1-5 yıl >
	21 yıl ve üzeri	75	3.200	1.2302			16-20 yıl
Toplam	251	3.243	1.3508			P=0,005	
14 Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?	1-5 yıl	56	2.643	1.1509	5.338	0.000	6-10 yıl >
	6-10 yıl	40	3.375	1.5138			21 yıl ve üzeri
	11-15 yıl	50	3.200	1.1780			p=0,005
	16-20 yıl	30	2.667	1.5162			11-15 yıl
	21 yıl ve üzeri	75	2.400	1.2081			> 21 yıl
Toplam	251	2.801	1.3267			ve üzeri	
							p=0,022
24. Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?	1-5 yıl	56	3.661	1.3112	1.265	0.284	
	6-10 yıl	40	3.375	.8679			
	11-15 yıl	50	3.800	1.1780			
	16-20 yıl	30	3.333	1.3979			
	21 yıl ve üzeri	75	3.667	1.0179			
Toplam	251	3.606	1.1523				

Tablo 4.21’de görüldüğü üzere katılımcıların “Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur (F=4,608; p=0,001 < 0.05). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 11-15 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar

lehine, 1-5 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=5,338$; $p=0,001 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 11-15 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=1,265$; $p=0,284 > 0.05$).

Tablo 4.22. Mesleki Kıdemine Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
15. Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.661	1.2399	1.909	0.109	
	6-10 yıl	40	3.625	.8679			
	11-15 yıl	50	3.600	.9258			
	16-20 yıl	30	3.833	.9129			
	21 yıl ve üzeri	75	3.267	1.2980			
	Toplam	251	3.546	1.1211			
29. Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?	1-5 yıl	56	4.089	1.0834	3.652	0.007	6-10 yıl >
	6-10 yıl	40	4.750	.4385			1-5 yıl
	11-15 yıl	50	4.500	.6776			p=0,011
	16-20 yıl	30	4.333	.7581			
	21 yıl ve üzeri	75	4.333	1.0179			
	Toplam	251	4.378	.8923			

Tablo 4.22’de görüldüğü üzere katılımcıların “Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=1,909$; $p=0,109 > 0.05$).

“Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,652$; $p=0,007 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

Tablo 4.23. Mesleki Kıdemine Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
10. Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.304	1.6724	7.891	0.000	1-5 yıl > 16-20 yıl p=0,034
	6-10 yıl	40	4.000	1.1323			6-10 yıl > 16-20 yıl p=0,000
	11-15 yıl	50	3.300	1.5017			11-15 yıl >
	16-20 yıl	30	2.333	1.1244			16-20 yıl p=0,042
	21 yıl ve üzeri	75	3.667	1.0179			21 yıl ve üzeri > 16-20 yıl p=0,000
Toplam	251	3.406	1.3893				
21. Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.071	1.5119	2.487	0.054	
	6-10 yıl	40	2.375	1.3337			
	11-15 yıl	50	3.000	1.0102			
	16-20 yıl	30	2.667	1.2685			
	21 yıl ve üzeri	75	2.933	.9348			
Toplam	251	2.857	1.2179				
26. Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	4.732	.6177	8.239	0.000	1-5 yıl > 11-15 yıl p=0,035
	6-10 yıl	40	4.500	1.0127			1-5 yıl > 16-20 yıl p=0,037
	11-15 yıl	50	4.100	1.2330			1-5 yıl > 21 yıl ve üzeri p=0,000
	16-20 yıl	30	4.000	1.0171			
	21 yıl ve üzeri	75	3.800	1.0527			
Toplam	251	4.203	1.0595				
30. Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	2.679	1.4661	3.853	0.005	11-15 yıl > 16-20 yıl p = 0,016
	6-10 yıl	40	2.625	1.2339			
	11-15 yıl	50	3.000	1.4286			21 yıl ve üzeri > 16-20 yıl p=0,017
	16-20 yıl	30	2.000	1.0171			
	21 yıl ve üzeri	75	2.933	.9348			
Toplam	251	2.729	1.2579				

Tablo 4.23'te görüldüğü üzere katılımcıların “Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=7,891$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 6-10 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 11-15 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 21 yıl ve üzeri ile 16-20 yıl kıdemde 21 yıl ve üzeri kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=8,239$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 11-15 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 1-5 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 1-5 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,853$; $p=0,005 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 11-15 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 21 yıl ve üzeri ile 16-20 yıl kıdemde

21 yıl ve üzeri kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

Tablo 4.24. Mesleki Kıdemine Göre Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

	n	\bar{X}	ss	F	p	Fark	
5. Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	4.821	.3865	9.243	0.000	1-5 yıl > 16-20 yıl
	6-10 yıl	40	5.000	.0000			p=0,002
	11-15 yıl	50	5.000	.0000			6-10 yıl > 16-20 yıl
	16-20 yıl	30	4.333	1.1244			p=0,000
	21 yıl ve üzeri	75	4.800	.5452			11-15 yıl > 16-20 yıl
Toplam	251	4.821	.5547			21 yıl ve üzeri > 16-20 yıl	
						p=0,002	
16. Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?	1-5 yıl	56	2.375	1.3012	2.240	0.065	
	6-10 yıl	40	2.625	1.3337			
	11-15 yıl	50	2.600	1.3702			
	16-20 yıl	30	3.167	1.4875			
	21 yıl ve üzeri	75	2.467	.8904			
Toplam	251	2.582	1.2507				
27. Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.929	1.2484	2.127	0.078	
	6-10 yıl	40	4.000	1.4322			
	11-15 yıl	50	3.700	1.5017			
	16-20 yıl	30	3.667	1.3979			
	21 yıl ve üzeri	75	3.333	1.4078			
Toplam	251	3.685	1.4087				

Tablo 4.24'te görüldüğü üzere katılımcıların "Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?" puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=$

9,243; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine , 6-10 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 11-15 yıl ile 16-20 yıl kıdemde 11-15 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 21 yıl ve üzeri ile 16-20 yıl kıdemde 21 yıl ve üzeri kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=2,240$; $p=0,065 > 0.05$).

“Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=2,127$; $p=0,078 > 0.05$).

Tablo 4.25. Mesleki Kıdemine Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
6. Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?	1-5 yıl	56	4.196	.9423	19.657	0.000	6-10 yıl > 1-5 yıl p=0,046
	6-10 yıl	40	4.875	.3349			1-5 yıl > 11-15 yıl p=0,005
	11-15 yıl	50	3.400	1.2936			1-5 yıl > 16-20 yıl p=0,011
	16-20 yıl	30	3.333	1.1244			1-5 yıl > 21 yıl ve üzeri p=0,000
	21 yıl ve üzeri	75	3.333	1.1429			
	Toplam	251	3.785	1.1906			
17. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	1-5 yıl	56	3.571	1.0065	3.875	0.005	
	6-10 yıl	40	3.500	1.6013			16-20 yıl > 11-15 yıl p=0,018
	11-15 yıl	50	3.000	1.1952			
	16-20 yıl	30	4.000	1.1744			
	21 yıl ve üzeri	75	3.200	1.2302			
	Toplam	251	3.386	1.2673			
28. Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?	1-5 yıl	56	4.375	.7761	7.939	0.000	1-5 yıl > 21 yıl ve üzeri p=0,018
	6-10 yıl	40	4.625	.4903			6-10 yıl > 21 yıl ve üzeri p=0,001
	11-15 yıl	50	4.100	.9530			16-20 yıl > 21 yıl ve üzeri p=0,001
	16-20 yıl	30	4.667	.7581			
	21 yıl ve üzeri	75	3.800	1.2302			
	Toplam	251	4.223	.9869			

Tablo 4.25’te görüldüğü üzere katılımcıların Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak incelenmeli midir?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda

grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F= 19,657$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 6-10 yıl ile 1-5 yıl kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 1-5 yıl ile 11-15 yıl ve 1-5 yıl ile 16-20 yıl ve 1-5 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F= 3,875$; $p=0,005 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 16-20 yıl ile 11-15 yıl kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F= 7,939$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Scheffe testi sonucunda 1-5 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 1-5 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 6-10 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 6-10 yıl kıdeme sahip olanlar lehine, 16-20 yıl ile 21 yıl ve üzeri kıdemde 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

Tablo 4.26. Eğitim Düzeyine Göre Mevzuattan Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
12. Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.212	1.4306	5.952	.003	Ön lisans>Lise düzeyi ve altı (p=.010)
	Ön Lisans	55	3.818	.7224			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.731	1.0623			
	Toplam	251	3.614	1.1340			
18. Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.606	1.3909	17.066	.000	Lise düzeyi ve altı>önlisans (p=.002)
	Ön Lisans	55	2.909	.7998			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.654	1.0016			
	Toplam	251	2.960	1.1482			
22. Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına son verilmeli midir?	Lise düzeyi ve altı	66	3.197	1.2181	4.700	.010	Lise düzeyi ve altı >ön lisans (p=.032)
	Ön Lisans	55	2.636	1.1605			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.346	1.6458			
	Toplam	251	3.151	1.4673			

Tablo 4.26’da görüldüğü üzere katılımcıların “Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. (F=5,952; p=0,003 <0.05). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda ön lisans eğitim düzeyi ile lise eğitim düzeyi ve altı arasında ön lisans eğitim düzeyi lehine ve lisans eğitim düzeyi ve üzeri ile lise düzeyi ve altı arasında lisans eğitim düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanların lehine istatistiksel olarak (p<0.05) anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Ön lisans mezunları lise ve altı düzeyine göre, lisans düzeyi ve üzeri

olanlarda lise düzeyi ve altına göre bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılım sergilemişlerdir.

“Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=177,066$ $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lise düzeyi ve altı ile ön lisans eğitim düzeyinde lise düzeyi ve altı eğitim düzeyi lehine, Lise düzeyi ve altı eğitim düzeyi ile lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyi daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar istatistiksel olarak ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına son verilmeli midir?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=4,700$; $p=0,010 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda ön lisans eğitim düzeyi ile lisans eğitim düzeyi ve üzeri olanlar arasında lise düzeyi ve altı eğitim düzeyine sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar istatistiksel olarak ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

Tablo 4.27. Eğitim Düzeyine Göre Yönetmel Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
2. Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.212	1.3187	7.056	.001	Lisans düzeyi ve üzeri >lise düzeyi ve altı (p=.001)
	Ön Lisans	55	3.545	.7892			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.769	.8494			
	Toplam	251	3.574	1.0068			
7. Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?	Lise düzeyi ve altı	66	4.318	.8257	6.964	.001	Lisans düzeyi ve üzeri>ön lisans (p=.002)
	Ön Lisans	55	4.000	.8607			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	4.462	.6950			
	Toplam	251	4.323	.7870			
13. Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	2.924	.9971	.239	.788	
	Ön Lisans	55	3.000	1.0541			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.885	1.0539			
	Toplam	251	2.920	1.0362			
23. Vergileme sürecinin her aşamasında “vergi idaresi-mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış” esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.227	1.5271	.434	.649	
	Ön Lisans	55	3.182	.8409			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.077	1.0009			
	Toplam	251	3.139	1.1316			

Tablo 4.27’de görüldüğü üzere katılımcıların “Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?” ifadesine katılım puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur.

($F=7,056$; $p=0,001 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lisans düzeyi ve yukarısı eğitim düzeyi ile ön lisans eğitim düzeyi arasında lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyi daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=6.946$; $p=0,001 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lisans düzeyi ve yukarısı eğitim düzeyi ile ön lisans eğitim düzeyi arasında lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyi daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır.

“Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($F=,239$; $p=,788 > 0.05$).

“Vergileme sürecinin her aşamasında vergi idaresi mükellef ilişkilerinde işbirliği ve karşılıklı anlayış esas alınarak düzenlendiğine inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($F=,434$; $p=,649 > 0.05$).

Tablo 4.28. Eğitim Düzeyine Göre Ekonomik Nedenler ve Alınması Gereken Önemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
8. Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu ?	Lise düzeyi ve altı	66	2.712	1.2123	10.104	.000	Lisans düzeyi ve üzeri >lise düzeyi ve altı (p=.002) Lisans düzeyi ve üzeri >ön lisans (p=.000)
	Ön Lisans	55	3.091	1.1749			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.577	1.3969			
	Toplam	251	3.243	1.3508			
14 Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?	Lise düzeyi ve altı	66	2.545	1.3380	5.041	.007	Ön lisans >lise düzeyi ve altı (p=.007) Ön lisan>lisans düzeyi ve üzeri
	Ön Lisans	55	3.273	1.2975			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.731	1.2927			
	Toplam	251	2.801	1.3267			
24. Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?	Lise düzeyi ve altı	66	3.788	1.3187	2.060	.130	
	Ön Lisans	55	3.364	.8895			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.615	1.1506			
	Toplam	251	3.606	1.1523			

Tablo 4.28’de görüldüğü üzere katılımcıların “Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. (F=10.104; p=0,000 < 0.05). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lisans düzey ve üzeri ile lise eğitim ve altı eğitim düzeyleri arasında lisans eğitim düzeyi ve üzeri olanların lehine (p< 0.05) anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Lisans eğitim düzeyi ve üzeri olanlar bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılım sağlamışlardır.

“Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde şirketleşme ve çok ortaklı şirket yapısının özendirilmesi sizce etkili olabilir mi?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=5.041$; $p=0,007 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tukey HSD testi sonucunda Lise düzeyi ve altı eğitim düzeyine sahip olanlar ile ön lisans eğitim düzeyine sahip olanlar arasında ön lisans mezunları lehine ($p<.05$) ve ön lisans mezunları ile lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanlar arasında ön lisans mezunu olanların lehine anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Ön lisans mezunları lise düzeyi ve altı mezunlarına ve lisans düzeyi ve üzeri mezuniyet derecesine sahip olanlara göre bu ifadeye daha yüksek derecede katılım göstermişlerdir.

“Tarım sektörünün daha işlevsel belgelendirilmesine yönelik çalışmalar yapılması kayıp ve kaçakçılığın önlenmesinde etkin bir önlem olarak ifade edilebilir mi?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=2,060$; $p=0,130 > 0.05$).

Tablo 4.29. Eğitim Düzeyine Göre Mali Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p
15. Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.712	1.2742	1.694	.186
	Ön Lisans	55	3.636	1.3104		
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.423	.9307		
	Toplam	251	3.546	1.1211		
29. . Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?	Lise düzeyi ve altı	66	4.455	1.0839	.848	.430
	Ön Lisans	55	4.455	.7892		
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	4.308	.8245		
	Toplam	251	4.378	.8923		

Tablo 4.29’da görüldüğü üzere katılımcıların “Doğrudan vergi gelirlerinin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksek olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F=1,694$; $p=0,186$, $p> 0.05$).

“Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=0,848$; $p=0,430 > 0.05$).

Tablo 4.30. Eğitim Düzeyine Göre Psikolojik Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
10. Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.258	1.3846	.662	.517	
	Ön Lisans	55	3.545	1.1677			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.423	1.4778			
	Toplam	251	3.406	1.3893			
21. Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.288	.9243	8.418	.000	Lise düzeyi ve altı >lisans düzeyi ve üzeri (p=.000)
	Ön Lisans	55	3.000	1.2910			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.577	1.2505			
	Toplam	251	2.857	1.2179			
26. Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.864	1.4130	6.585	.002	Ön lisans>lise düzeyi ve altı (p=.002= Ön lisans>lisans düzeyi ve üzeri (p=.031)
	Ön Lisans	55	4.545	.6616			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	4.231	.9363			
	Toplam	251	4.203	1.0595			
30. Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	2.955	1.2942	20.188	.000	Ön lisans>lise düzeyi ve altı (p=.001) Ön lisans>lisans düzeyi ve üzeri (p=.000)
	Ön Lisans	55	3.455	.8989			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.308	1.2062			
	Toplam	251	2.729	1.2579			

Tablo 4.30’da görüldüğü üzere katılımcıların “Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova)

sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=0,662$; $p=0,517 > 0.05$).

“Bireylerin kendi kendisini yargılama yetisini geliştirici yönde vergi ahlakının oluştuğuna inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=8,418$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lise düzeyi ve altı ile lisans eğitim düzeyi ve üzeri mezuniyet derecesine sahip olanlar arasında, lise eğitim düzeyi ve altı mezuniyet derecesine sahip olanların lehine ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Lise eğitim düzeyi ve altı eğitim düzeyine sahip olanlar bu ifadeye daha yüksek derecede katılım göstermişlerdir.

“Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=1,585$; $p=0,002 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda ön lisans mezunu olanlar ile lise düzeyi ve altı eğitim düzeyine sahip olanlar ve lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanlar arasında ön lisans mezunları lehine anlamlı farklılık tespit edilmiştir. ($p < 0.05$). Ön lisans mezunları bu ifadeye daha yüksek derecede katılım sergilemişlerdir.

“Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F=20,188$; $p=0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda ön lisans mezunu olanlar ile lise düzeyi ve altı eğitim düzeyine sahip olanlar ve lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanlar arasında ön lisans mezunları lehine anlamlı farklılık

tespit edilmiştir. ($p < .05$). Ön lisans mezunları bu ifadeye daha yüksek derecede katılım sergilemişlerdir.

Tablo 4.31. Eğitim Düzeyine Göre Sosyal Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
5. Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	4.773	.7999	12.212	.000	Lisans düzeyi ve üzeri > ön lisans (p=.000)
	Ön Lisans	55	4.545	.6616			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	4.962	.1931			
	Toplam	251	4.821	.5547			
16. Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?	Lise düzeyi ve altı	66	2.773	1.3103	3.432	.054	
	Ön Lisans	55	2.818	1.2779			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	2.385	1.1838			
	Toplam	251	2.582	1.2507			
27. Vergi kaçıran mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.636	1.4532	.065	.937	
	Ön Lisans	55	3.727	1.4331			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.692	1.3857			
	Toplam	251	3.685	1.4087			

Tablo 4.31’de görüldüğü üzere katılımcıların “Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F = 12,212$; $p = 0,000 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tamhane testi sonucunda lisans düzeyi ve üzeri ile ön lisans eğitim düzeyinde lisans düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanların lehine ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Lisans eğitim düzeyi ve üzeri eğitim düzeyine sahip olanlar bu ifadeye daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. (F=3,432; p=0,054 > 0.05).

“Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. (F=0,65; p=0,937 > 0.05).

Tablo 4.32. Eğitim Düzeyine Göre Muhasebe Uygulamalarından Kaynaklanan Nedenler ve Alınması Gereken Önlemlere Katılım Düzey Farklılık Analizi

		n	\bar{X}	ss	F	p	Fark
6. Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?	Lise düzeyi ve altı	66	3.636	1.3993	1.034	.357	
	Ön Lisans	55	3.727	.9710			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.885	1.1590			
	Toplam	251	3.785	1.1906			
17. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?	Lise düzeyi ve altı	66	3.712	1.2123	3.226	.041	Lise düzeyi ve altı>lisans düzeyi ve üzeri (p=.032)
	Ön Lisans	55	3.364	1.4448			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	3.231	1.1913			
	Toplam	251	3.386	1.2673			
28. Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?	Lise düzeyi ve altı	66	4.394	1.0058	1.361	.258	
	Ön Lisans	55	4.182	1.2033			
	Lisans düzeyi ve üzeri	130	4.154	.8668			
	Toplam	251	4.223	.9869			

Tablo 4.32’de görüldüğü üzere katılımcıların Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak incelenmeli midir?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F= 1,034$; $p=0,357 > 0.05$).

“Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe uygulamalarına yönelik kamu denetimi daha etkin bir yapıya kavuşturulmasının gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. ($F= 3,226$; $p=0,041 < 0.05$). Hangi alt gruplar arasında farklılaştığını belirlemek üzere yapılan tek yönlü varyans analizi (ANOVA) sonrası post-hoc Tukey HSD testi sonucunda lise düzeyi ve altı eğitim derecesine sahip olanlar ile lisans düzeyi ve üzeri eğitim derecesine sahip olanlar arasında lise düzeyi ve altı eğitim derecesine sahip olanlar daha yüksek düzeyde katılmaktadırlar.

“Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir?” puanları ortalamalarının eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. ($F= 1,361$; $p=0,258 > 0.05$).

SONUÇ

Günümüz dünyasında devletlerin ekonomide sadece kontrol denetim ve düzenleyici rol üstlenmesi ile beraber vergilerin devletin gelirlerinde önemli bir yer tutması ve beyan esasına vergileme anlayışı ile birlikte mükelleflerin gerçekleri yansıtabilmesi için etkin bir vergi denetiminin yanı sıra kaliteli bir muhasebe hizmetini alabilmesini gerekli kılmaktadır. Muhasebe mensupları kurumlar ile devlet arasında bir köprü görevi görmektedir. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçığı ile mücadeledeki rolünü belirlemeye yönelik İstanbul'un Gaziosmanpaşa ilçesinde faaliyet gösteren 251 muhasebe mensuplarına Likert tipi veri elde edilmek üzere konu ile ilgili sorular yöneltilmiş ve elde edilen veriler Anova t testi analizi yapılmış, Scheffe ve Tukey Post-hoc testleri ile değerlendirilmiştir.

Anket çalışmamızdaki “Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin azaltıldığını düşünüyor musunuz?” sorusuna grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır. Meslekte tecrübe sahibi olan daha kıdemli muhasebe mensupları vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukları ortadan kaldırmaya yönelik önlemleri yeterli görmemektedirler. Bununla beraber vergi yargılama sürecinin daha etkin işlemlerini sağlayacak ve vergi mahkemelerinin aynı konuda farklı kararlar vermemelerini sağlayacak bir yapılanmaya gidilmesi gerektiği, araştırma sonuçlarından açıkça ortaya çıkmaktadır. Aynı zamanda vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına da kesinlikle son verilmelidir. Bunun yanında vergi dairelerinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaların yeterli bir düzeyde olmadıkları muhasebe mensupları 16-20 yıl kıdeme sahip olanlar daha iyi görmektedir. Çağdaş bir örgütlenme yapısı sadece fiziksel düzenlemeler bağlamında düşünülmemelidir. Teknolojik donanım, akademik düzey, hizmet içi eğitim programları ve insan kaynakları gibi ifade edilebilecek unsurlara daha fazla önem verilmesi anket çalışmamızın sonucunda anlaşılmıştır.

Anket çalışmamızda ‐Uygulanan ekonomik programlarda halkın desteğini sağlamaya yönelik tedbirler alınmalı mıdır?‑ sorusuna vergi oranlarının bir ‐lkenin sosyo ekonomik şartları gözetilerek düzenlenmesi gerektiği hem daha eğitimli hem de daha kıdemli meslek mensupları tarafından iştirak etmesi gerektiği sonucuna varılmıştır. Çünkü vergi oranları ile ‐lkenin sosyo ekonomik şartları arasında doğrudan bir bağlantı vardır. Eğer sosyo ekonomik şartlar dikkate alınmadan vergi oranları düzenlenirse mükelleflerde bir tepki oluşabilecektir. Bu açıdan bakıldığında ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin de vergiden muaf tutulması kesinlikle vergi kayıp ve kaçaklarını azaltıcı bir etki oluşturacaktır. Bununla beraber çok ortaklı şirket yapılarını özendirici vergi politikalarının vergi kayıp ve kaçağını ortadan kaldıracaağı ya da azaltacağı görüşü yeminli mali müşavirler tarafından desteklenmektedir. Bu amaçla vergi politikalarındaki ekonomik önlemlere daha fazla önem verilmesi gerekmektedir.

‐Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?‑ Sorusuna kamu hizmetlerine tahsis edilen vergi gelirlerinin nerelerde ve nasıl kullanıldığına yönelik rapor ve bilançoların yayınlanması gerektiği, çünkü mükellef için olumlu bir psikolojik etki oluşurmaktadır. Ancak sadece bu şekilde bir psikolojik etki yeterli değildir. Bununla beraber vergi adaletini zedeleyen uygulamalara dikkat çekmek de yerinde olacaktır. Vergide adaletini zedeleyen uygulamalar devam ettiği sürece vergiye karşı oluşan tepkiler artacaktır. Bu bağlamda vergide adaleti zedeleyen uygulamalar tespit edilerek ortadan kaldırılmalıdır. Bu yüzden vergi konusunda toplumda etik kuralların oluşturulması vergi kayıp ve kaçakçılığını ortadan kaldıracaktır. Ancak etik kurallar bir toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesiyle doğrudan ilişkilidir. Bunun için vergi konusunda bireylere zorunlu eğitimden başlayarak bilinçlendirme çalışmaları yapılmalıdır. Aynı zamanda bir toplumsal beklenti olarak ifade edilebilecek vergi gelirlerinin devlet tarafından etkin bir şekilde kullanıldığı anlayışı vergi kayıplarının ortadan kaldırılması sonucu çıkmaktadır.

Tüm bu tartışmalar işığında vergi kayıp ve kaçakçılığıyla mücadelede sistemli bir plan yapılıp, eksiklerin bu plana göre giderilmesi sağlanmalıdır. Türkiye muhasebe standartlarının uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu hale getirilmesiyle sağlanacağı açık bir şekilde ortadır. Bunun yanında, vergi dairelerinde çalışan gelir uzmanlarının görüşleri de alınarak bu çalışma geliştirilebilir.

KAYNAKLAR

- AKDOĞAN, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 1470, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No: 783, Eskişehir.
- AKDOĞAN, N. (1993). Vergilemede SM,SMMM ve YMM Yeri ve Önemi ve 3568 Sayılı Yasanın İrdelenmesi, *Gazi Üniversitesi E.S.E.F.Dergisi*, Haziran, s.8
- AKIN, A. (2015). Türk Vergi Sisteminin ve Gelir İdaresi'nin Sorunları, [http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/05 MaliCozum/04-AHMET%20AKIN14.doc](http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/05%20MaliCozum/04-AHMET%20AKIN14.doc)
- AKIŞIK, O. (2005). *Uluslar arası Karşılaştırmalı Bir İnceleme Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlâk Kuralları*, Türmob Yayınları, Yayın No: 255, Ankara.
- AKTAN, C. C., Dileyici, D. ve Vural İ. Y. (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara, s. 161.
- ALM J, Martines-Vazques J. ve Rıder M. (2006). *The Challanges of Tax Reforming a Global Economy*, Springer Science and Business Media Incooperation, New York , s. 302.
- ARIKAN, Z. ve AKDENİZ, A. (2005). Küreselleşen Dünyada Vergi Cennetlerinin Ekonomik Analizi, *Review of Social Economic & Business Studies*, Sayı:5/6, s.314
- ASLAN, S.(1996). Vergi Kaybının Sebepleri ve Sonuçları, *Vergi Sorunları*, Sayı: 98, s. 126.
- ASLAN, A. (2002). Vergi Denetim Sistemi ve Hesap Uzmanları Kurulu, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:250, İstanbul, Haziran.
- ATABEY, N. A., YILMAZ, B.ve Ay, M. (2005). Avrupa Birliğine Katılım Sürecinde Muhasebenin Sosyal Sorumluluk Kavramı Açısından Kurumsal Yönetim, IV. Orta Anadolu İşletmecilik Kongresi, *TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi*, 13-14 Mayıs, Ankara.

- AYDIN, S. (2003). Vergi Kaybı, Nedenleri ve Yöntemleri, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:178,s.20.
- AYGEN, F. (2003). Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Nedenleri ve Bunların Önlenmesinde Denetimin Rolü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- BATIREL, Ö. F.(1996). Vergi Kaçakçılığı ve Vergiye Gönüllü Uyum, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:175, s.42
- BİLEN, A. (2008). Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Profilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine Bir Araştırma, *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 85, s. 27-42.
- BOZKIR E. ve TEKİN, S. (2003). Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması, *Yaklaşım Dergisi*, s.130-131
- CANSIZ, H.(2006). Vergi Mükelleflerinin Vergiyi Algılama Hakkındaki Görüşleri: Afyonkarahisar İli Örneği, Afyon Kocatepe Üniversitesi, *İ.İ.B.F. Dergisi*, C. 8, S. 2, s. 125.
- ÇAVUŞ, A. (2001). Kaçakçılık Suçunda Netice Unsuru, *Yaklaşım*, Yıl:9, Sayı:104, Ağustos.
- ÇETİN, G.(2010). Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Vergilemede Kayıt Düzeni ve Denetim Uygulamalarına Etkisi, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, Cilt.2, Sayı.1, s.79-86.
- ÇİÇEK H, KARAKAŞ M. ve YILDIZ A.(2008). Güneydoğu Anadolu Bölgesi' nde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması, *Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı*, Yayın No: 2008 / 381, Ankara.
- DAŞTAN A.(2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp Ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, cilt.25, ss.181-206.
- DİNÇ E., ABDİOĞLU H., BÜYÜKSALVARCI A.(2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Davranışsal Değişkenlerinin Kazanç Düzeyi Üzerindeki Etkisini Belirlemeye Yönelik Görgül Bir Araştırma, *Ege Akademik Bakış*, cilt.10, ss.1155-1165.
- EREZ, M. (1992). Türk Vergi Politikasında Alternatifler, Türkiye I.Vergi Kongresi, *Yüksek Ticaretliler ve I.I.B.F. Mezunlar Derneği Konferans Yayınları* No:2, s.27

- GLASSER, K.M.(1990). *Auditing Made Simple*, 1. Baskı, Bungay: Richard Clay Ltd., s.255.
- GÜÇLÜ, F. (2005). *Muhasebe Denetimi*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- GÜL, K. ve ERGÜN H.(2004). Muhasebe Mesleğinde Etik, *Muhasebe ve Bakış Dergisi*, Sayı: Ocak 2004, s. 53-76.
- GÜMÜSAY, S. (2004). Kayıtdışı İstihdamın Nedenleri ve Önlenmesine Yönelik Öneriler, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:136.
- GÜNDÜZ, Z. “Türkiye’de Vergi Nasıl Kaçırılıyor?”, [http://www.muhasabetr.com/makaleler/020/\(13.05.2015\)](http://www.muhasabetr.com/makaleler/020/(13.05.2015))
- GÜNER, A. (1998). Başarısız Devlet ve Çözüm Yolları, *M.Ü.I.I.B.F. Dergisi*, Özel Sayı, Prof.Dr.Halil Nadaroglu’na Armağan, Sayı:1, Cilt:XIV, s.193
- Hesap Uzmanları Derneği (1996). *Denetim İlke ve Esasları*, Cilt I, İstanbul: Yayıncı, Acar Matbaası, s.97
- HOWIESON, B. (2003). Accounting Practice In The New Millennium: Is Accounting Education Ready To Meet The Challenge?, *The British Accounting Review*, Volume 35, Issue 2, s.353-362.
- <http://www.idea-group.com/downloads/excerpts/01%20Kehal.pdf>. (16.02.2015)
- http://www.oecdobserver.org/news/printpage.php/aid/1945/Tax_in_a_borderless_world.html. (26.04.2015).
- <https://mustafasefamazlum.wordpress.com/>(28.04.2015).
- <http://www.basarmevzuat.com/dergi/2000-12/a/vergigelirden.htm> (16.02.2015).
- Irmak R., Arslan Kurnaz, G., Çağlayan, B., Bal, B. (2002). Muhasebenin Genel Esasları Muhasebe Hata ve Hileleri ile Bunların Tespit Yöntemleri ve Hesapların Denetimi, *Vergi Denetmenler Derneği Yayınları*, Ankara, s.39.
- International Federation of Accountants–IFAC, *International Education Standards for Professional Accountants-IES 1-6*, Ekim 2003, www.ifac.org
- ISMMMO “2002 Vergi Raporu”, <http://www.ismmmo.org.tr>, (22.05.2015)
- KARAKOÇ, Y.(1995). Vergi Kaçağı Kavramı ve Türleri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:163, s.57
- KAYA, M. (1996). Bilgisayarların Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Mesleklerindeki Yeri, *Yaklaşım Dergisi*, S:45, s.47-48

- KILIÇDAROĞLU, K. (1997). *Kayıt Dışı Ekonomi ve Bürokraside Yeniden Yapılanma Gereği*, TÜRMÖB Yayınları, No:33, Ankara, s.7
- KIRBAŞ, S. (1995). *Kayıt Dışı Ekonomi Nedenleri, Boyutları, Çözüm Yolları*, Tesev Yayınları, Yayın no: 9, Ankara.
- KIZILOT, S. (2004). *Kayıtlı Mükellefin Kayıtdışılığı*, Hürriyet Gazetesi .
- KIZILOT, S. ve Çomaklı, S. E.(2004). Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Kayıtdışı Ekonomi İlişkisi ve Boyutlarının Mevzuat Açısından Değerlendirilmesi, Mk. No: 4565, *E-Yaklaşım Dergisi*, Sayı:11.
- KOÇ YALKIN, Y. (1998). *Genel Muhasebe, İlkeler-Uygulamalar*, 11. Baskı, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara.
- KÖPRÜBASİ, A.(2000). *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Önlenmesinde Muhasebe Denetimi ve Vergi Uygulamalarının Etkinliği*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- KÖSE, A. Ve YILMAZ, F. (2003). Mesleki Yeterlilik Öncesi IFAC’ın Meslek Kuralları, 6. Muhasebe Denetimi Sempozyumu (16-19 Nisan), <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/5Oturum/RifatNalbantoglu.pdf>. (10.04.2015).
- MARSAP, B. (1996). Muhasebe Mesleği, Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı:37, s.119
- MUTER, N. B., ÇELEBİ K. ve SAKINÇ S. (2003). *Kamu Maliyesi*, Manisa, s. 184.
- ORGAN, İ. (2008). *Vergi Denetimi ve Türkiye Uygulaması Sorunlar, Çözüm Önerileri*. Ankara:Gazi Kitabevi.
- ORGAN İ. ve ÇAVDAR, F. (2012). Elektronik Ticaretin Vergilendirilmesinde Uluslararası Alanda Yaşanan Sorunlar, *IUYD’2012 / 3(1)*.
- OTLU, F. (2001). Muhasebe Mesleğinde Tarafsızlık Kavramı ve Tarafsız Bilgi Üretimini Yeri ve Önemi, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 11, Temmuz.
- OWENS, J.(2006). *Tax in a Borderless World, OECD Centre for Tax Policy and Administration*, OECD Observer, No.257.
- ÖMÜRBEK N., ÇİÇEK H. G. ve ÇİÇEK S.(2007). Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları, *Maliye Dergisi*, Sayı: 153.

- ÖNCÜ, S. ve AKTAŞ, H. (2006). Uluslar arası Muhasebe Eğitimi Standartları, http://www.isletme.istanbul.edu.tr/surekli_yayinlar/tmes2004/bildiri8.doc (02.05.2015)
- ÖZBİLEN, Ş. (1997). *Kamu Maliyesi*, Ünyay Yayıncılık, Muğla, s. 341-342.
- ÖZEROĞLU, A.İ. (2014). Finansal Aldatmaca ve İşletme Hileleri, *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Yıl:2, Sayı:2, s180-196
- ÖZHAN U. (1971). *Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası*, A.Ü.S.B.F. Yayınları No:311, Ankara, s.92
- PEKDEMİR, I. (2000). Profesyonel Muhasebecilikte Meslek Öncesi Staj Uygulaması: Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.2, s.44
- PINAR, C. (1976). Kamuyu Aydınlatma Görevi, XII.Türkiye Muhasebe Kongresi Tebliğleri, *Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği*, s.150
- REZAEI, Z. (2004). Restoring Public Trust In The Accounting Profession By Developing Anti-Fraud Education, Programs, And Auditing, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19 Iss: 1, s.134 – 148.
- SAMADOVA, S. (2009). *Vergi Mükelleflerinin Vergileme Karşısındaki Davranışlarının Değerlendirilmesi*, Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bursa, s. 76-77.
- SARILI, M. A. (2002). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler, *Bankacılar Dergisi*, Sayı:41.
- SAVAŞAN, F. (2006), Vergi Aflarına Mükellef Tepkisi: Türkiye’de Vergi Aflarından Kimler Faydalıyor?, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12, 149-171.
- SAYAR, N. S. (1975). *Kamu Maliyesi*. Cilt:I, Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No:256, İstanbul: Sermet Matbaası, s.142
- SENYÜZ, D. (1992). Vergilemede İstikrar İlkesi ve Türk Vergi Mevzuatı. *Maliye Araştırma Konferansları*, Otuz besinci Seri, Yıl. 1991/92, İstanbul.
- SHARMA, S.K. (2005). *Socio-Economic Impacts and Influences of E-Commerce in a Digital Economy*, Ball State University, USA, Idea Group Publishing.
- SUBAŞI, Ş., SUVACI, B., ERTAŞ, F. C., ARSLAN, M. C., SILAY, Ş. (2010). İnsan Kaynakları İşlevi ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler, *XXIX. Türkiye Muhasebe Sempozyumu*, Galatasaray Üniversitesi.

- ŞANLI N. (2006). Meslek Mensuplarının Meslek İçi Eğitim ve Gelişiminde Karşılaştıkları Zorluklar ve Çözüm Önerileri, 2. *Muhasebe Denetimi Sempozyumu*.
- ŞEKER, H.N. (1996). *Vergi incelemeleri*, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., Bursa.
- TAYYAR, A. (2001). Türk İş Dünyasında Muhasebe Mesleğinde Beklenenler, V. *Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, s.165.
- Tax Avoidance and Tax Evasion”, www.2-small-business.com/evasion_tax_uk.html, (26.05.2015).
- TEKİN, S. (2003). Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Denetimi, *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı:181, s.67
- TETİK, N, KINAY F. ve CİĞER, A. (2008). Antalya İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Durum Analizi ve Beklentilerini Saptamaya Dönük Bir Araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 38, s. 70-79.
- TORAMAN, C. ve AKÇAN A. (2003). Muhasebe Denetiminde Etik Teori, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Ocak 2003, s. 59-69.
- TOSUNER, M.(1989). *1980 Sonrası Türk Vergi Sisteminin Yapısı ve Gelişimi*, Erkekraklı Matbaası, İzmir.
- TÜRK, İ. (2005). *Kamu Maliyesi*. 5. Baskı. Ankara: Turhan Kitabevi.
- TÜRKER, M. (2005). Vergi Kayıplarının Önlenmesinde Vergi Beyannamelerinin İmzalanması ve Öndenetim, *Dayanışma Dergisi*, S:83, s.14
- TUSİAD (2011). Kayıt dışı ekonomiye, kayıtsız kalmaya ne kadar devam edeceğiz?, *Görüş Dergisi*, Şubat 2011.
- ULUATAM Ö. (1971). Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası, *Ankara: Ankara Üniversitesi SBF Yayını*, No: 311.
- USLU, Ö. (2001). Mesleğimizin Dünü, Bugünü ve Yarını, <http://66.111.64.54/mevzuat/kunukyazarlar/ozcanuslu/19-07-2001.htm> (15.05.2015)
- USUL, H. ve ASLANTAŞ B.A. (2007). Muhasebeci – Mükellef Çatışması, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Mayıs 2007, s. 85-103.
- UZAY, Ş. (2004). 21. Yüzyılın Başında Muhasebe Mesleğini Etkileyen Gelişmeler ve Geleceğe Yönelik Değerlendirmeler, *Mali Çözüm Dergisi*, s.12
- Vergi Denetmenleri Derneği. (2007). Kamu Giderlerinin Finansmanı Kayıt Dışı Ekonomi ve Vergi Denetimi. Ankara: *Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi*.

- Vergi kaçakçılığında klasik yöntemler, <http://www.muhasabenet.net/2010-0707-vergi%20kacakciliginda%20klasik%20yontemler.html> (04. 05.2015)
- www.turmob.org.tr/mevzuat/bolum02/bolum1.htm (10.03.2015)
- YAVUZ, T.(2000). *Türkiye’de Vergi Yönetimine Yardımcı Bir Meslek Olarak Mali Müşavirlerin Yetki ve Sorumlulukları*,(yayımlanmamış doktora tezi),İzmir,
- YAYMAN, D.(1999). *Vergi Denetiminde Etkinliğin Sağlanması*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- YENİÇERİ, H. (2004). Beyan Esasına Dayanan Vergilerde Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Psikolojik Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Yolları, *19. Maliye Sempozyumu*, Antalya, s. 912.
- YILMAZ, G. (1998). Yeraltı Ekonomisinin Doğurduğu Vergi Kaybının Hesabı ile İlgili Yaklaşımlar ve Türkiye’de Yeraltı Ekonomisinin Doğurduğu Vergi Kaybı, *M.Ü.I.I.B.F. Dergisi*, Özel Sayı,Sayı:1, Cilt:XIV, s.483
- YILMAZ, H. G.(2004). Yeminli Mali Müşavirlerin Müşterek ve Mütessesil Sorumlulukları ile Buna İlişkin Uygulamaların, Temel İnsan Hakları, Avrupa Birliği Hukuku, Anayasa Hukuku ve Borçlar Hukuku Yönünden Değerlendirilmesi. *Ankara: Ankara YMM Odası Araştırma Yarışması*.
- YONTAN, M. ve SÖNMEZ, Ü. (2006). 21. Yy. Muhasebenin Vizyonu ve Muhasebecinin Misyonu, V. Muhasebe Denetimi Sempozyumu, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Sempozyum/05.SEMPOZYUM/12-%20MASISYONTANULKUSONMEZ.doc> (03.02.2015)
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve İlgili Mevzuat, Gözlem Yayıncılık, Şubat 2004, 2.Baskı, s.12

ÖZGEÇMİŞ

Enes said ÖZTÜRK 29.07.1988 tarihinde İstanbul da doğdu. İlköğrenimini ve liseyi Gaziantep'te tamamladı. 2007 yılında Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme bölümünü kazandı. 2012 yılında mezun oldu. 2013 yılında Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans programına başladı. 2014 yılında gelir uzman yardımcısı olarak İstanbul'da göreve başladı.

VITAE

Enes Said ÖZTÜRK was born in 29 july in 1988 in İstanbul. He finished elementary education and high school in Gaziantep. He started undergrate education in 2007 in business department of economics and administrative faculty in Kahramanmaraş Sütçü İmam University. He graduated that department in 2012. He began Master in economic and administrative sciences faculty of business department at Gaziantep Üniversitesi in 2013. He started to work as income assintant specialist in 2014 in Istanbul.

EK**ANKET FORMU****I. BÖLÜM****1.Cinsiyetiniz:** Kız Erkek**2.Yaşınız :** 18-24 25-30 31-35 36-40 41 ve üstü**3.Mesleki kıdeminiz (yıl) :** 1-5 6-10 11-15 16-20 20 ve üstü**4.Eğitim Düzeyiniz:** İlkokul Ortaokul Lise Ön Lisans Lisans Y. Lisans-Doktora**5.Meslek Profili:** Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Yeminli Mali Müşavir Stajyer**5.Defter Sayınız:** 1-25 26-50 51-75 76-100 100 ve üzeri**7.Aylık Geliriniz (TL)** 1-500 501-1000 1001-1500 1500-2000 2000 +.

II. BÖLÜM

Lütfen aşağıda verilen sorulara katılım düzeyinizi “Tamamen” ile “Hiç” aralığında seçeneklerden birini “X” koyarak cevabınızı belirtiniz.	Tamamen	Çoğu zaman	Kısmen	Az	Hiç
1. Vergi idaresinin mükelleflere sürecin gerektirdiği uygulamalarda tarafsız yaklaştığını düşünüyor musunuz?					
2. Vergi oranlarının ülkenin sosyo ekonomik şartları gözetilerek yeniden düzenlenmesini gerekli midir?					
3. Mükelleflerin vergi bilincini geliştirmek için toplumun eğitim seviyesinin yükseltilmesinin gerekli olduğunu düşünüyor musunuz?					
4. Muhasebe meslek mensuplarının yaptığı işlemler “hata yapılma olasılığı dikkate alınarak” incelenmeli midir?					
5. Vergi mevzuatında zorunluluklar dışında değişiklikler yapılmamalı mıdır?					
6. Vergi idaresinde çalışanların bilgi ve birikimlerinin hizmetin gerektirdiği yeterlilikte olması için eğitim programlarının artırılması gerekli midir?					
7. Ekonomik şartlar dikkate alınarak tespit edilecek bir rakamın altındaki gelirlerin vergiden muaf tutulması vergi kayıp ve kaçakçılığını azaltıcı bir etki oluşturur mu ?					
8. Vergi sistemi, karmaşık yapıdan kurtarılarak basitleştirilmeli midir?					
9. Vergide adaleti zedeleyen uygulamaların ortadan kaldırılarak, vergiye karşı oluşan tepkilerin					

azaltıldığını düşünüyor musunuz?					
10. İşletmenin durumu olduğundan farklı göstermek kastıyla yapılan muhasebe hilelerine karşı gerekli önlemler yeterince alınmakta mıdır?					
11. Vergiden kaçınma yollarına sebep olabilecek boşlukların vergi kayıp kaçakçılığına neden olduğunu düşünüyor musunuz?					
12. Vergi dairesinin çağdaş bir örgütlenme yapısına kavuşturulması yönündeki çalışmaları tatmin edici düzeyde buluyor musunuz?					
13. Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idareleri oluşturularak mükellefin vergiye karşı bakışı olumlu hale getirilebilir mi?					
14. Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idareleri oluşturularak mükellefin vergiye karşı bakışı olumlu hale getirilebilir mi?					
15. Devletin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanması konusunda oluşan, toplumsal beklenti karşılanmakta mıdır?					
16. Vergi yargılama sürecinin yeterince etkin olduğuna ve hızlı işlediğine inanıyor musunuz?					
17. Vergi kayıp ve kaçakçılığına neden olan etkenlerden birisinin vergi bürokrasisi olduğunu düşünüyor musunuz?					
18. Mükelleflerin bütün maliyet unsurlarını gider olarak muhasebeleştirilmelerine izin veren yapı oluşturulması gerekli midir?					
19. . Mükelleflerin benzer olaylarda ayırım yapılmayacağı konusundaki					

sisteme güvendiğini düşünüyor musunuz?					
20. Türkiye muhasebe standartlarının uluslararası muhasebe standartlarıyla uyumlu hale getirilmesinin vergi kayıp ve kaçakçılığına neden olduğuna inanıyor musunuz?					
21. Vergi adaletini zaafa uğratan vergi affı uygulamalarına son verilmeli midir?					
22. . Vergi ödev ve yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflerin motivasyonunu artırmak için ödüllendirme sistemleri geliştirilmesinin etkili bir önlem olabileceğini düşünüyor musunuz?					
23. Vergi kaçırın mükellefler üzerinde toplumsal baskı oluşturulmasının olumlu sonuçlar doğuracağına inanıyor musunuz?					
24. Muhasebe meslek mensuplarının niteliklerini artırmaya yönelik sürekli eğitim programları hazırlanıp uygulanması sizce gerekli midir					
25. Vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin uygulamalara yeterince yansıtılarak mükelleflerde vergi sistemine olan güven artırıldığını düşünüyor musunuz?					