

T.C. İSTANBUL KÜLTÜR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TÜRKİYE'DE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ, ÖNEMİ VE
DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

AYSUN ÖZER

(1510010106)

Anabilim Dalı: İŞLETME

Program: İŞLETME

Tez Danışmanı: Prof.Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU

MAYIS 2018

T.C. İSTANBUL KÜLTÜR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TÜRKİYE’DE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE
MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ, ÖNEMİ VE
DEĞERLENDİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

AYSUN ÖZER

(1510010106)

Anabilim Dalı: İŞLETME

Program: İŞLETME

Tez Danışmanı: Prof. Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU

Jüri Üyeleri : Prof. Dr. Mahmut PAKSOY

Dr. Öğr. Üyesi Levent POLAT

MAYIS 2018

ÖNSÖZ

Bu çalışma İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim dalında yüksek Lisans tezi olarak hazırlanmıştır.

Bu çalışma ile vergi kayıp ve kaçakları, vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, vergi kayıp ve kaçaklarında muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi ile vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler araştırılarak ortaya konmuştur.

Bu çalışmayı sonuçlandırmamda görüşleri ile katkıda bulunan değerli hocam Sayın Prof. Dr. Peyami ÇARIKÇIOĞLU'na, teşekkür eder, çalışmamın tüm ilgililere yararlı olmasını dilerim.

MAYIS, 2018

Aysun ÖZER

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR.....	vii
TABLO LİSTESİ.....	viii
ŞEKİL LİSTESİ.....	xii
ÖZET.....	xv
ABSTRACT.....	xvi
1. GİRİŞ	1
2. VERGİ KAVRAMI, TARİHÇESİ, VERGİLEME İLE İLGİLİ TEMEL UNSURLAR VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ	2
2.1. Temel Kavramlar	2
2.1.1. Verginin Tanımı.....	2
2.2. Verginin Tarihsel Gelişimi.....	4
2.3. Verginin Özellikleri.....	5
2.4. Verginin Fonksiyonları.....	7
2.4.1. Mali Fonksiyonları.....	8
2.4.2. Ekonomik Fonksiyonları.....	9
2.4.3. Sosyal Fonksiyonları.....	9
2.5. Türk Vergi Sistemi.....	11
2.5.1. Türk Vergi Sistemine Genel Bakış.....	11
2.5.2. Türkiye’de Vergilerin Sınıflandırılması.....	13
2.5.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler.....	14
2.5.2.1.1. Gelir Vergisi.....	15
2.5.2.1.2. Kurumlar Vergisi.....	16
2.5.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler.....	18
2.5.2.2.1. Emlak Vergisi.....	18

2.5.2.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi (VİV).....	19
2.5.2.2.3. Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV).....	19
2.5.2.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler.....	20
2.5.2.3.1. Katma Değer Vergisi.....	20
2.5.2.3.2. Özel Tüketim Vergisi.....	21
2.5.2.3.3. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi.....	23
2.5.2.3.4. Özel İletişim Vergisi.....	24
2.5.2.3.5. Şans Oyunları Vergisi.....	24
2.5.2.3.6. Damga Vergisi.....	25
2.5.2.3.7. Gümrük Vergisi.....	26
3.VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI.....	28
3.1. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Unsurları.....	28
3.1.1. Vergi Kaybı.....	29
3.1.2. Vergi Kaçakçılığı.....	31
3.2. Vergi Kayıp ve Kaçağının Nedenleri.....	33
3.2.1. Mali Nedenler.....	36
3.2.2. Ekonomik Nedenler.....	39
3.2.3. Hukuki Nedenler.....	41
3.2.4. İdari Nedenler.....	44
3.2.5. Sosyal ve Psikolojik Nedenler.....	45
3.2.6. Siyasi ve Baskı Gruplarından Kaynaklanan Nedenler.....	47
3.3. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Etkileri.....	48
3.3.1. Mali Etkileri.....	49
3.3.2. Ekonomik Etkileri.....	50

3.3.3. Sosyal Etkileri.....	51
3.4. Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Boyutları.....	52
4. SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL AÇIKLAMAR.....	53
4.1. Muhasebe ve Muhasebe Mesleği.....	53
4.2. 3568 Sayılı Meslek Kanununun Amacı.....	54
4.3. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği.....	55
4.3.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Şartları.....	55
4.3.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu.....	57
4.4. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği.....	57
4.4.1. Yeminli Mali Müşavir Olabilmenin Şartları.....	57
4.4.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu.....	58
4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergisel Sorumlulukları.....	59
5. TÜRKİYE’DE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE ÖNEMİNİ TESPİT ETMEYE YÖNELİK ARAŞTIRMA.....	61
5.1. Araştırmanın Önemi.....	62
5.2. Araştırmanın Amacı.....	62
5.3. Araştırmanın Ana kütle ve Örneklemi.....	63
5.4. Araştırmanın Sınırlılıkları	63
5.5. Araştırmanın Yöntemi.....	63
5.5.1. Verilerin Toplanması.....	64
5.5.2. Verilerin Değerlendirilmesi.....	64
5.6. Araştırmanın Hipotezleri.....	64
5.7. Araştırmanın Bulguları.....	66

5.7.1. Tanımlayıcı İstatistiklere İlişkin Bulgular.....	67
5.7.1.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımları.....	67
5.7.1.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Dağılımı.....	67
5.7.1.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Dağılımı.....	68
5.7.1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı.....	69
5.7.1.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanlarına Göre Dağılımları.....	69
5.7.1.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Dağılımları.....	70
5.7.2. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizleri.....	71
5.7.3. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Korelasyon Analizi.....	76
5.7.4. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Demografik Özelliklerin Analizi.....	78
5.7.4.1. Yaş Aralığına Göre Analiz.....	78
5.7.4.2. Eğitim Düzeylerine Göre Analiz.....	80
5.7.4.3. Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Analiz.....	83
5.7.4.4. Cinsiyete Göre Analiz.....	85
5.7.4.5. Medeni Duruma Göre Analiz.....	85
5.7.4.6. Mesleki Unvana Göre Analiz.....	86
5.7.5. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Normallik Analizi.....	87

5.7.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Anket Sorularına Vermiş Oldukları Yanıtların Dağılımı.....	87
5.7.6.1. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenlerine İlişkin Yanıtların Dağılımı.....	88
5.7.6.2. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemine İlişkin Yanıtların Dağılımı.....	103
5.7.6.3. Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Yanıtların Dağılımı.....	118
SONUÇ.....	128
KAYNAKÇA.....	131
EK.....	135

KISALTMALAR

a.g.e	: Adı Geçen Eser
a.g.m	: Adı Geçen Makale
BSMV	: Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
EVK	: Emlak Vergisi Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
MTV	: Motorlu Taşıtlar Vergisi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
PTT	: Posta ve Telgraf Teşkilatı
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TESMER	: Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TV	: Televizyon
Vb.	: Ve Benzeri
VİV	: Veraset ve İntikal Vergisi
VİVK	: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
Vs.	: Vesaire
VUK	: Vergi Usul Kanunu
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

TABLO LİSTESİ

- Tablo 5.1. Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımı.
- Tablo 5.2. Muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre dağılımı.
- Tablo 5.3. Muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre dağılımı.
- Tablo 5.4. Muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre dağılımı.
- Tablo 5.5. Muhasebe meslek mensuplarının mesleki unvanlarına göre dağılımı.
- Tablo 5.6. Muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyim sürelerine göre dağılımı.
- Tablo 5.7. 1. Ölçek için Kümülatif Varyans.
- Tablo 5.8. 1. Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett değerleri.
- Tablo 5.9. 1. Ölçek için güvenilirlik Testi.
- Tablo 5.10. 2. Ölçek için Kümülatif Varyans.
- Tablo 5.11. 2. Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett değerleri.
- Tablo 5.12. 2. Ölçek için güvenilirlik Testi.
- Tablo 5.13. 3. Ölçek için Kümülatif Varyans.
- Tablo 5.14. 3. Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett değerleri.
- Tablo 5.15. 3. Ölçek için güvenilirlik Testi.
- Tablo 5.16. Ölçeklerin tanımlayıcı istatistikleri.
- Tablo 5.17. Ölçeklerin korelasyon analizleri.
- Tablo 5.18. Yaş aralığı homojenlik analizleri.
- Tablo 5.19. Yaş aralığı Anova analizleri.
- Tablo 5.20. Eğitim düzeyleri homojenlik analizleri.
- Tablo 5.21. Eğitim düzeyleri Anova analizleri.
- Tablo 5.22. Deneyim süreleri homojenlik analizleri.
- Tablo 5.23. Deneyim süreleri Anova analizleri.
- Tablo 5.24. Cinsiyete göre ortalama ve standart sapma.
- Tablo 5.25. Medeni duruma göre ortalama ve standart sapma.

- Tablo 5.26. Mesleki unvana göre ortalama ve standart sapma.
- Tablo 5.27. Vergi oranlarının yüksek olması.
- Tablo 5.28. Vergi yasaları ile ilgili çok sık değişiklik yapılması.
- Tablo 5.29. Vergi ile ilgili kanunların yeterince açık ve anlaşılır olmaması.
- Tablo 5.30. Vergilendirme sisteminin adil olmaması.
- Tablo 5.31. Gelir düzeyinin düşük olması.
- Tablo 5.32. Ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler.
- Tablo 5.33. Mükelleflerde vergi bilinci ve ahlakının yerleşmemiş olması.
- Tablo 5.34. Vergi ile ilgili yargılama süreçlerinin yeterince etkin ve hızlı olmaması.
- Tablo 5.35. Vergi kayıp ve kaçaklarında uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olmaması.
- Tablo 5.36. Vergi affı uygulamalarının sıklıkla yapılması.
- Tablo 5.37. Etkin bir denetim ve inceleme sisteminin bulunmaması.
- Tablo 5.38. Belge düzeninin doğru ve etkin işleyişini sağlayacak düzenlemelerin ve sistemin yetersizliği.
- Tablo 5.39. Muhasebe standartları ile vergi mevzuatının gelişen teknoloji ile yeterince bağlantılı olmaması.
- Tablo 5.40. Kurumlar arasındaki bağlantı ve işbirliğinin yeterli düzeyde olmaması.
- Tablo 5.41. Siyasi iradenin vergi sistemi ve vergi politikaları karşısındaki tutumu.
- Tablo 5.42. Muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadelede, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmaktadırlar.
- Tablo 5.43. Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.
- Tablo 5.44. Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi matrahının doğru hesaplanmasında ki rolü büyüktür.
- Tablo 5.45. Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda olumlu etkisi bulunmaktadır.
- Tablo 5.46. Muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler.

Tablo 5.47. SMMM'ler işletmelerin kanuni defterlerine yapmış oldukları muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde yaparak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.48. SMMM'ler muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirdikleri faaliyetleri sonucunda vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.49. SMMM'ler işletmelerin mali tablolarını mevzuata uygun ve doğru bir şekilde hazırlayarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.50. SMMM'ler işletmelerin finansal raporlarının ve muhasebe ortamının güvenilirliğini artırarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.51. SMMM'ler vergi mevzuatı çerçevesinde, etik ve ahlaki kurallara uyarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri neticesinde vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.52. YMM'ler işletmelerin vergi beyannamelerine aktarılacak bilgilerin doğru kayıt ve mevzuata uygunluğunu denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.53. YMM'ler işletmelerin düzenlemiş olduğu beyanname ve bildirgelerin kayıtlara uygun ve doğru bir şekilde düzenlenmiş olup olmadıklarını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır

Tablo 5.54. YMM'ler işletmelerin dönem sonu işlemlerini mali mevzuata uygun olarak doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.55. YMM'ler K.D.V. İadesi ve tam tasdik raporlarını düzenlemek için yapmış oldukları çalışma ve incelemeler vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.56. YMM'ler işletmelerde muhasebe sistemlerinin doğru bir şekilde kurulması ve geliştirilmesi konusunda, mali sistemin doğru ve güvenilir bilgi ve belge ortamının oluşturulmasına yardımcı olarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.57. Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerekmektedir.

Tablo 5.58. Vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

Tablo 5.59. Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Tablo 5.60. Toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.61. Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idarelerinin oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.62. Vergi cezalarının nispeten ağır olması, daha etkin ve caydırıcı bir hale getirilmesi gerekmektedir.

Tablo 5.63. Vergi denetiminin sıklıkla yapılması ve etkin bir denetim sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.64. Daha etkin bir izleme, değerlendirme ve denetleme sistemi oluşturularak gelişen teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir.

Tablo 5.65. Maliye bakanlığının tüm mükelleflerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayacağı sistemin kurulması gerekmektedir.

Tablo 5.66. Vergi kayıp ve kaçağı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir.



ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 5.1 : Araştırmanın Modeli

Şekil 5.2 : Vergi oranlarının yüksek olması.

Şekil 5.3 : Vergi yasaları ile ilgili çok sık değişiklik yapılması.

Şekil 5.4 : Vergi ile ilgili kanunların yeterince açık ve anlaşılır olmaması.

Şekil 5.5 : Vergilendirme sisteminin adil olmaması.

Şekil 5.6 : Gelir düzeyinin düşük olması.

Şekil 5.7 : Ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler.

Şekil 5.8 : Mükelleflerde vergi bilinci ve ahlakının yerleşmemiş olması.

Şekil 5.9 : Vergi ile ilgili yargılama süreçlerinin yeterince etkin ve hızlı olmaması.

Şekil 5.10 : Vergi kayıp ve kaçaklarında uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olmaması.

Şekil 5.11 : Vergi affı uygulamalarının sıklıkla yapılması.

Şekil 5.12 : Etkin bir denetim ve inceleme sisteminin bulunmaması.

Şekil 5.13 : Belge düzeninin doğru ve etkin işleyişini sağlayacak düzenlemelerin ve sistemin yetersizliği.

Şekil 5.14 : Muhasebe standartları ile vergi mevzuatının gelişen teknoloji ile yeterince bağlantılı olmaması.

Şekil 5.15 : Kurumlar arasındaki bağlantı ve işbirliğinin yeterli düzeyde olmaması.

Şekil 5.16 : Siyasi iradenin vergi sistemi ve vergi politikaları karşısındaki tutumu

Şekil 5.17 : Muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadele de, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmaktadırlar.

Şekil 5.18 : Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.

Şekil 5.19 : Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi matrahının doğru hesaplanmasında ki rolü büyüktür.

Şekil 5.20 : Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlaki oluşumunda olumlu etkisi bulunmaktadır.

Şekil 5.21 : Muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler.

Şekil 5.22 : SMMM'ler işletmelerin kanuni defterlerine yapmış oldukları muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde yaparak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.23 : SMMM'ler muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirdikleri faaliyetleri sonucunda vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.24 : SMMM'ler işletmelerin mali tablolarını mevzuata uygun ve doğru bir şekilde hazırlayarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.25 : SMMM'ler işletmelerin finansal raporlarının ve muhasebe ortamının güvenilirliğini artırarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.26 : SMMM'ler vergi mevzuatı çerçevesinde, etik ve ahlaki kurallara uyarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri neticesinde vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.27 : YMM'ler işletmelerin vergi beyannamelerine aktarılacak bilgilerin doğru kayıt ve mevzuata uygunluğunu denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Şekil 5.28 : YMM'ler işletmelerin düzenlemiş olduğu beyanname ve bildirelerin kayıtlara uygun ve doğru bir şekilde düzenlenmiş olup olmadıklarını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Şekil 5.29 : YMM'ler işletmelerin dönem sonu işlemlerini mali mevzuata uygun olarak doğru bir şekilde yapıp yapılmadığını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Şekil 5.30 : YMM'ler K.D.V. İadesi ve tam tasdik raporlarını düzenlemek için yapmış oldukları çalışma ve incelemeler vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Şekil 5.31 : YMM'ler işletmelerde muhasebe sistemlerinin doğru bir şekilde kurulması ve geliştirilmesi konusunda, mali sistemin doğru ve güvenilir bilgi ve belge ortamının oluşturulmasına yardımcı olarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Şekil 5.32 : Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerekmektedir.

Şekil 5.33 : Vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

Şekil 5.34 : Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Şekil 5.35 : Toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir.

Şekil 5.36 : Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idarelerinin oluşturulması gerekmektedir.

Şekil 5.37 : Vergi cezalarının nispeten ağır olması, daha etkin ve caydırıcı bir hale getirilmesi gerekmektedir.

Şekil 5.38 : Vergi denetiminin sıklıkla yapılması ve etkin bir denetim sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

Şekil 5.39 : Daha etkin bir izleme, değerlendirme ve denetleme sistemi oluşturularak gelişen teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir.

Şekil 5.40 : Maliye bakanlığının tüm mükelleflerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayacağı sistemin kurulması gerekmektedir.

Şekil 5.41 : Vergi kayıp ve kaçığı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir.

Enstitüsü: Sosyal Bilimler Enstitüsü

Anabilim Dalı: İşletme

Programı: İşletme

Tez Danışmanı: Peyami ÇARIKCIOĞLU

Tez Türü ve Tarihi: Yüksek Lisans – Mayıs 2018

ÖZET

TÜRKİYE’DE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ, ÖNEMİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

AYSUN ÖZER

Dünyadaki gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi Türkiye’de de vergi kayıp ve kaçakları, ülke ekonomisindeki en büyük sorunlardan biri olarak karşımıza çıkmaktadır. Tüm dünya ekonomileri için olumsuzluk teşkil eden bu durum karşısında ülkeler, vergi kayıp ve kaçakları ile mücadele etmek ve tedbirler almak zorunda kalmışlardır.

Çalışmamızda vergi kayıp ve kaçaklarına ait kavramlara değinilmiş, vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi ile vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler araştırılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarını önlemedeki rolü ve önemini ortaya koymak için yapılan bu araştırma, vergi kayıp ve kaçakları hakkındaki bilgilere ve Türkiye geneli muhasebe meslek mensupları ile yapılan anket çalışmasının sonuçlarına yer verilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Vergi, Vergi Kayıp ve Kaçakları, Muhasebe Meslek Mensubu

Bilim Dalı Sayısal Kodu:

University : Istanbul Kultur University

Institute : Institute of Social Sciences

Department : Business

Programme : Business MBA

Supervisor : Prof. Dr. Peyami CARIKCIOĞLU

Degree Awarded and Date : MBA - May 2018

ABSTRACT

THE ROLE OF PROFESSIONAL ACCOUNTANTS, FOR TAX LOSSES AND LEAKEGA IN THE PREVENTION FO TURKEY, IMPORTANCE AND EVALUATION

AYSUN ÖZER

Developed world and in developing countries, as well as tax avoidance and evasion in Turkey, has emerged as one of the biggest problems in the country's economy. In the face of this negative situation for all world economies, countries have had to struggle with tax losses and fugitives and take measures.

In our work, the concepts of tax losses and fugitives were addressed, the causes of tax losses and fugitives, the role and importance of accounting professionals in preventing tax losses and fugitives, and measures to be taken in tax losses and fugitives were analyzed.

Accounting profession of tax losses and their role in preventing illegal and conducted to demonstrate the importance of research, the information on tax avoidance and evasion and Turkey are given the results of the study survey with general accounting professionals.

Key Words: Taxes, Tax Losses and Leaks, Professional Accountants

Science Code:

1. GİRİŞ

Modern devlet anlayışlarında, kamu ekonomisinin kaynak yapısı incelendiğinde, nitelik ve nicelik itibariyle en önemli gelir kaynaklarını vergilerin oluşturduğu görülmektedir. Kamusal mal ve hizmet sunumlarını gerçekleştirmek amacıyla genel finansman aracı olarak kullanılan verginin doğması ve tahakkuku kadar devlet hazinesinin en az masrafı yaparak en fazla vergi miktarını tahsil etmesi de kamu ekonomisinin temel prensiplerinden birini oluşturmaktadır.

Bilim, teknik ve ekonomideki değişikliklere paralel olarak toplumun ihtiyaçları da sürekli değişim göstermekte ve bunun sonucunda da devletin sosyal ve ekonomik yaşam içindeki görev ve fonksiyonları büyük ölçüde artmaktadır. Günümüz devletin söz konusu toplumsal gereksinimlerini karşılayabilmek için yaptıkları hizmetlerin gerektirdiği giderler büyük ölçüde vergilerden sağlanan kaynaklarla finanse edilmektedir.

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

Ülke ekonomisinde başarılı kararlar alınabilmesi ve uygulanabilmesi, o ekonomideki kayıt sistemi ve verilerin doğru olmasına bağlıdır. Ekonomik olaylara ilişkin verilerin toplanması ve kayıtlara geçirilmesi ise konunun uzmanı olan muhasebe meslek mensupları tarafından gerçekleştirilmektedir. Ülkemizde vergi kayıp ve kaçaklarının artması sebebiyle vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi açısından muhasebe meslek mensuplarına önemli görevler düşmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde ki rolü ve önemini incelemek amacıyla yapılan bu çalışmada öncelikle vergi kayıp ve kaçakları ile muhasebe meslek mensupları hakkında literatür bilgileri sunulmuştur. Bu amaca yönelik olarak alan çalışması bölümünde Türkiye geneli muhasebe meslek

mensupları ile yapılan anket uygulanmasına yer verilmiştir. Bu bağlamda çalışma giriş bölümü ile birlikte beş bölümden oluşmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümünde; verginin kavramı, tarihçesi, vergileme ile ilgili temel unsurlar ve Türk vergi sistemi ile ilgili temel kavramlar incelenmiştir.

Üçüncü bölümde öncelikle vergi kayıp ve kaçaklarının unsurları tanımlanıp, vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerine yer verilmiştir. Ayrıca vergi kayıp ve kaçaklarının etkileri ve boyutları konularına da değinilmiştir.

Dördüncü bölümde serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleği ve yeminli mali müşavirlik mesleği ile muhasebe meslek mensuplarına ait genel açıklamalara değinilmiş ve muhasebe meslek mensuplarının vergisel sorumlulukları incelenmiştir.

Beşinci bölümde Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemini tespit etmeye yönelik araştırmaya yer verilmiş olup araştırmanın önemi, amacı, örneklem ve sınırlılıkları ile araştırma yöntemini, verilerin toplanması ve değerlendirilmesi incelenmiştir. Ayrıca araştırmanın hipotezleri, bulguları, analiz ve test sonuçlarına yer verilmiştir.

Sonuç bölümünde ise araştırmanın bulgularından yararlanılarak muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesindeki rolü ve önemi hakkında değerlendirmeler yapılmış, araştırma ve incelemeler neticesinde varılan yargılar açıklanmaya çalışılmıştır.

2. VERGİ KAVRAMI, TARİHÇESİ, VERGİLEME İLE İLGİLİ TEMEL UNSURLAR, ve TÜRK VERGİ SİSTEMİ

2.1. Temel Kavramlar

2.1.1. Verginin Tanımı

Toplumların iktisadi ve sosyal bakımdan gelişmesi ile beraber, kamu hizmetlerine olan talep de artmakta ve devlet faaliyetleri de genişlemektedir. Kamu hizmetlerine olan talebin karşılanabilmesi ve genişleyen devlet faaliyetlerinin finansmanının sağlanabilmesi için kamu gelirlerine ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu kesiminin gelir elde etme gereği, geniş ölçüde kamusal üretimin finansmanından doğmaktadır. Ancak hemen belirtmeli ki bu zorunluluk kamu gelirlerini doğuran en önemli unsur olsa da tek unsur değildir. Devletin çağdaş toplumlarda yüklediği

çok çeşitli görevler, kamu gelirlerine başvurulmasını gerektirmektedir. Diğer ülkelerde de olduğu gibi ülkemizde de kamu gelirin büyük bir kısmını vergiler oluşturmaktadır.¹

“Vergi, devletin ve kendisine vergilendirme yetkisi verilmiş diğer kamu kuruluşlarının, yüklendikleri mali ve mali olmayan görevleri gerçekleştirmek üzere, gerçek veya tüzel kişilerden, yasal esaslara uymak kaydı ile hukuki cebir altında, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir”².

Kamu harcamalarının finans kaynağını elde etme aracı olarak kullanılan vergi devletin gerçek ve tüzel kişilere yüklediği ekonomik değerleri ifade etmektedir. Devleti yönetmekle görevlendirilmiş olanlar plan programlarını gerçekleştirebilmek için ve sağlıklı olarak, sürekli bir gelir olan vergiyi araç olarak kullanmaktadırlar. Bu yönüyle vergi toplumsal refahın kişiler arasındaki eşit dağılımını sağlamada da kullanılmaktadır. Vergi, Kamu harcamalarının karşılığının bulunması bakımından en demokratik finansman kaynağı usulüdür.³

“Diğer taraftan Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73. Maddesinde verginin tanımı dolaylı bir şekilde yapılarak ‘Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri mali yükümlülükler ancak kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır’ denilmektedir. Zora dayanan bir ödemedir. Devletin vergilendirme yetkisi ile kanunla konulur. Durumları ve şartları uyan mükellefler vergi vermek zorundadır. Dolayısıyla rıza aranmaz gerektiğinde, vergisini ödemek istemeyene karşı devlet, çeşitli yollarla verginin tahsilini gerçekleştirir”⁴.

“Bütün bu tanımların değerlendirilmesi sonucu vergi ile ilgili olarak ortaya şu ortak noktalar çıkmaktadır. Bunlar; devletlerin finansman ihtiyacını gidermek

¹ Biçer, Y., Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları ve Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2006, ss. 28-29

² Külekci, C., “Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler”, Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2011, s.4

³ Tazegül, A., Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Nedenleri ve Önlenmesine Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşleri: Kars Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Kafkas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kars, 2007, s.2

⁴ Murat Yıldırım, Murat Özdemir, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği,” *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Eylül. 2014: 489

amacı, devletlerin egemenlik gücüne dayanarak toplanması ve karşılıksız olarak bir kaynağın tahsil edilmesidir”.⁵

2.2. Verginin Tarihsel Gelişimi

“İnsanlık tarihi kadar eski bir geçmişe sahip olan verginin ilk şekilleri, henüz devlet haline gelmeden önce insanların kabile reisi, derebeyi, aşiret reisi gibi yöneticilere yaptıkları bağışlar veya gönüllü yardımlardan oluşmaktadır. Toplumun siyasi güç haline gelmesiyle vatandaşlar, kamusal hizmetlerinin finansmanını karşılamak için kendilerini vergi vermekle yükümlü bulmuştur. Yani ilkel dönemlerde gönüllü hediye, yardım, rica şeklinde alınan vergiler zamanla geleneksel bir yükümlülük haline gelmiş, gönüllü ve geleneksel yükümlülüklerin kamusal hizmetlerin finansmanında yetersiz kalmasıyla zorunlu bir kamu ödevine dönüşmüştür”⁶.

Toplu halde yaşamın bir gereği olarak ortaya çıkan vergileme, toplum tarihi kadar eskidir. Topluluk olmanın ya da geniş ve çağdaş bir tabirle devlet olmanın vazgeçilmez öğelerinden biri de vergi toplamaktır. Vatandaşlarına hizmet sunmakla sorumlu olan devletler, sundukları bu hizmetlerin finansmanını büyük oranda topladıkları vergiler ile karşılamak durumundadırlar.⁷

“Geçmişten günümüze devletlerin üstlenmiş oldukları görev ve sorumluluklar değişmiş, buna bağlı olarak yaptıkları harcama düzeyleri de değişerek artış göstermiştir. Artan gelir ihtiyacı ise çoğu ülkede olduğu gibi devlet gelirlerinin %80-90’lık kısmını oluşturan vergiler tarafından karşılanmaktadır. Vergiler geçmişte mali amaçla toplanırken XIX. Yüzyılın ikinci yarısından itibaren sadece mali amaçla değil ekonomik ve sosyal hayata müdahale amacı ile de toplanmaya başlanmıştır. Böylelikle vergilere olan önem artmış ve yükümlülerle devlet daha sıkı bir etkileşim içine girmişlerdir. Devletin vatandaşlarına karşı yerine getirmekle yükümlü olduğu görev ve sorumlulukların artması devlet-birey

⁵ Koç, M., Türkiye’de Vergi Kayıp Kaçağı ve Bunların Önlenmesinde Vergi Denetiminin Rolü, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2011, s.6

⁶ Şenel, K., Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri Üzerine Bir Alan Çalışması, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli, 2014, s. 5

⁷ Şimşek, E., Türk Vergi Sisteminde Vergi Kaçakçılığı Suçu, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2007, s.4

ilişkinini daha da önemli kılarak verginin psikolojik ve sosyolojik yönden ele alınması gerekliliğini ön plana çıkarmıştır”⁸.

Son olarak, vergi gelirleri devletlerin kamu ihtiyaç ve giderlerini karşılamak için başvurduğu en temel kaynaktır. Geniş anlamda “vergilene”, toplumsal yaşamdaki sosyo-ekonomik, mali ve siyasi değişimler neticesinde geliştirilen çeşitli mali yükümlülükleri (harç, resim, parafiskal gelir vb.) kapsayan bir kavramdır. İlk uygulama şekli ve maddi açıdan gönüllü hediye olan vergi, zamanla şeklen gönüllü olma özelliğini korumakla birlikte geleneksel bir yükümlülük haline dönüşerek yardım biçiminde algılanmış, en son haliyle ise zorunlu bir ödemeye dönüşmüştür.⁹

2.3. Verginin Özellikleri

“Devlet açısından temel gelir kalemi olan vergi, mükellefler açısından ise bir külfet, bir gider kalemi oluşturmaktadır. Devletin egemenlik hakkına dayanarak tahsil ettiği vergi, vergiyi doğuran olaya sebep veren durumla birlikte vergi mükellefi ile devlet arasında bir borç ilişkisi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu borç ilişkisi vergiyi doğuran olaya sebebiyet verilmesiyle başlamakta vergi mükellefleri bu aşamada şekli ve maddi yükümlülükler üstlenmektedir. Vergilendirme sürecinde mükellefin yerine getirmesi gereken yükümlülüklerin yanı sıra çağdaş vergilendirmenin bir gereği olarak vergi mükelleflerine bu aşamada çeşitli haklar da tanınmaktadır”¹⁰.

“Anayasanın 73. maddesinde, herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlü olduğu; vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımının maliye politikasının sosyal amacı olduğu ve vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulması, değiştirilmesi veya kaldırılması gerektiği belirtilerek, hem mükelleflere hem de Devlete ilişkin vergi ödevinin temel ilkeleri gösterilmiştir. Vergi devletlerin kamu hizmetlerini yerine

⁸ İbrahim Organ, Baki Yegen, “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (2013): 243

⁹ Herek, H., Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi Suç ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2011, s.7

¹⁰ Biniş, M., Türk Vergi Hukukunda Vergi Hataları ve Sonuçları, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2012, s. 1

getirmek için egemenlik güzüne dayanarak mükelleflerden aldıkları nakdi değerlerdir. Dolayısıyla vergileme genellikle devlet egemenliği ile açıklanmaktadır”¹¹.

“Vergilerin en temel ve en önemli sayılan özelliği, kanunlarla ve hukuk kurallarına dayalı olarak alınmalarıdır. Bu nedenle vergiler cebir (zor) unsuru taşımaktadır. Bu cebir, kaynağını anayasadan alan siyasi ve hukuki bir cebirdir. Vergilerin kanunla alınması ise kanunsuz vergi olmamasının bir çeşit ifadesidir. Ancak verginin tek özelliği hukuki zora dayanması değildir. Vergilerin özelliklerini aşağıdaki başlıklar halinde sıralamak mümkündür”¹².

“Bunlar;

- Vergi parasal bir yükümlülüktür.
- Vergi karşılıksızdır.
- Vergi hukuki bir güce dayanır ve zorunlu bir ödemedir.
- Vergi daha önceden belirlenmiş kurallara göre toplanır.
- Verginin amacı, kamu yararı için yapılan harcamaları karşılamaktır”¹³.

Karşılıksız olmaları ve alınmasında bir zorunluluk olması vergilerin en temel özelliklerini oluşturmaktadır. Çünkü herhangi bir vergi mükellefi vergi ile finanse edilen hizmetlerden yararlanmadığını, fayda sağlamadığını öne sürerek vergi ödemekten kaçınmakta veya vergi miktarına itiraz edememektedir.¹⁴

“Vergi ödemeyeyle yükümlü olan kişiler ise mükelleflerdir. Mükellef; V.U.K. 8. maddesinde belirtildiği üzere, vergi kanunları gereğince kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişi şeklinde tanımlanmıştır”¹⁵.

¹¹ Herek, a.g.e., s. 8

¹² Sarı, B., Türkiye’de Tarım Kesiminde Vergi Uyumunu, Vergi Bilinci ve Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi: Malatya Merkez İlçe Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2016, s.14

¹³ Demirtaş, T., Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin İşlevi, Yüksek Lisans Tezi, Ömer Halisdemir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde, 2017, s.18

¹⁴ Kapusuzoğlu, A., Vergi Kayıp ve Kaçakçılığını Önlemede Denetim, Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu, 2007, s.5

¹⁵ Yenigün, Y., Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Davranışları: İstanbul Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2012, s.9

2.4. Verginin Fonksiyonları

“Modern devlet anlayışlarında, kamu ekonomisinin kaynak yapısı incelendiğinde, nitelik ve nicelik itibarıyla en önemli gelir kaynaklarının vergiler olduğu görülmektedir. Kamusal mal ve hizmet sunumlarını gerçekleştirmek amacıyla genel finansman aracı olarak kullanılan verginin doğması ve tahakkuku kadar devlet hazinesinin en az masrafı yaparak en fazla vergi miktarını tahsil etmesi de kamu ekonomisinin temel prensiplerinden birini oluşturmaktadır”¹⁶.

“Kamu giderlerini karşılamada finansman aracı olarak kullanılan vergi unsurunun üç temel fonksiyonu söz konusudur. Bunlar mali, ekonomik ve sosyal fonksiyonlarıdır. Verginin mali fonksiyonu, kamu gereksinimlerini karşılamak için yapılan harcamalara kaynak oluşturması anlamına gelmektedir. Devlet, toplumun ihtiyaçlarını karşılamak için mükelleflerden gelirlerine orantılı olarak vergi toplamakta ve böylece kamu harcamalarını finanse etmektedir. Verginin diğer bir fonksiyonu olan ekonomik fonksiyonu ise, devletin kamu açıklarını kapatma, bütçe dengesini koruma vb. ekonomik hedeflerini sağlamada vergi unsurundan faydalanmasıdır. Son olarak verginin sosyal fonksiyonu ise, devletin mükelleflerden elde ettikleri kazançla orantılı olarak; yani az kazandıktan az, çok kazandıktan çok vergi alınması ve böylece toplum içinde sosyal adaleti sağlaması anlamına gelmektedir. Verginin bu sosyal fonksiyonunun uygulanabilirlik seviyesi de, ülkelerin gelişmişlik seviyesi ve sosyal adalete verdikleri önemle doğru orantılı olarak değişmektedir”¹⁷.

“Devlet kendinden beklenen görevleri yerine getirmek için belirli mali kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Tarihi gelişim süreci içinde bu ihtiyaçlarını mal ve hizmet olarak alırken günümüzde kamu gelirleri parasal olarak tahsil edilmektedir”¹⁸.

Verginin fonksiyonları; mali fonksiyonlar, ekonomik fonksiyonlar ve sosyal fonksiyonlar olarak üç başlık altında incelenmektedir.¹⁹

¹⁶ Mutlu Yoruldu, Nilüfer Zeybek Yoruldu, “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi Denetimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Üzerine Bir Değerlendirme,” *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1 (2016): 52

¹⁷ Kapusuzoğlu, a.g.e., s.5

¹⁸ Erçoban, N., *Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Azaltıcı Etkileri Bakımından Vergi Denetiminin Etkinliği*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2013, s.9

¹⁹ Tazegül, a.g.e., s.2

2.4.1. Mali Fonksiyonları

Devlet kamu harcamalarını finanse edebilmek ve giderlerine kaynak sağlamak amacıyla vergilere başvurmaktadır. Bu vergilerin asli fonksiyonudur. Buna verginin fiskal amacı da denir. Kamu harcamalarında ki artışa paralel olarak vergilerin de arttırılması gerekmektedir. Bu sağlanmazsa ya kamu harcamalarının azaltılması ya da vergi gelirlerinin arttırılması yoluna gidilmesi gerekmektedir. Kamu harcamalarını orta ve kısa vade de kısmak güç bir durumdur. Pek çok sorunu beraberinde getireceği için vergi gelirlerini arttırmakta kolay bir durum değildir. Bu durumda yapılacak olan şey vergilerin kamu harcamalarında görülen artışlarla uyumlu bir şekilde artmasını sağlamaktır.²⁰

“Vergilerin gerçek amacı malidir; vergi randımanını, vergilemede verimliliği arttırarak vergi hâsılatının kamu harcamalarını karşılaması ana hedeftir. Onun için, uygulanan vergi politikasının gerçekçi olması, uygulanacak vergilerle bu vergilerin konuları arasında uyum bulunması, aynı uyumun ekonominin gelişmişlik, milli gelir düzeyi ve milli gelirin dağılımında sağlanması gerekmektedir. Buna göre vergiler kamu harcamalarını karşılamak için alınır. Fakat bu mali amaç vergi sisteminin yeni durumuna kolaylıkla uyum sağlayabilecek esnek bir yapıya sahip olmalıdır. Öyle ki, birden bire ortaya çıkan normalin üzerindeki artışlara rahatlıkla uyum sağlamalıdır. İkinci olarak verginin tarh ve tahsiline ilişkin direkt masrafların mümkün olduğu kadar az olması ve piyasa mekanizmasının işleyişini azaltmamalıdır. Mali amaç vergilemenin temel ilkelerinden biri olan iktidar prensibine uymak ve vergilemeyi rekabet açısından mümkün olduğu kadar tarafsız kılmaktadır. Vergiler toplumu meydana getiren bireylere bir fiyat karşılığı sunulamayan toplumsal nitelikteki mal ve hizmetler için gerekli olan finansman kaynağını oluşturmaktadır. Milli savunma hizmetleri, asayiş, yargı gibi iç güvenlik hizmetlerinin kaynağı vergilerdir. Devletin asıl görevlerini yerine getirebilmek için ihtiyaç duyduğu ana finansman kaynağıdır”²¹.

“Kamu harcamalarının yükünü topluma yayan esas araç olan vergilerin gelir sağlama amacına ulaşma derecesi; harcamaların vergilerle finanse edilme derecesi ile

²⁰ Aygen, F., Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Nedenleri ve Bunların Önlenmesinde Denetimin Rolü, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, 2003, s.7

²¹ Erçoban, a.g.e., s.9

ölçülür. Vergiler hazineye yeterli ve sağlam kaynak sağladığı ölçüde mali amacına ulaşmış olur”.²²

2.4.2. Ekonomik Fonksiyonları

“Devletin, tarafsız olmaktan çıkıp müdahaleci devlet konumuna geçmesi verginin yeni fonksiyonlarla donatılmasına sebep olmuştur. Bu yeni fonksiyonlardan biri de ekonomik fonksiyondur. Devlet belirlenen ekonomik hedeflere ulaşabilmek için vergiyi bir araç olarak kullanmaktadır. Örneğin devletin bazı konularda vergi istisnaları ya da bazı mükelleflere muafiyet tanımış olması verginin ekonomik bir gereğidir”²³.

“Devlet anlayışında meydana gelen gelişmeler sonucunda, tarafsız devletin yerini müdahaleci devlet anlayışı almasına bağlı olarak vergilemenin kapsamı tarafsız olarak alınan vergiden müdahaleci olarak alınan vergiye dönüşmüştür. Devletin müdahalecilik düzeyine göre vergi de yeni fonksiyonlar kazanmıştır. Ekonomik fonksiyon da bunlardan biridir. Vergilemenin iktisadi fonksiyonları içerisinde, yatırımları, üretimi ve tüketimi teşvik etmek veya kısıtlamak, ödemeler dengesini sağlamak, tasarrufu teşvik etmek, ekonomik yapıyı değiştirmek, ekonomik istikrarı sağlamak, gelir ve servet dağılımını sağlamak gibi konular yer almaktadır. Ekonomide büyüme ve istikrarın sağlanmasında vergilerden yararlanmak verginin, devlete gelir sağlama fonksiyonu yanında, ekonomiyi düzenleme aracı olarak kullanabilmesi iktisadi fonksiyonunu oluşturmaktadır. Örneğin vergi politikasının iş gücü potansiyelini nitelik ve nicelik bakımından artması, özel tasarrufları ve yatırımları teşvik ederek sermaye birikiminin ve dinamik bir üretim faktörü olan teknolojik gelişimi hızlandırma aracı olarak kullanılabilir”²⁴.

2.4.3. Sosyal Fonksiyonları

“Sosyal devlet anlayışının gereği olarak devlet ülkede sosyal adaleti gerçekleştirmek için her türlü tedbiri almak durumundadır. Sosyal adalet için toplumun varlıklı tabakası ile varlıksız tabakası arasında gelirin adaletli bir şekilde dağıtılması ve servetin bazı kesimlerde orantısız derecede birikimine imkân

²² Bodur, Ş., Vergi Suçlarının Ortaya Çıkmasında Mali ve Sosyolojik Faktörler, Tokat Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat, 2012, s.7

²³ Aygen, a.g.e., s.7

²⁴ Erçoban, a.g.e., s.9-10

verilmemesi gerekmektedir. Bunu gerçekleştirmek için devlet vergiyi araç olarak kullanabilmektedir. Özellikle sosyal devlet anlayışının gelişmiş olduğu ülkelerde verginin sosyal fonksiyonu büyük önem taşımaktadır. Gelişmiş ülkeler sosyal adaletin sağlanması konusunda negatif gelir vergisinden faydalanmayı düşünmektedirler. Bu vergide devlet belirli bir seviyenin altında gelire sahip olan kişilerden vergi almamaktadır. Vergi almadığı gibi bu kimselere ödeme de yapmaktadır”²⁵.

“Verginin fonksiyonlarından üzerinde en çok tartışılanı, vergi yükünün adil dağılımını öngören sosyal fonksiyondur. Bu fonksiyonun gerçekleştirilmesi ise, ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınmasıyla mümkündür. Ekonomik faaliyetlerin büyük bir kısmını kayıt altına alan, gelir ve servet vergilerine artan oranlılık uygulayan gelişmiş ülkeler vergilendirmenin mali ve ekonomik fonksiyonları yanında, sosyale fonksiyonuna da başarıyla ulaşmıştır. Devlet vergileme yoluyla sosyal adaletin sağlanması yani gelir dağılımındaki eşitsizliklerin giderilmesini hedefleyebilir. Bunu yapmak için yüksek gelir seviyesindeki bireyleri düşük seviyedekilere oranla nispeten daha ağır vergilendirebilir. Kamu harcamaları da aynı amaca hizmet edebilir”²⁶.

“Devlet, verginin sosyal amacını gerçekleştirmek için, bireylerine asgari bir yaşam standardı sağlamak amacıyla vergi sisteminde artan oranlılık, asgari geçim indirimi, ayırma kuramı ve muafiyet ve istisna uygulamalarına yer vermektedir. Bireylere, bu şekilde tanınan ayrıcalıklar doğru uygulama alanı bulduğu ve kişiselleştirilebildiği an vergi adaleti gerçekleşmektedir. Vergilemenin sosyal amacının gerçekleştirilmesi için dolaylı ve dolaysız vergi oranlarının dengelenmesi büyük önem taşımaktadır. Çünkü gelir dağılımında, servete bağlı olarak ortaya çıkan dengesizliğin giderilmesinde arazi, bina gibi belirli bir servet üzerinden alınan servet vergileri gibi dolaysız vergilerin yüksek oranlarda alınıp, dolaylı vergilerin kişiselleştirilmesi gerekmektedir. Belirli bir malın tüketimini caydırmak amacıyla, alkollü içkilerden, tütün ve tütün mamulleri gibi toplum sağlığını tehdit eden zararlı maddelerden yüksek oranlarda Özel Tüketim Vergisi alınması verginin sosyal amaçlarından biridir. Ancak, talep esnekliği düşük ve tüketimi yaygın olan mallar, yani zorunlu ihtiyaç malları üzerine ÖTV konulması ya da var olan vergi oranının

²⁵ Tazegül, a.g.e., s.3

²⁶ Bodur, a.g.e., s.9

arttırılması talebin azaltılmasında başarılı sonuç vermesine rağmen vergilemede sosyal adalet ilkesini de zedelemektedir”²⁷.

2.5. Türk Vergi Sistemi

2.5.1. Türk Vergi Sistemine Genel Bakış

Verginin, ekonominin işleyişini nasıl etkilediğini vergi türleri belirlemektedir. Bireylerin, hane halklarının ve şirketlerin ekonomik kararları üzerinde de verginin türü etkili olmaktadır. Verginin sınıflandırması neticesinde vergi gruplarının mali, ekonomik, ve sosyal etkileri konusunda genellemeler yapmak mümkün olmaktadır. Vergi sınıflandırması yapmanın diğer bir faydası vergi politikası belirleyicilerinin vergileri izlemesine olanak tanmasıdır. Bu izlemeye örnek olarak, gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergilere oranında bir azalma olup olmadığının izlenmesi gösterilebilmektedir. Bu sayede bir değerlendirme yapılabilir ve gerekli önlemler alınabilir. Bu değerlendirmelerin ve önlemlerin sonucu olarak ise daha etkin vergi politikaları geliştirilebilir.²⁸

“Bir ülkede belirli bir zamanda mevcut olan tüm vergilerden oluşan uyumlu bir bütünü ifade eden vergi sistemi kavramı; merkezi idare ile mahalli idarelerin ve kendilerine yetki devredilen kamu kurumlarının tahsile yetkili oldukları vergi, resim, harç vb. mali yükümlülükleri içermektedir. Geniş açıdan bakıldığında vergi sistemi; vergi yasaları, vergi yönetimi, vergi denetimi, vergi yargısı, vergi mükellefleri ve muhasebeci ve mali müşavir gibi meslek mensupları ile bir bütündür. Küreselleşmenin vergileme üzerindeki etkileri saklı tutulmak koşuluyla her ülkenin kendi sosyal, ekonomik ve siyasal yapısının özelliklerini ve düzeyini yansıtan kendine özgü bir vergi sistemi mevcuttur. Bu durum vergi sisteminin ulusal yönünü, diğer bir anlatımla ulusal karakterini yansıtmaktadır. Mükellefler ticari faaliyetleri kapsamında vergi ile ilgili kararlarını alırken bilinçli ya da bilinçsiz olarak bu durumu esas almaktadırlar”²⁹.

“Vergi bilincinin gelişmesinde mükelleflerin vergiye karşı psikolojileri önemli bir unsurdur. Rasyonel bir vergi sistemi için ekonomik, psikolojik ve sosyolojik

²⁷ İzmirli, Çelik F., Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önleyici Düzenlemeler: (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Özelinden Bir Değerlendirme), Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2017, s. 9

²⁸ Özderen, M., Türkiye’de Yapılan Vergi İncelemelerinde Etkinlik ve Verimlilik, Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2014, s. 8

²⁹ Yücel, M., Kayıtdışı Ekonomi Bakımından Türk Vergi Sisteminin Analizi, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2014, s.142

durumlar önem arz etmektedir. Bazı vatandaşlar vergiyi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak görmekte, vergi vermenin toplumun yararına olduğunu ve dolayısıyla hizmet olarak topluma yansıtacağını düşünmektedirler. Bu durum vatandaşların vergiye karşı olumlu bir tutum takınmalarını ve ödemeleri gereken vergiyi eksiksiz ve zamanında ödemelerini sağlamaktadır. Diğer taraftan bazı bireyler ise vergiyi devlet tarafından zorla alınan bir yük, bir ceza gibi görmektedir. Bu durumda ise mükelleflerin vergi bilinci azalmaktadır”³⁰.

“Vergi sistemi bir ülkenin belirli bir zamanda yürürlükte bulunan kamu gelirleri kanunlarının bütünü olarak tanımlanabilir. Vergi sistemleri ülkelerin siyasi, hukuki, iktisadi ve sosyal gerçeklerinin etkisi altında şekillenir. Vergi sistemini, bir ülkede belirli bir zamanda uygulanan vergi, resim, harç ve benzeri mali mükellefiyetlerin bütününden oluşan organik doku olarak da tanımlayabiliriz. Ülkelerin vergi sistemleri zaman içinde değişik faktörlerin etkisiyle değişime uğrayabilmektedir. Ülkemizde de vergi yasalarında değişik sıklıkta ve dönemlerde düzenlemeler yapılmıştır. Bir ülkenin vergi sistemini, o ülkenin ekonomisinden ve kamu maliyesinden soyut düşünmek yanlıştır. Bu nedenle ekonomik yapı, kamu maliyesinin boyutları, kamu maliyesi alanındaki gelişmeler, kamu maliyesinin yapılanma gerekleri ve ne şekilde yapılandırılacağı gibi hususlar vergi sistemi üzerinde önemli sonuçlar doğurabilecek niteliktedir. Kamu kesiminin ekonomik ve mali yönü siyasi tercihlere göre farklılıklar göstermesine karşılık, çağdaş ve istikrarlı gelişmeler doğrultusunda genel olarak uzlaşılması gereken bir konudur. İdarecilere düşen görev, fertlerin gelirleri, servetleri ve harcamaları üzerinden devletin egemenlik gücüne dayalı olarak aldığı vergiyi mükelleflere sevdirmek ve vergiye olan gönüllü uyumlarını en üst düzeye çıkarmaktır”³¹.

“Günümüz vergi sistemleri büyük ölçüde beyan esasına dayanmaktadır. Bu çerçevede verginin beyanı ve tarhı mükelleflerce idareye verilen beyanname aracılığıyla gerçekleşmektedir. Bu bağlamda beyannameye dayalı bildirim gerçeği yansıtıp yansıtmaması büyük önem taşımakta ve bu durum etkin bir vergi denetimi gerektirmektedir. Ancak mükelleflerin geçmiş dönemlerine yönelik işlemlerinin

³⁰ Mehmet Cural, Mehmet Pekkaya, ve Elif Ceren Albayrak, “Vergi Bilinci ve Vergiye Bakış Açıları: Zonguldak’taki SMMM’ler Üzerine Bir Uygulama,” *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 9 (2018): 48

³¹ Mercan, S., Vergi Adaleti ve Türk Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006, s. 68

incelenmesi, vergi kaybına yol açan işlemlerin anında tespit edilmemesi sonucunu doğurmakta bu da genel manada etkin ve yeterli olmayan bir vergi denetim yapısını ortaya çıkarmaktadır. Çünkü sonradan defterler ve belgeler üzerinden yapılan denetimlerde geçmişe yönelik aksaklık ve eksiklerin saptanması oldukça güçleşmektedir”³².

“Vergilendirme ilgili bilgilerin en iyi mükellefler tarafından bilineceği düşüncesine dayanan bu yöntemin başarısı, bildirimlerin gerçeğe uygun olmasına bağlıdır. Mükellefler tarafından yapılan vergi bildirimlerinin gerçeği yansıtmaması; bazı vergi mükelleflerinin iyi niyetli olmamaları yanında, mevzuatın yeterince anlaşılabilmesi, vergi bilincinin yerleşmemesi, belge düzenine uyulmaması, oto kontrol mekanizmalarının yeterince işletilememesi unutmama ve maddi hatalar yapılması gibi çeşitli nedenlerden kaynaklanabilir”³³.

“Rasyonel bir vergi politikasının esaslarını belirleyebilmek, özellikle mevcut bir vergi düzenini değerlendirebilmek veya belirli amaçlara yönelik bir vergi sistemini kurabilmek için, kişilere karşılıksız zorunlu ödemeler olarak yüklenen ve her ülkede sayısı bir hayli fazla olan bu mali yükümlülükleri, belirli kriterlere göre gruplandırarak sınıflandırmak zorunlu gözükmektedir. Vergilerin tasnif edilmesi işleminin eskiden beri maliye teorisinin üzerinde önemle durduğu en tartışmalı konulardan biri olmasının nedeni de burada yatmaktadır”³⁴.

2.5.2. Türkiye’ de Vergilerin Sınıflandırılması

“Belli bir ülkede belli bir dönemde uygulanan vergilerin ve vergi benzeri kamu gelirlerinin bütünü vergi sistemi olarak adlandırılır. Vergi sisteminin olumlu sonuç vermesi, beyanların ve bildirilen matrahın doğru olmasına bağlıdır. Kayıt dışılığın yani bir anlamda vergi kaçırmanın en aza indirilmesi için vergi ahlakının yerleştirilmesi ve idari düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Devlet gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturan vergi gelirleri, vergi kanunlarında sayılan kişi ve kuruluşların dönemsel faaliyetlerine bağlı olarak beyan ettikleri gelirin, belli bir oranı olarak tarh ve tahakkuk ettirilerek tahsil edilmektedir. Türk vergi sistemi, vergilendirme ile ilgili bilgilerin en

³² Abdulkemir Daştan, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25 (2011): 186

³³ Çavuş, A., *Vergi İdaresinin Yükümlüyü Denetim Yolları*, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006, s. 1

³⁴ Koç, M., a.g.e., s.6

iyi mükellefler tarafından bilineceği düşüncesi ile beyan esasına dayalı bir sistem kabul etmiştir. Bu sistemde mükellefin beyanı aksi kabul edilinceye kadar doğru kabul edilmektedir ve vergiler mükellefin beyanına göre tahakkuk ettirilmektedir”³⁵.

“Vergi ne üzerinden alınırsa alınsın, sonunda ödeyicisinin gelirinden karşılanır. Ancak, gelir biriktiği anda servete, harcadığı anda da gidere dönüşür. Modern vergilemede bir kimsenin gelir elde etmesi kadar servete sahip olması veya tüketim amacıyla gelir veya servetini kısmen veya tamamen elinden çıkarması, yani harcaması birbirinden bağımsız bir şekilde ayrı birer vergi ödeme gücünün doğduğuna delil olarak kabul olunur. İşte, gelirin elde edildiği anda alınan vergiye gelir vergisi, servete sahip olunması anında alınan vergiye servet veya sermaye vergisi, bunların elden çıkartılması yani harcanması aşamasında alınan vergiye de harcama vergisi adı verilmektedir”³⁶.

2.5.2.1. Gelir Üzerinden Alınan Vergiler

“Günümüzde belli başlı vergi kaynaklarından biri, gelirlerdir. Gelir üzerinden alınan vergiler, gerçek ve tüzel kişilerden alınan vergiler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Türk vergi sisteminde gelir üzerinden alınan vergiler gelir ve kurumlar vergileridir. Vergileme sistemimizde gerçek kişilerin elde ettikleri gelirler gelir vergisine; tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler ise, kurumlar vergisine tabi kılınmıştır. Diğer bir anlatımla gelir vergisinin mükellefi gerçek kişi, kurumlar vergisinin mükellefi ise tüzel kişidir. Ancak şu hususu belirtmek gerekir ki; kollektif şirket ortakları, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komandite ortakları ve adi komandit şirketlerin ortakları, sahibi buldukları şirket tüzel kişiliğe haiz olmasına rağmen kendileri gelir vergisi mükellefidirler”³⁷.

“Verginin gelir üzerinden alınması kişilerin servetlerine belli bir zaman aralığında ilave ettikleri kazançların vergiye tabi tutulmasını ifade etmektedir. Bir diğer deyişle servette meydana gelen artışların vergilendirilmesi durumudur. Bunun yanında belli bir servete sahip olunması sebebiyle vergi ödenmesi halinde servet vergilerinden söz edilmektedir. Vergi ne üzerinden alınırsa alınsın her zaman için

³⁵ Köker, Ceren Z., Yeminli Mali Müşavirlerin Sunduğu Tam Tasdik Hizmeti Kapsamında Vergi Denetimindeki Gelişmelerin Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2009, s. 16-17

³⁶ Mercan, a.g.e., s.70

³⁷ Koç, M., a.g.e., s.7

yükümlüsünün gelirinden ödenir. Ancak gelir biriktirilmesi sonucu servete, harcanması ile de gidere dönüşür. Kişi ve kuruluşların yaptıkları işlemlerden elde ettikleri gelirleri üzerinden kanunda belirlenen oranlarda alınan vergilere gelir vergileri adı verilmektedir. Bu vergiler zaman bakımından bir yıl boyunca gerçek ve tüzel kişilerin kazançları üzerinden alınan vergilerdir. Gelir üzerinden alınan vergiler, toplam vergiler içerisinde önemli bir paya sahiptir. Gelirlerin beyanının kontrolü ve takibi önemlidir. Bu takip ve kontrole dikkat edildiği sürece vergi gelirlerinden en büyük pay gelir vergilerinden sağlanır. Gelir üzerinden alınan vergiler Türk Vergi Sisteminde iki şekilde incelenir. Bunlar, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisidir”³⁸.

2.5.2.1.1. Gelir Vergisi

“Çağdaş anlamda gelir vergisi, Türk Vergi Sistemi’ne 5421 sayılı kanun ile 1950 takvim yılının başında girmiştir. 1950 yılından önce yürürlükte olan kazanç vergisinin pek çok aksaklıkları görülmüş ve onun yerine Alman gelir vergisi mevzuatı esas alınarak bugünkü gelir vergisi kabul edilmiştir. İlk uygulama yıllarında vergiden istenen başarı sağlanamamıştır. Çünkü ülke gerçeklerine ters düşen yönleri, vergi sisteminin temel esaslarına aykırı bulunan hükümleri ve bazı hükümlerin yetersizliği gibi nedenlerle uyumsuzluklara ve farklı uygulamalara yol açmıştır. Sonuçta bu tür aksaklıkları ortadan kaldırmak için 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu hazırlanmış ve 1961 yılında uygulamaya konulmuştur. Bu kanunla iki temel amaç gerçekleştirilmek istenmiştir. Birinci amaç, toplam vergi yükünü arttırmak; ikincisi ise, gelir vergisinin uygulama sahasını genişleterek gelir grupları arasında vergi yükünün adaletli dağılmasını sağlamaktır. Zaman içerisinde, çeşitli sayılı kanunlarla beyana tabi gelirlerin tayini ve beyan süreleri başta olmak üzere önemli değişiklikler gerçekleştirilmiştir. İlgili kanunlarla yapılan düzenlemelerle gelir vergisi yeni çehresine kavuşmuştur”³⁹.

“193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinde gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde etmiş olduğu kazanç ve iratların safi tutarı olarak hükme bağlanmış olup takip eden maddede de gelire giren kazanç ve iratlar tek tek sayılmıştır. Tanımdan da anlaşılacağı üzere gelir vergisinin mükellefi gerçek kişilerdir.

³⁸ Özderen, a.g.e., s.10-11

³⁹ Koç, M., a.g.e., s.7-8

Gelirin unsurları ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. Maddesinde şu şekilde sıralanmıştır. Bunlar;

- Ticari kazançlar,
- Zirai kazançlar,
- Ücretler,
- Serbest meslek kazançları,
- Menkul sermaye iratları,
- Gayrimenkul sermaye iratları,
- Diğer kazanç ve iratlardır⁴⁰.

“Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, yukarıda yazılı kazanç ve iratlar gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınır”.⁴¹

“Ülkemizde benimsenen vergi sistemi üniter sistemdir. Üniter vergi sisteminin kabul edildiği ülkelerde gerçek kişiler tarafından bir takvim yılı içinde elde edilen ve gelir vergisinin konusuna giren kazanç ve iratların tamamı toplanır ve bunların üzerinden vergilendirme yapılır. Böylelikle kazanç ve iratları elde edenlerin gerçek ödeme gücünü vergilendirme ilkesi de yerine getirilmiş olacaktır. Ülkemizde de kural olarak bir takvim yılı içinde gerçek kişiler tarafından elde edilen kazanç ve iratların tamamının toplanarak vergilendirilmesi esası benimsenmiştir. Gelir gerçek ve safi tutarı ile vergiye tabi tutulur⁴².

“Gelir, Gelir Vergisi Kanunu'nda aksi belirtilmedikçe mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Gelir vergisi beyanları; yıllık, muhtasar ve münferit beyanname ile yapılır”.⁴³

2.5.2.1.2. Kurumlar Vergisi

“Cumhuriyetin ilan edilmesiyle 1926 yılında ilk Kazanç Vergisi ihdas edilip uygulanmaya başlanmıştır. Bu vergi de gerçek ve tüzel kişi ayırımına yer vermekle birlikte 1934 yılında yerini kendisinden prensip olarak farklı olmayan ikinci bir kazanç vergisine bırakmıştır ve bu uygulama uzun yıllar devam etmiştir. Ülkemizde 1950 yılından beri pek çok değişikliklere uğrayarak uzun süre uygulanan 5422 sayılı

⁴⁰ Koç, M., a.g.e., s.8

⁴¹ Şükrü Kızılot, *Topluca Türk Vergi Kanunları*. (Ankara: Yaklaşım, 2008) s. 4

⁴² Koç, M., a.g.e., s.9

⁴³ Koç, M., a.g.e., s.10

Kurumlar Vergisi yerini Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'na bırakmıştır. Ülkemizde bugün için uygulanan kurumlar vergisi bazı hükümleri 01.01.2006 tarihinde bazı hükümleri 01.01.2007 tarihinde yürürlüğe girmek üzere kabul edilen ve 21.06.2006 tarihinde Resmi Gazete' de yayınlanan 5520 sayılı kanun ile olmuştur⁴⁴.

“Kurumlar vergisinin konusu, belli nitelikteki kurumlarca elde edilen kurum kazancıdır. Bu nedenle, vergi kapsamının genel çerçevesi itibariyle belirlenmesi bakımından ilk planda mükellef ve kurum kazancının açıklanması gerekmektedir. Kurumlar vergisi; sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin, iktisadi kamu kuruluşlarının, dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin ve kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeyi tercih eden iş ortaklıklarının kazançları üzerinden alınır. Kurumlar vergisine konu kazanç, gelir vergisinin konusuna giren yedi gelir unsurundan oluşur. Ancak bu gelir unsurları Gelir Vergisi Kanunu'nda yer aldığı gibi ayrı ayrı kazanç ve irat olarak adlandırılmamakta, tamamı kurum kazancı olarak adlandırılarak kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır⁴⁵.

“Kurumlar vergisinin mükellefleri şunlardır:

- Sermaye şirketleri (Anonim, Sermayesi Paylara Bölünmüş (Eshamlı) Komandit, Limited, Sermaye Piyasası Kurulunun Düzenleme ve Denetimine Tabi Fonlar, Katılım Bankaları)
- Kooperatifler,
- İktisadi Kamu Kuruluşları,
- Dernek ve Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler,
- İş Ortaklıkları,
- Döner Sermayeli İşletmeler kurumlar vergisi mükellefleri olmaktadır⁴⁶.

“Kurumlar vergisi de tıpkı gelir vergisinde olduğu gibi, mükellefin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur. Kurumlar vergisi beyanı verilecek kurumlar vergisi beyannamesi ile yapılır⁴⁷.

⁴⁴ Koç, M., a.g.e., s. 10-11

⁴⁵ Koç, M., a.g.e., s. 11

⁴⁶ Koç, M., a.g.e., s. 11

⁴⁷ Koç, M., a.g.e., s. 12

2.5.2.2. Servet Üzerinden Alınan Vergiler

“Kişilerin belli bir anda sahip oldukları menkul ve gayrimenkul malların tamamı veya bir kısmının değerleri üzerinden alınan servet vergileri, ödeme gücünün önemli bir göstergesi olan serveti vergilemeyi amaçlamaktadır. Servet çok yönlü bir kavram olup, bu yüzden servet üzerinden alınan vergiler bir ülkeden diğerine önemli sayılabilecek farklılıklar göstermektedir. Servet vergilerinin asıl amacı sosyaldır. Dolayısıyla her ülkenin bu anlamdaki gereksinimine göre uygulamaları farklı olacaktır. Servet vergileri gerçek kişilerden olduğu kadar tüzel kişilerden de alınmaktadır. Dolayısıyla tanımı yapılırken bu husus göz ardı edilmemelidir. Buna göre; servet, bir gerçek veya tüzel kişinin belirli bir zamanda sahip bulunduğu bütün iktisadi değerlerin toplamıdır. Buradaki iktisadi değerler kapsamına menkul ve gayrimenkul mallar ile para ve alacaklar girmektedir. Servet vergilerinin Anayasanın 73. Maddesine göre değerlendirilmesi, gerçek servetin doğru olarak belirlenebilmesi olanağı ile yakından ilgilidir. Ekonomik olarak servetin saptanmasında bazı verilerin, servetin göstergesi olarak kabulü zorunludur. Anayasanın 73. maddesi yönünden önemli olan, getirilen yasal ölçümün mali gücü yansıtması, dengeli ve adaletli olmasıdır”⁴⁸.

“Türk vergi sisteminde servet üzerinden alınan vergiler; emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ve intikal vergisi olmak üzere üç tanedir. Bunlardan emlak ve motorlu taşıt vergisi servete sahip olma nedeniyle, veraset ve intikal vergisi ise servetin intikali nedeniyle alınmaktadır”⁴⁹.

2.5.2.2.1. Emlak Vergisi

“1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EVK), 1970 yılında kabul edilmiştir. 1986 yılına kadar merkezi idare tarafından toplanan bu verginin yönetimi ve gelirleri 1985 yılında çıkarılan 3239 sayılı Kanunla belediyelere bırakılmıştır. Bu kanunda, 09.04.2002 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 4746 sayılı Yasa ile beyan usulünün kaldırılması gibi önemli değişiklikler gerçekleştirilmiştir. Emlak Vergisi Kanunu üç kısımdan oluşmakta; birinci kısımda (m.1-11)bina, ikinci kısımda (m.12-21) arazi

⁴⁸ Mercan, a.g.e., s. 104-105

⁴⁹ Mercan, a.g.e., s. 105

vergisi ile ilgili hükümler, üçüncü kısımda ise (m.22-43) ilk iki kısmı ilgilendiren ortak hükümler yer almaktadır”⁵⁰.

2.5.2.2.2. Veraset ve İntikal Vergisi (VİV)

“7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu (VİVK), 1959 yılında çıkarılmıştır. VİVK’ nın 1. maddesine göre, verginin konusuna karşılıksız intikaller girer. Karşılıksız intikal malların bir şahıstan başka bir şahsa veraset yoluyla veya bağış, yarışma ve çekilişlerde kazanılan ödüller gibi ivazsız olarak geçmesini kapsamaktadır. Karşılıksız intikallerin hangi durumlarda verginin kapsamına gireceği kanunun 1. maddesinde belirlenmiş ve burada şahsılık ve mülkîlik ilkelerinin her ikisi de dayanak olarak alınmıştır. Verginin yükümlüsü, ivazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal eden kişidir”⁵¹.

“Servetlerin karşılıksız olarak el değiştirmesi, ya veraset ya da hibe yoluyla mümkündür. Adil servet dağılımının gerçekleştirilmesi bakımından VİV kadar kamuoyunu tatmin eden vergi yoktur. Ödeme gücü ilkesi çerçevesinde karşılıksız servet transferinden bir defa alınacak vergi kadar hiçbir vergi hakkaniyet taşımaz. Gelirin harcanmayan ve birikimi oluşturan kısmının, genel nitelikli servet olarak vergilendirilmesi, mükerrer vergilendirme olması bakımından eleştirilebilir. Ancak, servet transferlerindeki vergilendirme bu eleştiriye de telafi etmektedir. Bununla birlikte, VİV’nin bir mülkiyet vergisi olarak algılanması, bu verginin sosyal ve siyasi önemini arttırmıştır. Nitekim özel mülkiyetin serbest piyasa ekonomisinin vazgeçilmez unsuru olarak algılanması, bu verginin meşruluğunu da tartışılır hale getirmiştir”⁵².

2.5.2.2.3. Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV)

“1957 yılında hususi otomobil vergisi adı ile getirilen bu vergi, 1963 yılında 197 sayılı Kanunla yeniden düzenlenerek motorlu kara taşıtları vergisi adına almıştır. 1980 yılında yapılan düzenlemelerle verginin kapsamına, kara taşıtlarına ilave olarak, motorlu deniz ve hava taşıtları da alınmış, verginin ismi de Motorlu Taşıtlar Vergisi olarak değiştirilmiştir. Verginin konusunu ilgili yerlere kayıt ve tescili yapılmış olan motorlu kara taşıtları, uçak ve helikopterler ile motorlu deniz taşıtları oluşturur.

⁵⁰ Mercan, a.g.e., s. 105-106

⁵¹ Mercan, a.g.e., s. 108

⁵² Mercan, a.g.e., s. 108

Yükümlü adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş bulunan gerçek ve tüzel kişilerdir”⁵³.

“Motorlu taşıtlar vergisi, Türk vergi sisteminde yer alan diğer vergi türlerine göre teknik yönü daha ağır olan bir vergi olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu durum, motorlu taşıtlar vergisinin konusunu bir servet unsuru olan taşıtların oluşturması ve verginin motor silindir hacmi, azami toplam ağırlık, motor gücü, azami kalkış ağırlığı, yaş gibi teknik özellikte olan ölçülerin esas alınması suretiyle hesaplanmasından kaynaklanmaktadır”⁵⁴.

2.5.2.3. Harcamalar Üzerinden Alınan Vergiler

“Kişi veya kurumların mal veya hizmet alımları sırasında ödedikleri vergiler harcama üzerinden alınan vergileri oluşturur. Bu tür vergilere tüketim vergileri de denilmektedir. Harcama üzerinden alınan vergilerin doğabilmesi için, taraflardan birinin tüketicinin, bir mal veya hizmeti satın alması, diğer tarafın ise, satıcının, bir malı satması veya hizmeti ifa etmesi gerekir. Bu tür vergiler, başta KDV olmak üzere, tüm dünya ülkeleri için önemli bir vergi toplama aracı olarak kullanılmaktadır”⁵⁵.

“Türk vergi sisteminde yer alan harcamalar üzerinden alınan vergiler içerisinde; Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Damga Vergisi, Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi, Özel İletişim Vergisi, Şans Oyunları Vergisi ve Gümrük Vergisi yer almaktadır”.⁵⁶

2.5.2.3.1. Katma Değer Vergisi

“Türk vergi sistemi ödeme gücü itibari ile gelir, servet ve harcamalar üzerine oturtulmuştur. Katma değer vergisi ödeme güçlerinden harcamaları esas alan bir vergidir. Bu vergi, kanuni mükelleflerin çeşitli iktisadi aşamalardan geçerek ödedikleri vergiyi kendisinden sonra gelen ve son olarak da nihai mükellef olarak nitelendirilen kişiye yani tüketiciye aktarması nedeniyle dolaylı vergiler içinde değerlendirilmektedir. Bu açıdan ele alındığında KDV tüketiciyi vergilendirmeyi esas alan ve bu nedenle tüketici üzerinde kalan bir vergidir. O halde KDV'nin esas ödeyicisi mal ve hizmeti kullananlar olmaktadır. Vergilendirme üretici-tüketici zinciri içinde yer

⁵³ Mercan, a.g.e., s. 109

⁵⁴ Mercan, a.g.e., s. 109

⁵⁵ Koç, M., a.g.e., s. 12

⁵⁶ Koç, M., a.g.e., s. 12

alan aracılardan her birinin kendinden sonraki aşamada yer alan kişilerden aldığı vergiyi belirli esaslar içinde vergi dairesine yatırmasını içeren sorumluluk esasına dayanır. Bu koşullarda KDV'nin mükellefi, vergiyi kendisinden sonrakinden tahsil edip vergi dairesine yatırılmasından sorumlu olacaktır⁵⁷.

“Katma değer vergisi, mal ve hizmetin satış fiyatını esas alan yayılı muamele vergilerine göre tarafsız olması, üretim-tüketim aşamalarının tamamını kavraması, vergi piramitleşmesine sebebiyet vermemesi nedeniyle harcamalar üzerinden alınan vergilerin en modernleri olarak kabul edilir. Genel nitelikli bir tüketim vergisi olan katma değer vergisinde amaç, bir yandan devletin ihtiyaç duyduğu gelirin toplanması iken diğer taraftan da, bir vergi ödeme gücü olarak da kabul edilen harcamaların da vergilendirilmesidir. Bu yolla, gerçek vergi ödeme gücüne ulaşılması hedeflenmiştir⁵⁸.

“Katma değer vergisi oranı KDV kanununun 28. maddesinde belirlenmiştir. Buna göre oran vergiye tabi her işlem için % 10'dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katna kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir. Bakanlar kurulu verilen yetkiye istinaden KDV oranlarını çeşitli mal gruplarına uygulamak üzere % 1, % 8 ve % 18 olarak belirlemiştir. Katma değer vergisi de gelir ve kurumlar vergisi gibi mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilen KDV beyannamesine istinaden tarh olunur⁵⁹.

2.5.2.3.2. Özel Tüketim Vergisi

“Ülkemizde özel tüketim vergisinin uygulaması dolaylı veya tüketim vergileri alanında KDV' den sonra en önemli adımı oluşturur. Adından da anlaşılacağı üzere özel tüketim vergisi ayrı ayrı belirtilen bazı mallardan alınır. Bu haliyle geniş bir mal ve hizmet yelpazesini konusuna alan ve bu nedenle de genel bir tüketim vergisi niteliği taşıyan KDV'den ayrılır. Türkiye 1985 yılından itibaren katma değer vergisi uygulamasına geçtikten sonra yine de vergi, resim, harç, pay ve fon şeklinde 16 kadar çeşitli mükellefiyet varlığını sürdürmeye devam etmiştir. Özel tüketim vergisi ile bunların hepsi yürürlükten kaldırılmış ve bunlar tek yasa içinde toplanmıştır. Zira özel

⁵⁷ Koç, M., a.g.e., s. 12-13

⁵⁸ Koç, M., a.g.e., s. 13

⁵⁹ Koç, M., a.g.e., s. 14-15

tüketim vergisi kanunun genel gerekçesinde; özel tüketim vergisi uygulamasına geçilmesinin bir nedeni olarak dağınık mevzuat çerçevesinde uygulanmakta olan vergi fon ve payların da tek bir vergi çatısı altında birleştirilmesi ve karmaşık hale gelen mevcut yapının basitleştirilmesi gösterilmiştir⁶⁰.

“Özel tüketim vergisinin konusuna giren mal ve ürünlerin sayıca azlığı, mükellef sayısının sınırlı olması, vergi tahsilatını kolaylaştırmakta buna karşılık Hazineye de yüksek hasılat sağlamaktadır. Bu teknik ve idari kolaylıklardan dolayı, özel tüketim vergisi günümüzde aranan ve tercih edilen bir vergi türü olmuştur. ÖTV malların durumuna göre ithalat veya üretim veyahut dağıtım sürecinin sadece birinde alınan tek safhalı bir vergidir. Katma değer vergisi çok aşamalı ve indirim esasına dayanan bir vergi türü olmasına karşılık, belirttiğimiz üzere özel tüketim vergisi imalat, ithalat ve ilk iktisaptan alınan tek aşamalı bir vergi türüdür. Burada önemli bir fonksiyonu da katma değer vergi sistemini tamamlayan ve onun bıraktığı boşluğu dolduran bir vergi olmasıdır⁶¹.

“Bu belirleme çerçevesinde, Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli listelerde yer alan tüm mallar yerli ve yabancı mal ayırımına tabi tutulmaksızın özel tüketim vergisinin konusuna alınmıştır. Dolayısıyla, ekli listelerde yer alan bu malların teslimi bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabidir. Özel tüketim vergisinin kapsamına giren mallar, Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki Pozisyonlarına göre belirlenmişlerdir. Bu aşamada listelere bakmak gerekirse;

I - sayılı listede Petrol ve Petrol Ürünleri

II – sayılı listede Motorlu Taşıtlar

III – sayılı listede Tütün Mamulleri ile Alkollü ve Kolalı İçecekler

IV – sayılı listede Lüks Mallar ve Elektronik Ürünler yer almaktadır.

Özel tüketim vergisi, mükelleflerin yazılı beyanları üzerine yani verecekleri ÖTV beyannamesi üzerine tarh olunur ve tarh edilen vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir⁶².

⁶⁰ Koç, M., a.g.e., s. 15

⁶¹ Koç, M., a.g.e., s. 16

⁶² Koç, M., a.g.e., s. 17

2.5.2.3.3. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi

“Banka ve sigorta hizmetleri geçmişte “Umumi İstihlak” vergisi ile “Muamele Vergisi” kapsamında vergilendirme yoluna gidilmiştir. Banka ve sigorta hizmetleri 1956 yılında çıkarılan 6802 sayılı “Gider Vergileri Kanunu” ile vergilendirilir hale gelmiştir. Çıkarıldığı dönem itibariyle çeşitli vergileri (şeker istihlak vergisi, PTT hizmetleri vergisi, nakliyat vergisi, ilan ve reklam hizmetleri vergisi vb) ihtiva eden Gider Vergisi Kanunu’nun 28-33. maddeleri arasında Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisine yer verilmiştir”⁶³.

“Dolaylı bir vergi olan BSMV’nin mükellefleri gerçekleştirdikleri işlemler nedeniyle ödedikleri vergileri hizmet sundukları kişilerden tahsil etmek durumundadırlar. Banka ve sigorta şirketlerinin 10.06.1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir. Burada da görüldüğü üzere; BSMV’nin yükümlüsü, bankalar, sigorta şirketleri ve bankerlerdir. Döviz büroları verginin yasal yükümlüsü olarak görülmemiştir”⁶⁴.

“Bu verginin konusunu, banka ve sigorta şirketlerinin her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne mal ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar verginin konusunu oluşturur. Verginin konusunu banka ve bankerlerin yapmış oldukları bütün işlemlerin oluşturduğu dikkate alındığında doğrudan banka ve sigortacılık hizmeti sayılmayan faaliyetlerin de verginin konusunun kapsamına alındığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle, işlemin vergiye konu olması için banka sigorta işlemi olması şart değildir. Örneğin, bankanın aktifinde kayıtlı bulunan bir binayı veya taşıtı satması da verginin konusu içine giren işlemlerden sayılacaktır. Bu çerçevede bir bankanın kamulaştırılan taşınmazdan lehine kalan para BSMV’ye tabi tutulacaktır”⁶⁵.

⁶³ Koç, M., a.g.e., s. 18

⁶⁴ Koç, M., a.g.e., s. 18

⁶⁵ Koç, M., a.g.e., s. 19

2.5.2.3.4. Özel İletişim Vergisi

“Genel bir tüketim vergisi olan KDV’nin yanında iletişim hizmetleri alanının ayrıca vergilenmesi amacıyla 02.01.2004’ten geçerli olmak üzere Gider Vergileri Kanununun 39. maddesiyle “Özel İletişim Vergisi” madde başlığı ile birlikte yürürlüğe sokulmuştur. Vergi tek aşamalı bir karaktere sahiptir. Bu vergi; kamuoyunda deprem vergisi olarak da bilinmektedir. 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Telekomünikasyon Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak veya bu Kurumdan ruhsat veya genel izin almak suretiyle telekomünikasyon alt yapısı kurup işleten veya telekomünikasyon hizmeti sunan işletmecilerin (kablo tv altyapısı üzerinden teknik olarak verilebilecek her türlü hizmetleri dışında, görev sözleşmesi ile ulusal egemenlik kapsamındaki uydu yörünge pozisyonlarının hakları, yönetimi ve işletme yetkisine sahip olanlar hariç);

- Her nevi mobil telekomünikasyon işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetleri,
- Radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri,
- Kablolulu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmeti,

Diğer telekomünikasyon hizmetleri, özel iletişim vergisine tabi olmaktadır. Verginin mükellefi; telekomünikasyon hizmetlerini sunan işletmecilerdir. Verginin matrahı da katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan oluşmaktadır. Bu vergi, katma değer vergisi matrahına dahil edilememe, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider kaydedilememe ve hiçbir vergiden mahsup edilememe gibi bir özelliğe de sahiptir⁶⁶.

2.5.2.3.5. Şans Oyunları Vergisi

“Özel iletişim vergisi gibi Gider Vergileri Kanunu’nun 40. maddesinde yer verilen bir başka vergi de Şans Oyunları Vergisi’dir. 02.01.02004 tarihinden itibaren mevzuatımıza girmiş olan vergi tek aşamalı bir nitelik taşımaktadır. Genel olarak verginin konusu müşterek bahis ve şans oyunlarıdır. Verginin mükellefi bunları tertipleyen kişi ve kuruluşlardır. Müşterek bahis ve şans oyunları üzerinden maddede belirtilen tutar ve oranda şans oyunları vergisi alınmaktadır. Örneğin spor toto, sayısal

⁶⁶ Koç, M., a.g.e., s. 19-20

loto, at yarışları gibi oynanan şans oyunlarının kolon bedelinin % 10'u tutarında vergi tahsil edilmektedir"⁶⁷.

“Şans oyunları vergisi, kolon ve bilet bedeliyle birlikte ödenir. Müşterek bahis ve talih oyunlarını tertipleyen tarafından bir ay içinde tahsil edilen şans oyunları vergisi ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar beyan edilerek ödenir. Şans oyunları vergisi, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında gider olarak kabul edilmez ve hiçbir vergiden mahsup edilememesi gibi bir özelliğe sahiptir. Şans oyunları için spesifik (birim, miktar), at yarışları için advalorem (parasal değer) esaslı matrah yapısı uygulanmaktadır. Vergi şans oyunlarında kolon başına belirlenen birim ölçü kullanılarak maktu tutar olarak belirlenmiştir. At yarışlarında ise yarışa iştirak bedeli olan bilet bedeli verginin matrahını oluşturmaktadır"⁶⁸.

2.5.2.3.6. Damga Vergisi

“Günlük yaşam içinde meydana gelen çeşitli hukuki ilişkileri belgeye bağlamak kişiler açısından bazen zorunluluktan bazen de iradelerinden kaynaklanabilir. Damga vergisi, gerçekleştirilen hukuki işlemlerle ilgili olarak düzenlenen ve kanunda kağıt diye ifade edilen belgeler üzerinden alınan “resim” niteliğinde bir mali yükümlülüktür. Vergi 01.07.1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'yla kabul edilerek yürürlüğe girmiştir. Damga vergisi (resmi) ile harçlar birbiriyle karıştırılabilir niteliğe sahiptir. Çünkü her ikisi de bir şeyden yararlanmaya yönelik olarak alınan bedellerdir. Ancak, harçlar kamu idareleri tarafından sunulan hizmetlerden kamu hukuku kuralları içinde yararlanılmasının ön şartı olarak tahsil edilirken, damga vergisi sunulan hizmet veya düzenlenen belgenin özel hukuk ilkelerine göre düzenlenmesi nedeniyle alınır. Damga Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı tabloda yazılı kağıtlar damga vergisine tabidir. Damga vergisinin konusunu; KDV, ÖTV, BSMV'de olduğu gibi mal teslimi ve hizmet ifası değil, mal ve hizmet teslimine hukukilik kazandırmak için düzenlenen (bu işlemlerin hukuki dayanağı olan) belgeler oluşturmaktadır. Yani bu belgeler diğer vergilere ilave olarak ayrıca damga vergisine tabi tutulmaktadır"⁶⁹.

⁶⁷ Koç, M., a.g.e., s. 20

⁶⁸ Koç, M., a.g.e., s. 20-21

⁶⁹ Koç, M., a.g.e., s. 21

“Buradaki kağıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder. Damga Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinde yapılan tanımdan anlaşılacağı üzere kağıt kavramı işaret konmak suretiyle düzenlenen ve belli bir durumu ispat etmek üzere kullanılan evrakı ifade etmektedir. Bu özelliği ile damga vergisinin konusunu, esas olarak kağıtlar değil, evraka bağlanmak suretiyle ispat olunan muamele ve işlemler oluşturmaktadır. Damga Vergisi Kanunu’nun 6’ncı maddesinde bir kağıtta birbirinden tamamen bağımsız birden fazla akit bulunduğu takdirde her birinin ayrı ayrı vergilendirileceği; aynı asıldan doğma birden fazla akit bulunması durumunda ise tutar olarak en yüksek olanın vergilendirmede esas alınacağı açıkça ifade edilmiştir”⁷⁰.

“Damga Vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder. Kağıtta birden fazla imza bulunması durumunda imza sahiplerinin hepsinin birden müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır. Damga vergisi; makbuz kesilmesi, istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması yollarından biriyle ödenir”⁷¹.

2.5.2.3.7. Gümrük Vergisi

“19.07.1972 tarih ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu, Avrupa Birliği ile mevzuat uyumu çerçevesinde yürürlükten kaldırılarak, yerine gümrük vergilerine ilişkin usul hükümleri başta olmak üzere vergilendirmeyi yapacak idare, ceza hükümleri düzeltme, itiraz yollarını içine alan 4458 sayılı Gümrük Kanunu kabul edilmiştir. Yeni Gümrük Kanunu, yaklaşık 300 maddeden oluşmakta olup 05.02.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun uygulamasını sağlamak üzere Gümrük Müsteşarlığı tarafından hazırlanan Gümrük Yönetmeliği de kanunla aynı tarihte yürürlüğe girmiştir. Gümrük yönetmeliği 891 madde ve 81 ekten oluşmaktadır. Gümrük vergileri Vergi Usul Kanunu’nun dışında bırakılmıştır. Vergi Usul Kanunu’nun 1. maddesinde; bu kanun hükümleri ikinci maddede yazılı olanlar dışında, genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır denilmektedir. Vergi Usul Kanunu’nun 2. maddesinde de; gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler bu kanuna tabi

⁷⁰ Koç, M., a.g.e., s. 22

⁷¹ Koç, M., a.g.e., s. 22

olmadığı belirtilmektedir. Bu vergi ve resimlerle ilgili olarak 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 242'inci maddesi hükümleri uygulanır denilmektedir"⁷².

“Bu nedenle Vergi Usul Kanunu'nda yer alan kuralların gümrük vergisi için uygulanma imkanı bulunmamaktadır. Ancak Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun ve vergi yargısına ilişkin kurallar hali hazırda gümrük vergisi için geçerlidir. Gümrük vergisinin devlete gelir sağlaması yanında, yerli tarım ve sanayiye korumak, ödemeler bilançosunu dengede tutmak gibi amaç ve etkilerinin önemli olduğu bilinir. Gümrük vergisi bir ülke sınırından giren eşyanın ithalatında alınan vergidir. Verginin konusunu Türkiye'ye ithal edilen eşyalar oluşturur. Bir malın ithal edilmesi, gümrük hattını geçmesi anlamına gelir. Serbest liman, serbest bölge ve mahallerle, gümrüklenmemiş eşyaya mahsus sundurma ve antrepolar ve bu tür eşya konulmasına gümrükçe izin verilmiş yerler ve araçlar gümrük hattı dışında sayılır"⁷³.

“Gümrük vergisinde verginin mükellefi genel olarak gümrük yükümlülüklerini yerine getirmek zorunda olan kişidir. Gümrük vergisinde vergiyi doğuran olay ithalat işlemine bağlı olarak farklı esaslara bağlanmıştır. Bunlar, eşyaların serbest dolaşıma girmesi, gümrük giriş beyannamesinin tescili, kısmi muafiyet hali ve geçici ithalatın gerçekleşmesidir. Gümrük Kanunu'na göre, Türk gümrük bölgesine giren eşyanın serbest dolaşıma girmesinin kanunen ödenmesi gereken verginin tahsili ile mümkün olduğu belirtilmiştir. Gümrük vergisinin matrahı, ithal edilen eşyanın gümrük vergisini ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır. Normal fiyat, birbirinden bağımsız bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyduğu varsayılan fiyattır. Bu fiyat tespit olunurken, eşyanın Türkiye'de alıcıya teslimine kadarki bütün masraflarının satıcıya ait olduğu kabul edilir. Bu masraflar; nakliye, sigorta, ambalaj, yükleme masrafları ve yurt dışında ödenen vergi ve resimlerden oluşur"⁷⁴.

⁷² Koç, M., a.g.e., s. 22-23

⁷³ Koç, M., a.g.e., s. 23

⁷⁴ Koç, M., a.g.e., s. 24

3. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI

3.1. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Unsurları

Siyasi yapıları her ne olursa olsun, her devlet fonksiyonlarını yerine getirebilmek için kesinlikle istikrarlı bir gelir kaynağına ihtiyaç duymaktadır. Bu gelir kaynağı bütün modern devletlerde vergi gelirleridir. Vergi, kamu giderlerini karşılamak amacıyla devletin tek taraflı bir yetkiye dayanarak kişilerden aldığı ekonomik değerler olarak tanımlanmaktadır. Verginin sadece mali fonksiyonunu dikkate alan bu tanım devletin tarihsel süreç içindeki teknik ve ekonomik gelişmelere paralel olarak üstlendiği görevlerin artması ile birlikte değişim göstermeye başlamıştır. Nitekim günümüzde vergilerin, kamu giderlerini karşılamak amacı yanında sosyal ve ekonomik fonksiyonları da bulunmaktadır. Bu çerçevede devlet, kişiler arasında gelir dağılımı ve fırsat eşitliği sağlamak için, gerekirse vergi politikalarını bir araç şeklinde kullanabilmektedir. Bu durum hem vergilere verilen önemi arttırmış hem de yükümlülerle devletin daha sıkı bir etkileşim içine girmesini sağlamış bulunmaktadır.⁷⁵

“Ne var ki, vergiden kaçınmanın tanımlanmasına giden yolda önümüze pek çok engel çıkar. Öncelikle, vergiden kaçınmayı tanımlamak metodolojik açıdan çok karmaşıktır. İkinci olarak, vergiden kaçınmayı tanımlama girişimi, mevcut vergi sistemleri arasında oldukça çeşitlilik gösteren anlam farklılıklarını da dikkate almak zorundadır”⁷⁶.

“Vergi kayıp ve kaçağı, dönemsel olarak devlet hazinesine girmesi gereken vergi geliri miktarına herhangi bir nedenle ulaşamadığı fiili durumu ifade eder. Bir bakıma devlet hazinesinin vergi kapasitesinin tamamını elde edememesi şeklinde bir tespit yapmak da mümkündür. Bu fiili durumun, yani devlet hazinesine girmesi girebilecek vergi düzeyi ile somut biçimde bunun tahsile yansıyan kısmı arasında fark olmasının pek çok ekonomik ve sosyal nedeni sayılabilir. Bu durum vergi yükünün objektif ve sübjektif yansımalarından kaynaklanabileceği gibi vergi zihniyetinin (vergi

⁷⁵ Tüm, K., Denetim Birimi Olarak YMM'lerin Vergi Kaybını Önlemede Etkisi: YMM'ler Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma, Doktora Tezi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 2010, s. 67

⁷⁶ Daniel Gutmann, *Vergiden Kaçınmanın Önlenmesi*, Çev. Selçuk Özgenç. Ed. Billur Yaltı, (İstanbul: Beta, 2014) s. 2

bilinci ve vergi ahlakı) yerleşmemiş olmasından veya istenilen düzeyde olmamasından da kaynaklanabilir”⁷⁷.

“Vergi kayıp ve kaçağı nihayetinde vergiye karşı koyma davranışının sonucu olarak ortaya çıkmış bir olgudur. Vergi kayıp ve kaçaklarını bireysel ya da toplumca kamu gücüne karşı baskı oluşturarak vergi kanunlarını etkilemek, hukuksal yollarla daha az vergi ödemek (vergiden kaçınma), doğrudan doğruya vergi kanunlarına karşı gelmek (vergi kaçakçılığı) ve ekonomik sıkıntıların yaşandığı devrelerde toplumsal ayaklanmalar sonucu vb. şekillerde görmek mümkündür. Ancak belirtmek gerekir ki her vergi kayıp ve kaçağı vergiye olan tepkilerden meydana gelmez. Örneğin bir devletin mükelleflerine kanunlarla yaptıkları faaliyetlere dair bir takım istisna ve muafiyetler tanıyarak bir miktar vergi gelirinden vazgeçmesi ya da meydana gelen bir doğal afet sonucu bir bölgeye veya sektöre yönelik vergi alınmayacağına dair düzenlemelerde vergi kayıpları içerisinde yer alabilir”⁷⁸.

“Vergi gelirlerinde azalma meydana gelmesi tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de istenmeyen bir durumdur. Mükellefler veya mükellef olması gereken kişiler, vergi ödememek için bir taraftan yasal yollardan giderek, vergi kanunlarındaki açıklıklar (muafiyet, istisna, indirim vs.) veya boşluklardan yararlanma şeklinde diğer taraftan da yasal olmayan yollara başvurmak suretiyle vergi kaçırmaya yönelebilmektedirler. Günümüzde devletlerin bütçe gelirlerinde önemli azalışlar meydana getiren vergi kayıp ve kaçaklarının olup olmadığı konusu üzerinde değil, böylesi bir sorunun nedenleri, yöntemleri, boyutları ve önleme çabaları üzerinde durulmaktadır”⁷⁹.

3.1.1. Vergi Kaybı

Vergi kaybı, vergi uygulamaları yolu ile elde edilmesi beklenen hasılat ile fiilen elde edilen hasılat arasındaki farktır. Vergi kaybı, vergiden kaçınma ile vergi kaçakçılığı toplamlarından meydana gelmektedir.⁸⁰

⁷⁷ Yoruldu, M, Yoruldu Zeybek N., a.g.m., s.54

⁷⁸ Şafak Ertan Çomaklı, “AB İlerleme Raporları Çerçevesinde Türkiye’deki Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesine Yönelik Uygulamalar,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22 (2008): s. 54

⁷⁹ Armağan, A., Yargı Kararları Işığında Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları İle Mücadele ve Alternatif Çözüm Arayışları, Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2016, s. 6

⁸⁰ Daştan, A., a.g.m., s. 184

“Devletin elde ettiği vergi gelirlerindeki azalmanın nedenlerinden bir tanesi de vergi kayıplarıdır. Vergi kayıpları, mükelleflerin vergi kanunlarına aykırı yönde hareket etmesi ile ortaya çıkacak olan vergi kaçakçılığı sonucu meydana gelebileceği gibi, mükelleflerin vergi yükümlülüklerinden kurtulması sonucu oluşan vergiden kaçınma yoluyla da olabilir”⁸¹.

“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. 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”⁸².

“Vergi kaybı, VUK’nun 341. vergi ziyat başlıklı maddesinin ilk fıkrasında “mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik ettirilmesi” olarak tanımlanmıştır”⁸³.

“Vergiye doğuran olay gerçekleşmesine rağmen mükellefin vergi borcunu ilgili vergi dairesine bildirmemesi veya eksik bildirmesi halinde vergi kaybı meydana gelmektedir. Bununla birlikte eğer idareden kaynaklanan bir vergi kaybı söz konusu ise bu durum VUK’nun 369’uncu maddesinde yer alan “Yanılma” hükümleri çerçevesinde değerlendirilecek ve bu hüküm doğrultusunda vergi cezası kesilmeyecektir. Ancak yanılma halinde sadece ceza ortadan kalkmakta, vergi aslı ortadan kalkmamaktadır”⁸⁴.

⁸¹ Doğu, Güngör H., Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Kayıt Dışı Ekonomi İle İlişkisi ve Kayıt Dışını Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 2011, s.64

⁸² Ekrem Kara, Enes Said Öztürk, “Vergi Kayıp ve Kaçağının Önlenmesine Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaklaşımları: Gaziosmanpaşa İlçesinde Bir Araştırma,” *Pesa Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2 (2016): 26

⁸³ Yıldırım, M, Özdemir M., a.g.m., s. 490

⁸⁴ Biniş, M., a.g.e., s. 15

“Vergi kaybı, vergiye karşı koyma olgusunun sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Tarihin hemen her çağında ve pek çok ülkede vergiye karşı koyarak vergi kaybına yol açıldığı bir gerçektir”.⁸⁵

“Aslında geniş bir perspektiften bakılırsa vergi kaybı, bir ülkede var olan mali kanunlar çerçevesinde doğan ve/veya doğması gereken vergi alacağının çeşitli neden ve gerekçelerle tahsil edilmemiş veya edilememiş olması anlamına gelmektedir. Kaçak, hukuka aykırılıktan, daha açık bir deyişle yasal olmayan vasıtaların kullanılmasından kaynaklan kayıpları ifade etmektedir. Bu anlamda vergi kaybı, vergi kaçığının da kapsamaktadır”⁸⁶.

3.1.2. Vergi Kaçakçılığı

Vergi kaybı geniş anlamda değerlendirildiğinde vergi kaçakçılığı kavramını da kapsadığı için, bu kavrama da ayrıca değinmek gerekmektedir. Aslında vergi kaçakçılığı, vergi kaçırma olarak nitelendirilmekte ve yükümlülerin vergi kanunlarına ve usul hükümlerine aykırı bir faaliyette bulunması suretiyle vergi matrahını azaltması nedeniyle vergi kaybına sebep olmaktadır.⁸⁷

“Genel olarak mükellefler vergi ödememek için direnç gösterirler. Eğer mükellefler, vergi yasalarındaki boşluklardan yararlanarak eksik vergi öderlerse, buna “vergiden kaçınma” denir. Vergi kanunlarına aykırı bir şekilde ödenmesi gereken verginin hiç ödenmemesi veya eksik ödenmesi vergi kaçakçılığını ifade eder. Bir başka tanımlamaya göre vergi kaçakçılığı, vergi matrahını gizlemek, küçültmek, vergi hesaplamasına etki eden diğer bilgileri yanlış vermek vb yöntemlerle kanunun öngördüğü vergileri daha az ödemeye denir”⁸⁸.

“Vergi kaçığı, vergilendirilmesi gereken bir işin ya da olayın vergi dışı bırakılması sebebiyle ya da vergi kaçırma suretiyle vergi idaresinin bilgisinden yoksun bırakılması ve ödenmesi gerekli olan verginin ödenmemesidir. Vergi

⁸⁵ Taştan, H., Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadele Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev, Yetki ve Sorumlulukları, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006, s. 10

⁸⁶ Bakır, Gülsüm B., Türkiye’de Vergi Denetiminin Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemedeki Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2009, s. 79

⁸⁷ Şule Kocayılmaz, Tevfik Ercüment İstemi, “Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı,” *ABMYO Dergisi*, 39 (2015): 49

⁸⁸ Celal Çelik, “Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Alınması Gereken Önemli Tedbirler,” *Vergi Dünyası*, Nisan. 2005: 1

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”⁸⁹.

“Vergi kaçakçılığında haksız ve kanun dışı fayda sağlamak kastı söz konusu olup, fiilin sonucunu vergi ziyanının varlığı tayin etmektedir. Vergi kaçırma kasten hileli bir şekilde vergi yükünü azaltmayı kapsadığı gibi, vergi mevzuatını bilmeme, yanlış yorumlama, beyannamede yapılan hatalar veya mükellef ihmali dolayısıyla vergi matrahının düşük gösterilmesi gibi durumları da kapsar. Temelinde “vergiye karşı koymak” kastı bulunan vergi kaçakçılığı fiilinde vergi ziyanının varlığını aramak, vergi hukukunun temel ilkelerinden biri olarak belirtilmektedir. Vergi Usul Kanunu’nda vergi ziyayı, “yükümlü veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi” şeklinde tanımlanmaktadır”⁹⁰.

“Vergi kaybı, vergi kaçakçılığını içinde barındıran bir kavramdır. Vergi kaçakçılığı kavramı Vergi Usul Kanunu’nda vergi ziyayı olarak adlandırılmıştır. Vergilendirme ile ilgili ödevlerin zamanında yerine getirilmemesi veya eksik getirilmesi vergi alacağının tahakkuk ettirilmemesi sonucunu doğurmaktadır. Bu sonuç vergi kaybı olarak kabul edilmektedir. Yine şahsi medeni durum veya aile durumu hakkında yanlış bilgilerle veya diğer nedenlerle verginin eksik tahakkuk ettirilmesi veya haksız yere verginin geri verilmesi vergi kaybı hükmünde sayılmaktadır. Bu durumlarda, verginin sonradan tahakkuk ettirilmesi, tamamlanması veya haksız vergi iadesinin geri alınması ceza uygulamasını önlemektedir”⁹¹.

“Vergi kaçağı, teknik anlamda kullanılan vergi kaybından daha geniş bir anlamı ifade etmektedir. Vergi kaçağı, vergi konusu olması gereken bir faaliyet ya da kaynağın vergi dışı bırakılması nedeniyle ya da vergi kaçırmak amacıyla vergi idaresinin bilgisi dışında bırakılması sonucu ödenmesi gereken verginin ödenmemesidir. Vergi

⁸⁹ Kara, Ekrem, Öztürk Said E., a.g.m. s. 26

⁹⁰ Daştan, A., a.g.m., s. 184

⁹¹ Aytaş, U., Türkiye’de Yeminli Mali Müşavirlik Kurumunun Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2011 s. 5

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”⁹².

“Yasal olmayan faaliyetlerde bulunma (ekonomik faaliyet; kaçakçılık, uyuşturucu ticareti, izinsiz kumar oynatma ve tefecilik, ekonomik olmayan faaliyet; dolandırıcılık, sahtekârlık, hırsızlık, rüşvet, kalpazanlık vb.), muhasebede meydana gelen hatalar ve muhasebe hilelerine başvurma, (gelirleri gizleme, giderleri şişirme, kur farkı, vade farkı, faiz, repo gibi olağandışı gelir kalemlerini vs. gizleme), vergi idaresine bildirimsiz faaliyette bulunma gibi tutum ve davranışlar vergi kayıp ve kaçaklarını ortaya çıkaran faaliyetler olarak sayılabilir”⁹³.

3.2. Vergi Kayıp ve Kaçağının Nedenleri

“Vergi kayıp ve kaçağı, dönemsel olarak devlet hazinesine girmesi gereken vergi geliri miktarına herhangi bir nedenle ulaşamadığı fiili durumu ifade eder. Bir bakıma devlet hazinesinin vergi kapasitesinin tamamını elde edememesi şeklinde bir tespit yapmak da mümkündür. Bu fiili durumun, yani devlet hazinesine girmesi girebilecek vergi düzeyi ile somut biçimde bunun tahsile yansıyan kısmı arasında fark olmasının pek çok ekonomik ve sosyal nedeni sayılabilir. Bu durum vergi yükünün objektif ve sübjektif yansımalarından kaynaklanabileceği gibi vergi zihniyetinin (vergi bilinci ve vergi ahlakı) yerleşmemiş olmasından veya istenilen düzeyde olmamasından kaynaklanabilir”⁹⁴.

“Vergi kayıp ve kaçakları gelişmişlik seviyesi ile yakından ilgilidir. Türkiye’de vergi kayıp ve kaçağının yaygın olduğu bilinen bir gerçektir. Mükellefleri vergi kaçırmaya iten çeşitli nedenler olmakla birlikte genel olarak bunları; vergi yasalarından kaynaklanan ve vergi yasalarından kaynaklanmayan (ekonomik, sosyal, idari ve psikolojik) olmak üzere ikiye ayırabiliriz. Vergi yasalarından kaynaklanan nedenler olarak; vergi mevzuatının karışıklığı ve sayısının fazlalığı, vergilerin sayı olarak fazla olması, vergi tarifesinin şekli, vergi afları sayılabilir. Vergi yasalarından kaynaklanmayan nedenler ise, vergi bilincinin olmaması, yaptırımların etkili olmaması, denetim sayısının azlığı, kamu harcamalarının bilinçsiz yere kullanıldığı

⁹² Bakır, a.g.e., s. 79

⁹³ Daştan, A., a.g.m., s. 184

⁹⁴ Yoruldu, M, Yoruldu Zeybek N., a.g.m., s.54

düşüncesi, personel eğitiminin yetersizliği olarak belirtilebilir. .vergi denetimlerinin etkin ve caydırıcı bir şekilde yapılmaması da vergi kaybına yol açan önemli bir nedendir. Bazı görüşlere göre, vergi kayıp ve kaçağı nedenleri arasında, sosyokültürel yapı, gelir düzeyi, vergi oranları, yaş, cinsiyet, medeni hal, eğitim düzeyi, denetim oranı, cezaların mahiyeti de bulunmaktadır”⁹⁵.

“Vergi kayıp ve kaçaklarının boyutu ülkelerin gelişmişlik düzeyi ile doğrudan ilgili olup, ülkemizde de oldukça büyük miktarda vergi kaybının olduğu bilinen bir gerçektir. Vergi kayıp ve kaçağının birçok nedeni vardır. Bu nedenleri gruplayarak incelemek mümkün olacaktır. Bir görüşe göre, vergi yükümlülüğüne aykırı hareketlerin nedenleri, sosyal ve kişisel diye ikiye ayrılır. Diğer bir görüşe göre; vergi kayıp ve kaçağının nedenleri ekonomik, kanuni ve idari ve psikolojik olmak üzere üçe ayrılır. Vergi kayıp ve kaçağını etkileyen faktörler arasında; ülkedeki sosyokültürel yapı, kişilerin gelir düzeyi, uygulanan vergi oranı, yaş, cinsiyet, medeni hal, eğitim düzeyi, denetim oranı, cezaların ağırlığı, toplumda kaçakçılığa bakış gibi unsurlar yer almakta olduğunu savunan görüşler de mevcuttur. Vergi kayıp ve kaçağının nedenleri çok çeşitli olup, yasalardan kaynaklandığını iddia edilenlerin arasında; vergi kanunları ve vergilerin çokluğu, vergi tarifesinin şekli, vergi mevzuatının sık sık değişmesi ve vergi afları da gösterilmektedir. Diğer nedenleri ise; yeterli vergi bilincinin bulunmaması, vergi cezalarının yetersizliği, bireylerin kayıtlı ekonomik faaliyetlerini engelleyecek düzeyde yoğun devlet müdahaleleri ve düzenlemelerin varlığı, vergi sistemi ile ilgili vergi oranları, muafiyet ve diğer indirimlerin yüksek boyutta olması, kamu harcamalarının gereksiz yerlerde kullanıldığı inancı, bilgi işlem ve teknoloji kullanımının ve buna ilişkin personel eğitim programlarına gerekli özenin gösterilmesi ile vergilendirme konusundaki eğitim yetersizliği olarak belirtilmektedir”⁹⁶.

“Vergi bireyin gelirinde mutlak olarak belli bir miktar azalmaya neden olması ve gönüllülük ilkesi yerine zora, yani yasal zemine oturması gerçekte onun, bireyin üzerinde genel olarak son derece olumsuz bir etki yaratır. Kişinin çalışıp çabalayarak türlü güçlüklerle elde ettiği gelirinden, kendisinin rızası olmadan, zorla bundan bir başkasına (devlete) vermesi hiçte kolay değildir. Mükellefler, bu nedenle, farklı bir takım tutum ve davranışlar sergileyebilmektedir. Sergiledikleri davranışlardan biri de

⁹⁵ E.Kaban, T.Gürçan (2017), “Hukuksal Yapıyla Vergi İncelemeleri ve Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi”, *II. Uluslararası Sosyal Bilimler Sempozyumu Hukuk Bilimleri Tam Metin Kitabı*: 35

⁹⁶ Koç, M., a.g.e., s. 40

vergiden kaçınmadır. Bu kapsamda, devletin vergi gelirlerinde azalmaya yol açan vergiden kaçınma davranışının nedenlerinin ortaya konulması son derece önemlidir”⁹⁷.

“Öznesinin insan olduğu hemen hemen hiçbir durum tek bir nedene dayandırılmaz, hele de söz konusu bir ülkenin en önemli konularından biri olan vergi ve vergi kaçakçılığı ise nedenleri birden çok başlık altında araştırılmalıdır. Vergi kayıp kaçaklarının minimize edilebilmesi için buna sebep olan faktörlerin iyi ve doğru tespit edilmesi çözüm üretebilmek adına son derece önemlidir. Faydalarını sürekli olarak maksimize etmek isteyen kişiler vergi ödemekten kaçınmaktadırlar. Ortaya çıkan bu durum, bireyin bakış açısına göre doğru bir tepki olarak değerlendirilebilir. Fakat toplum boyutunda ele alındığı zaman, bireyin tepkisi toplumun olumlu ya da olumsuz olarak değiştirmeye çalışması da kaçınılmaz bir durumdur. Toplumun vergi kaçakçılığı davranışlarını neden gerçekleştirdiği üzerine çeşitli araştırmalar yapılmıştır. Yapılan araştırmalarda mükelleflerin vergi kaçakçılığına yönelme nedenlerinin çeşitlilik gösterdiği belirtilmiştir. Devletlerin üstlendikleri toplumsal ihtiyaçları karşılama fonksiyonu, finansman kaynağı sorununa neden olmaktadır. Finansman kaynağı konusunda çeşitli sıkıntılar yaşayan devletler bu açığı kapatabilmek için vergilerin sayısı ya da oranlarında artışa gitmektedirler. Bu durum vergi vermekle yükümlü olan mükelleflerin tepkilerine neden olmaktadır. Söz konusu mükellef tepkilerinden en fazla başvurulan yöntem ise vergi kaçakçılığıdır. Mükelleflerin vergi kaçakçılığı suçunu algılama şekilleri vergi kaçakçılığı suçunu işlemelerinde önemli bir faktördür. Bundan dolayı öncelikli olarak mükelleflerin vergi kaçakçılığı suçunu algılama biçimlerinin bilinmesi gerekmektedir. Çünkü vergi mükelleflerin vergi kaçakçılığı suçunu algılama düzeylerinin iyi bilinmesi aynı zamanda bu suçu azaltmaya ya da engellemeye yönelik çözümler üretebilmesi açısından oldukça önemli bir konudur”⁹⁸.

“Genel olarak vergi kaçakçılığı; kamu açıklarının boyutlarının büyümesi ve süreklilik kazanması vergi sisteminin etkinsizleşmesi ve kayıt dışı veya kuraldışı faaliyetlerin yoğunluk kazanması gibi vergi sistemimizde başlıca olumsuz etkilere sahip bir olgudur. Dolayısıyla verginin temel işlevleri vergi kaçakçılığının boyutlarının büyümesine koştur zayıflamaktadır. Diğer yandan vergisel normlar (vergi

⁹⁷ Polat, E., Vergiden Kaçınmanın Nedenleri: Giresun-Sivas Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas, 2013, s. 43

⁹⁸ Demirtaş, a.g.e., s. 30-31

adaleti gibi) bu olgudan olumsuz yönde etkilenmektedir. Bunun sonucunda vergiye uyum azalmaktadır. Ayrıca, vergi kaçakçılığı ekonomik, sosyal ve hukuki yapı üzerinde de çok olumsuz etkiler yaratabilmektedir. Böylesi yıkıcı etkilere sahip vergi kaçakçılığı ile mücadele edilmesi gerekmektedir. Bunu yapabilmek için ise öncelikle bu olguya neden olan faktörlerin bilinmesi gerekmektedir. Ülkemizde, büyük boyutlara ulaşmış olan vergi kayıp ve kaçakçılığının nedenleri şu şekilde sıralanabilir:

- Mali ve ekonomik nedenler (enflasyon, gelir dağılımı bozukluğu, vergi adaletinin sağlanamaması),
- Hukuki nedenler (yasaların basit ve açık olmaması, yasaların sık sık değişikliğe uğraması, istisna ve muafiyetlerin çokluğu, vergi cezalarındaki yetersizlik),
- İdari nedenler (vergi idaresinin organik yapısı, teknik yapı, personel yapısı ve denetim mekanizması etkinsizliği),
- Sosyal ve psikolojik nedenler (vergi ahlakı, mükellef psikolojisi ve tarihsel nedenler),
- Siyasal nedenler ve baskı gruplarından kaynaklanan nedenler⁹⁹.

3.2.1. Mali Nedenler

“Vergi kayıp ve kaçakçılığını ortaya çıkaran en önemli etkenlerin başında vergilendirme ile ilgili sorunlar gelmektedir. Bu sorunların başında da vergi oranlarının yüksekliği önemli bir yer tutmaktadır. Vergi oranları artmaya başladığında esasen ekonomik faaliyetlerde rakamlarla ifade edilen bir azalma olmamasına karşılık yüksek vergi oranları sebebiyle kayıtlı ekonomiden kayıt dışılığa geçiş söz konusu olur bu durum da kayıtlı ekonominin boyutunu küçültür. Artan oranlı bir vergileme sisteminin varlığı mali anlamda vergi kaybına zemin hazırlamaktadır. Mükellefler özellikle bir üst oranının sınırlarına yükseltmemek için gelirlerini gizleme yoluna gitmektedir. Devletin uyguladığı yanlış ekonomik politikalar nedeniyle ortaya çıkan bütçe açıklarını kapatmak için vergi oranlarını artırması da mükellefleri vergi kaçırmaya itmektedir. Vergi sisteminin basitlik, açıklık ve kolay anlaşılabilirlik ilkelerinden uzaklaşarak karmaşık bir hale dönüşmesi de vergi dışı piyasa ekonomisinin genişlemesi sonucunu doğurur. Vergi dolayısıyla artan “işlem

⁹⁹ Şaan, A., Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 2008, s. 9

maliyetleri”, bir kısım vergi yükümlülerinin ödev ve sorumluluklarını zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirmelerine engel olabilir”¹⁰⁰.

“Vergi yükümlülerinin vergi kaçırma nedenlerinin en başında mali ve ekonomik kaygılar yer almaktadır. Özellikle yüksek oranlarda seyreden enflasyon, ülkede bozulan gelir dağılımı, herkesin mali gücüne göre vergi alınmaması ya da vergi adaletinin sağlanamaması bu tür kaygıları arttırmaktadır. Böylece, vergi kaçırma, vergi kaynağını oluşturan gelir ve servet unsurları, sosyal güvenlik kurumlarının gelişmediği ve ekonomik istikrarın sağlanamadığı kurumlarda yükümlülere güvence olmaktadır. Vergi kaçakçılığına neden olan mali nedenleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

- Vergi Oranlarının Yüksekliği ve Vergiye Karşı Direnç: Vergi oranlarının yüksek miktarlarda olması ile vergi kaçakçılığı arasında doğru bir ilişki vardır. Çünkü yükümlülerin vergiye gönüllü uyumları artan vergi oranlarına karşı azalmaktadır.
- Vergilendirme Ortamının Belirsizliği: Vergilendirmede belirliliğin olmadığı sık sık af yasalarının gündeme geldiği ve kanunların açık ve anlaşılır bir şekilde tanımlanmadığı durumlar vergilendirmedeki açıklık ilkesini zedelemektedir.
- Muhasebe ve Müşavirlik Hizmetlerinin Yetersizliği: Muhasebe ve Müşavirlik hizmetlerinin sağlıklı ve etkin bir şekilde uygulanmadığı, kanunun uzmanı olmayan kişilerin bu mesleklerde yer aldığı alanlarda vergi kaçağı artmaktadır.
- Vergi İdaresi ve Denetimden Kaynaklanan Nedenler: Vergi kaçakçılığının engellenmesi büyük ölçüde vergi idaresinin denetimlerini sağladığı süreçte engellenebilmektedir. Ülkemizde ise denetimlerin yetersizliği mükelleflere cesaret vermektedir.

Verilen vergilerin, tekrar kişilere hizmet olarak döneceği kendilerine anlatılıyorsa da vergi yükümlüsü, verdiği şey karşılığında ne olduğunu somut olarak görmek istemekte ve bunu görmediğinde, kendi ekonomik varlığından kendi eliyle bir miktarı karşılık olmadan vermeye zorlanması, vergiye, ekonomik nedenle direnç göstermesine neden olmaktadır”¹⁰¹.

¹⁰⁰ Tazegül, a.g.e., s. 11-12

¹⁰¹ İzmirli, a.g.e., s. 23-24

“Ülkemizde mali anlamda vergi kayıplarını oluşturan nedenlerin başında artan oranlı vergileme sisteminin bulunması gelmektedir. Çünkü enflasyon dönemlerinde yüksek gelirli olan mükellefler reel olmayan kazanç elde etmektedirler. Mükelleflerin kazançlarında ki bu artış gelir vergisi tarifesinde bir üst dilim üzerinden vergi ödemelerini gerektirmektedir. Bu nedenden dolayı da mükellefler bulunduğundan daha üst bir dilime yükselmek için gelirlerini gizleme yoluna başvurmaktadırlar. Vergi tarifelerinin yüksek olması, vergi sistemimizin beyan esasına dayanması ancak beyan esasının etkinliğini sağlayacak belge düzeninin olmayışı, denetim mekanizmasının da tam olarak işlememesi mükelleflerin rahatlıkla vergi kaçırmalarına ortam hazırlamaktadır. Ayrıca, vergi sistemimiz içerisinde gelir vergilerinin global olması, bir başka deyişle, her gelir unsurunun ayrı bir gelir vergisine bağlı olması, daha başka problemlerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu oluşumlar da vergi ödemek yerine vergiden kaçınma yolları üzerinde dikkatleri toplamaktadır. Vergi oranları ile kayıt dışı ekonomi arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. Vergi oranlarının ekonomik faaliyetlere olan etkisi teorik çapta birçok çalışmayla kanıtlanmıştır, ancak bunlar içerisinde en çok bilineni Arthur Laffer tarafından ortaya konulan ve arz yönlü iktisadın en önemli dayanağını oluşturan vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkidir. Laffer eğrisine göre vergi oranı sıfırken vergi hasılatı da sıfırdır. Vergi oranı arttıkça vergi hasılatı da artar ve maksimum bir noktaya ulaşır. O noktadan sonra vergi oranlarını arttırmak vergi gelirini arttırmaz. Vergi oranı %100’e çıktığında vergi hasılatı yeniden sıfır olur. Bu noktada ekonomik birimlerin para kazanmak için çalışmalarını durdurduğu düşünülmektedir. Bu vergi baskısı karşısında ise 2 durum ortaya çıkmaktadır. Emek arzıyla ilgili durumda; çalışanlar artan vergi oranı karşısında vergiyi ödeyebilmek için daha fazla çalışmaktadır. Buna “gelir etkisi” denir. Vergi oranları belli bir düzeye ulaştınca gelir etkisi yerini “ikame etkisi” ne bırakmakta yani emek boş zamanı tercih eder hale gelmektedir. Para ekonomisiyle ilgili durumda; vergilendirilebilir faaliyetlerden kaçış meydana gelmektedir. Bu durumda yüksek gelirliler daha az vergi ödemek için profesyonel faaliyetlerini azaltmakta veya hizmet takası durumu meydana gelmekte ya da vergi hileleri ve vergi kaçırmaları meydana gelmektedir”¹⁰².

“Ülkede uygulanan vergi mevzuatı, ülkenin ekonomik, sosyal, mali ihtiyaçlarına cevap veremiyorsa, sade, kolay anlaşılır bir yapıda değilse, sürekli

¹⁰² Şaan, a.g.e., s. 9-10

değiştirme ihtiyacı gösteriyorsa ve istikrarlı bir yapı arz etmiyorsa vergi kaçağı artar. Dolayısıyla vergilendirmede basitlik ilkesi çok büyük önem taşımaktadır. Vergilerin basit olması, hem vergi idaresinin hem de vergi mükelleflerinin işini kolaylaştırmaktadır. Bu açıdan vergi sistemini karmaşık hale getiren çok sayıda indirim, istisna ve muafiyet uygulamasının azaltılması önem taşımaktadır ¹⁰³.

“Devletin uyguladığı yanlış ekonomik politikalar nedeniyle ortaya çıkan bütçe açıklarını kapatmak için vergi oranlarının artması ile taxflasyonun (aynı zaman diliminde enflasyon ile yüksek oranlı vergilerin olması) ortaya çıkması, mükelleflerde sömürdükleri hissine kapılmalarına neden olup aynı zamanda mükellefleri vergi kaçırmaya teşvik etmektedir. Bu da mükelleflerin vergiye karşı gösterdiği tepkinin bir sonucudur. Bu durum vergi matrahını erezyona uğratmakta ve gelir kaybına neden olmaktadır”¹⁰⁴.

3.2.2. Ekonomik Nedenler

“Vergi, hukuki ve mali niteliğinin dışında ekonomik bir olaydır. Vergi kayıp ve kaçağının ortaya çıkmasına yol açan ekonomik sebeplerin başında enflasyon gelmektedir. Enflasyon, vergi sistemlerini olumsuz etkileyen en önemli faktörlerden biri olarak ele alınmaktadır. Eğer vergi sistemi enflasyonun yarattığı etkileri kendi içinde bertaraf edemiyorsa, mükelleflerin vergiye karşı direnci artmaktadır. Enflasyon ortamı diğer konularda olduğu gibi ödenecek vergi konusunda da belirsizlik yaratmaktadır. Diğer taraftan, enflasyonun etkisiyle, işletmelerde mali tablolar gerçeği yansıtmaktan uzaklaşır. Böylece mükellefler enflasyondan kaynaklanan ve gerçek olmayan kârın vergisini ödemek mecburiyetinde kalırlar. Bu nedenle enflasyonun etkilerini minimuma indirecek uygulamaları sisteme sokmakta fayda vardır. Aksi halde, vergi ödeyenlerin gerçek gelirlerini kayda geçirmelerini ve vergi ödeme isteklerini sağlamak zor olacaktır. Vergi teorisi, verginin kamu harcaması olarak topluma tekrar hizmet olarak döneceğini ifade etse de mükellefler ödedikleri verginin somut olarak kendilerine yansımını isterler. Bu durumun oluşmadığına mükelleflerce kanaat getirilmesi durumunda ekonomik nedenlerle vergiye karşı direnç göstermeye çalışırlar. Vergi kayıp ve kaçağının ekonomik sebeplerinden birisi de milli

¹⁰³ Hasan Aykın, Kayıt Dışı ekonomi Kavramı, Sınıflandırması, Nedenleri, Ölçülmesi, Büyüklüğü. 22 Mayıs 2018 <<https://vergidosyasi.com/2017/04/16/kayitdisi-ekonomi-kavrami-siniflandirmasi-nedenleri-olculmesi-buyuklugu/>>

¹⁰⁴ Şaan, a.g.e., s. 10-11

gelirin ülke içerisinde bireyler ve firmalar arasında adil dağılmamasıdır. Gelişme yolundaki ülkelerde özellikle orta sınıfın azlığı, alt ve üst tabakaların yoğunluğu; kayıt dışı ekonominin önemli nedenlerinden birisini oluşturmaktadır. Bu durum özellikle küçük aile şirketlerinde görülmektedir. Küçük şirketler, büyük firmalarla rekabet edebilmek için vergi kaçakçılığına imkân buldukları anda bu fırsatı değerlendirmektedir. Bunun yanında gelir dağılımındaki bozukluk küçük yaştaki çocukların kayıtsız olarak çalışmalarına yol açtığı gibi marjinal kesimi (ayakkabı boyacılığı, işportacılık vb.) genişletmekte, bu sektörde de işlemlerin kayıt dışı tutulması sebebiyle vergi kaçakları artmaktadır. Kişilerin gelecekte yaşam güvenceleri olarak gördükleri sosyal güvenlik kurumlarının gelişmediği, ekonomik istikrarın sağlanamadığı ve gelecekte kendilerini, güvence olarak gördükleri maddi değerlerin bir kısmını vergi olarak da kimseye vermek istememeleri bir başka ekonomik neden olarak ortaya çıkmaktadır”¹⁰⁵.

“Çağımızın koşulları, vergi uygulamalarını basit bir tahsil işlemi olmaktan çıkarmış, hem vergi politikası açısından hem vergi tekniği olarak birçok karışık sorunlara neden olmaktadır. Bu karmaşa vergi yükümlülerinin, ödevlerini yerine getirme olasılıkları ile vergiye karşı direnmelerini aynı oranda artırmaktadır. Bu nedenle vergi kayıp ve kaçaklarının yanı sıra vergilerin zamanında ödenmemesi ya da hiç ödenmemesi gibi sorunlarda yaşanmaktadır”¹⁰⁶.

“Vergiye karşı tepki davranışını etkileyen çok çeşitli faktör olmakla birlikte, mali eşitsizlik ve gelir dağılımındaki adaletsizliğin, bu faktörler arasında yer aldığı genel kabul görmektedir. Vergilemede adaletin sağlanabilmesi büyük ölçüde, eşit durumdakilerin eşit muameleye tabi tutulmalarına ve verginin ödeme gücü ile orantılı olmasına bağlıdır. Vergilemede adalet duygusunu sarsabilecek şiddetli ve taraflı muamelelerden kaçınılması ve sermaye birikimine veya reel gelirin artmasına engel olunmaması gerekmektedir. Gerek ekonomik, sosyal, politik ve gerekse vergi adaleti ile ilgili nedenlerle mükelleflere vergi indirimleri, muafiyetlikler ve istisnalar tanınmakta ve böylece bir kısım mükellef ya da vergi konuları vergi dışında tutulmuş olmaktadır. Vergilemede bazı kişi ve gruplara ayrıcalıklı davranılması ise, toplumsal

¹⁰⁵ Özsoy, Ş., Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü: Karabük İlinde Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük, 2013, s. 22-23

¹⁰⁶ Deniz Türker, Vergi Kayıplarının Nedenleri. 22 Mayıs 2018

<http://www.hurses.com.tr/arsiv/Haber-Vergi_kayıplarının_nedenleri/haber-15155>

açından bazı hoşnutsuzluklar oluşturmakta ve kendilerine haksızlık yapıldığına inanan mükelleflerin vergilemeye tepki göstermelerine neden olmaktadır. Kayıt dışı ekonominin yoğun bir şekilde yaşandığı ülkelerde en önemli sorunlardan birisi enflasyondur. Çünkü enflasyon, mükelleflerin fiktif kararlarının da vergilendirilmesine neden olmaktadır. Özellikle artan oranlı gelir vergisi tarifesine sahip olan ülkelerde gelir dilimi kaymasıyla, mükellefler, reel gelirleri artmasa da daha üst bir gelir dilimine kayarak vergi yükleri hızlı bir artış trendine girmektedir. Bu durum da mükelleflerin bazı kazançlarının vergi idaresinden gizlenmesi sonucunu doğurmaktadır. Vergi yükünü etkileyen en önemli faktörlerden biri de vergi oranıdır. Vergi oranının yükseltilmesi, yeni veya ek vergi konulması gibi uygulamalar mükelleflerde psikolojik bir baskı meydana getirerek, vergiden kaçınmaya veya vergi kaçırmaya yönlendirmektedir”¹⁰⁷.

“Enflasyon gelir dağılımı biçimini de değiştirir. Başka bir anlamda, enflasyon gelir dağılımı dengesini bozar. En çok alanlarla en az gelir elde edenler arasındaki fark büyümektedir”¹⁰⁸ “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”¹⁰⁹.

3.2.3. Hukuki Nedenler

“Vergi kaçakçılığına neden olan faktörler hukuki açıdan bakıldığında daha çok bu durumun vergi sisteminin aksaklıklarından kaynaklandığı gözlenmektedir. Bunları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür;

- Herkesin anlayabileceği şekilde yasaların yapılmayışı,
- Özellikle ekonomiyle ilgili mali yasaların basit ve açık olmaması,
- Kanunların çok sık değişikliğe uğraması,

¹⁰⁷ Polat, a.g.e., s. 44

¹⁰⁸ Ali Özgüven, *İktisat Bilimine Giriş*. (İstanbul: Filiz Kitabevi, 1997) s.371

¹⁰⁹ Kara, E, Öztürk Said E., a.g.m., s. 27-28

- Harcama üzerinden alınan vergiler başta olmak üzere vergi oranlarının yüksek oluşu,
- İstisna ve muafiyetlerin sınırlarının geniş tutulması,
- Değişik kaynak ve faaliyetlerden elde edilen gelirlerin birleştirilerek beyan edilmesi esnasındaki bozulma,
- Defter tutma hadlerinin sürekli değiştirilmesi ve yükseltilmesi gibi sonuçlara ulaşılmaktadır.

Buradaki durum, mükellefin vergi ödememesi için yasal faktörlerin karışık ve ağır olmasından kaynaklanmaktadır. Ayrıca, yasa koyucu vergi kanunlarını hazırlarken, mükelleflerin her birinin farklı eğitim düzeyinde olduğunu göz önünde tutmalı, yasaları daha açık, anlaşılır ve basit yapmalıdır”¹¹⁰.

“Devletlerin vergileme sistemini yasal dayanaklar üzerine yerleştirmelerinin temel nedeni de vergilerin düzenli ve amacına uygun alınmasını sağlamak ve borçlanma yoluna gitmemektir. Her verginin temel dayanağı yasa ve kanunlardır. Buna karşılık bir verginin dayanağının kanunlar olması o vergiyi kusursuz kılmamaktadır. Vergi mevzuatının karmaşık ve anlaşılmaz bir yapısı olduğu bilinen bir gerçektir. Vergi mevzuatının sahip olduğu söz konusu karmaşıklık ve anlaşılmazlığının tek nedeni vergi kanunlarındaki sık sık yapılan değişiklikler değildir. Bunun yanında hukuki düzenlemelerle idareye verilen yetkiler sonucunda çok sayıda idari düzenleme (Bakanlar Kurulu Kararı, Genel Tebliğ, Sirküler vb.) yapılmaktadır. Hem vergi kanunları hem de vergi kanunlarına ait olan ayrıntılı açıklamalar içeren idari düzenlemelerin fazlalığı, bazı durumlarda idari düzenlemelerin kanunları aşması gibi unsurlar vergi mevzuatının takibini zorlaştırmakta, mükelleflerin vergiye uyumunu önlemektedir. Vergi afları da vergi cezalarının uygulanabilme düzeyini ve etkinliğini azaltarak vergi ödeme bilincinin oluşmasını engellemektedir. Sık sık vergi affının yapılması belirli bir süre sonra mükelleflerde yeni bir af beklentisi oluşturmakta ve bunun sonucunda mükellefler elde ettikleri gelirleri beyan etmemekte veya beyan etseler bile ödeme yükümlülüğünü yerine getirmemektedirler”¹¹¹.

“Her şeyden önce bu gibi aflar, her ne kadar zor duruma düşen iyi niyetli mükelleflerin ödeyemedikleri kamu borçlarını ödemeleri için bir fırsat olsa da;

¹¹⁰ İzmirli, a.g.e., s. 28-29

¹¹¹ Demirtaş, a.g.e., s. 36

vergisini zamanında ödeyen mükellefler nezdinde bir haksız rekabete yol açmakta, hatta bu mükellefleri cezalandırmış gibi olmakta, bu durum ise mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu azaltmaktadır. Ayrıca, sık sık çıkarılan vergi afları uzun vadede vergi gelirlerini de olumsuz etkilemekte, tahakkuk eden verginin bir kısmı, “nasıl olsa af çıkar “inancıyla ödenmemektedir”¹¹².

“Bir ülkede uygulanan vergi sisteminin karmaşık, anlaşılmaz, zor uygulanabilir ve istikrarsız olması o ülkedeki vergi gelirlerinin istenilen seviyede olmasını engelleyecektir. Sık yapılan değişiklikler vergi mevzuatı konusunda uzmanlaşmış kişiler tarafından bile takibi zor olan bir durumdur. Ayrıca yapılan değişiklikler enflasyondan kaynaklanan sorunların da mevcut olması nedeniyle vergi sisteminin ihtiyaçlarına cevap veremez hale gelmiştir. Vergi mükelleflerinin vergi kaçırma suçlarına bakış açısı ile ödedikleri vergi arasında sıkı bir ilişki mevcuttur. Mükelleflerin, vergi yasalarının ya da kamu vicdanının vergi kaçırmayı sıradan basit yüz kızartıcı olmayan ve sonuçta küçük bir suç olarak görmesi onların gelirlerini gizlemesine sebep olmaktadır”¹¹³.

“Vergi yasaları, yükümlülerin ödeyecekleri vergi miktarını ve usulleri ve vergi idaresinin vergi toplarken bağlı olacağı esasları içeren son derece önemli bir mevzuattır. Vergi yasalarının hem vergi yükümlülükleri hem de vergi idareleri açısından önemi tartışılmaz. Bu yüzden vergi mevzuatı, vergi uygulaması sırasında mümkün olabildiği ölçüde gerek yükümlü açısından gerekse vergi daireleri açısından zorluk yaratmamalıdır. Vergi mevzuatı kolay anlaşılır, açık ve aksi yoruma yer vermeyen bir üslupta olmalıdır. Mükellefler basit olmayan mevzuat karşısında keyfi uygulamalara yönelerek, bilerek veya bilmeyerek vergi kaybına neden olurlar. Özellikle de mevzuattaki karışıklık ve ağır yaptırımlar, yükümlülerin vergi aleyhinde davranışlarda bulunmasına gerekçe oluşturarak, vergiden kaçınmanın yollarını aramalarına neden olur. Vergi yasa ve mevzuatının sık sık değiştirilmesi de yükümlü psikolojisinde olumsuz etki yapmakta ve yükümlüyü yeni vergiye karşı direnç gösterme eğilimine sokmaktadır. Vergi yasalarının ve mevzuatının genelde ağır olan içeriğine yeni yeni adapte olup kabullenmişken, yeni vergi yasasının kabulü, değil yükümlüler uygulayıcılar açısından bile son derece uyumu ve uygulanması zordur.

¹¹² Numan Emre Ergin, Vergi ve Varlık Barışı. 22 Mayıs 2018 <<https://www.dunya.com/kose-yazisi/vergi-ve-varlik-barisi/416346>>

¹¹³ Tazegül, a.g.e., s. 12-13

Vergiden kaçınmanın hukuki nedenlerinden bir diğeri de, vergi yükümlülerinin vergiye karşı pasif mukavemet göstermeleridir. Pasif mukavemet, yasaların boşluklarından faydalanarak az vergi ödemek anlamına gelmektedir. Bunlar arasında; istisna hadleri altında kalmaya çalışmak, yasalarca tanınan teşvik ve diğeri olanaklardan faydalanmak örnek olarak gösterilebilir¹¹⁴.

3.2.4. İdari Nedenler

“Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerinden biri olan idari nedenler, vergi idarelerinin hantal yapısı ve etkinsizliği, denetimlerin yetersizliği, bürokrasinin karmaşıklığı, teknolojik gelişmelerin takip edilememesi gibi sorunları içermektedir. Vergi sistemi içerisinde vergi kanunları ne kadar iyi yapılırsa yapılsın idarenin kanunları tam anlamıyla fiiliyata geçirecek yapıya sahip olmaması istenilen sonuca ulaşmada çok büyük bir engel oluşturmaktadır. Çoğu zaman birçok ülkede, özellikle de gelişmekte olan ülkelerde, kamu gelirlerinin yeterli düzeyde toplanamamasının nedeni ya vergi idaresinin görevinin bilincine varma konusundaki eksikliği ya da vergi idaresinin yozlaşması ile açıklanmıştır¹¹⁵.”

“Vergi yasaları ne kadar mükemmel olursa olsun onları uygulayacak birimler yeterli, bilgi birikimine, eğitimli personele sahip değilse uygulamada önemli sorunlar çıkacaktır. İdari yapılanmada öteden beri var olan sorunlar, bürokrasinin çözüm üretmek yerine sorun çıkarma anlayışı, vatandaşa tepeden bakan yaklaşımlar istenilen düzeyde bir vergi idaresinin oluşmadığını bununda vergi kaçakçılığını artırdığı gözlemlenmektedir. Ayrıca vergilerin toplanmasında ve harcanmasında şeffaflık ilkesinin gereklerinin yerine getirilmeyişi mükellefin idareye karşı olumsuz tavırlar içine girmesine neden olmaktadır. Vergi idaresinin etkin bir yapıya kavuşturulmaması, vergilendirme sürecindeki aşamalarda vergi idaresi ile mükellefin ilişkilerinde meydana gelen kopukluklar ve yetersizliklerin olması, vergi istihbarat birimlerinin yetersiz oluşu, vergi idaresinin yeni teknoloji olanaklarından yeterince yararlanamaması, vergi idaresinde çalışan personelin ücret yetersizliği, personellerin atanmaları, yükselmeleri ve değerlendirilmelerin de objektif kriterlerin kullanılmaması ülkemizde vergi idaresindeki mevcut sorunların bazılarıdır. Vergi idaresi kendi içerisinde sorunlar bulunması nedeniyle etkin bir şekilde çalışmamakta

¹¹⁴ Polat, a.g.e., s. 45

¹¹⁵ Armağan, A., a.g.e., s. 58

ve görevlerini tam olarak yerine getirememektedir. Bunun doğal bir sonucu olarak kayıt dışı ekonomide artış meydana gelmektedir. Vergi idaresi sadece vergi toplandıktan sonra değil, vergi toplamadan önce de görevlerini yerine getirmelidir. Vergi ilişkisinin taraflarını vergi borçlusu olan mükellef ve vergi alacaklısı olan devlet oluşturmaktadır. Devletin soyut bir kavram olduğu ve hak ve ödevlerini organları aracılığıyla yerine getirdiği göz önüne alındığında vergi ilişkisinde devlet kavramını somutlaştırmak, yani devletin alacaklarını tahsil etme ve buna ilişkin davalarda onu temsil etme görevi Maliye Bakanlığına verilmiştir. Vergi idaresi kavramı da bu bakanlığı ve bakanlık bünyesinde örgütlenmiş birimlerle birlikte, yerel yönetimlerin vergiyle ilgili görev yapan birimlerini kapsamaktadır. Mükellefle idare arasındaki borç-alacak ilişkisinde idarenin takındığı tavır önemli olmakta ve vergi kaçırma eğilimini etkilemektedir”¹¹⁶.

3.2.5. Sosyal ve Psikolojik Nedenler

“Mükellef psikolojisi ve vergi ahlakı vergiden kaçınmayı etkileyen sosyal ve psikolojik nedenlerdendir. Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını önemli ölçüde etkileyen ekonomik, mali, sosyal, kültürel, kurumsal, siyasal, yönetsel vb. faktörler bulunmaktadır. Verginin konusu ve bireylerin ödeme güçleri; mükelleflerin vergi yükünü hissetme dereceleri; vergi baskısı ve vergi tazyiki; mükellefin adalet ve eşitlik algılaması; mükelleflerin verginin harcandığı yerler konusundaki algılama biçimleri; kamu hizmetlerinden yararlanma düzeyleri; mali rant ya da mali sömürü vb. faktörler vergi psikolojisi üzerinde etkili olmakta ve sonuç olarak mükellefin vergi ödeme ya da ödememe kararını etkilemektedir. Bunların yanı sıra, mükelleflerin vergileme karşısındaki tutumlarının en önemli belirleyicisi, mükellefler üzerinde oluşan vergi yüküdür. Vergi yükünün belirleyicisi ise vergi oranlarıdır. Dolayısıyla, vergi oranlarının mükelleflerin psikolojik tutumlarını belirlemede önemli bir işleve sahip olduğu söylenebilir”¹¹⁷.

“Dünyanın hiçbir yerinde gelir elde edenler, bu gelirlerinin önemli bir kısmını vergi olarak ödemek istemezler, İnsanların vergiye karşı doğal bir direnci vardır. Ülkemizde de birçok mükellefin vergi sisteminden sıkça şikâyet ettiği bir gerçektir. Böylesi bir ortamda vergilerden şikâyetçi olan ve kendi gelirini devletin kullanımına

¹¹⁶ Demirtaş, a.g.e., s. 37

¹¹⁷ Polat, a.g.e., s. 46-47

aktarmak istemeyen mükellefler faaliyetlerinin bir kısmını ya da tamamını kayıt dışına çıkararak amaçlarına ulaşmaya çalışmaktadırlar. Bu sürecin uzun sürmesi ise vergi bilinci üzerinde olumsuz etkiler yaratarak, kısa vadede sorunun çözümlenmesini engellemektedir. Vergi kayıp ve kaçaklarıyla mücadelede hukuki ve idari tedbirler almak her zaman yeterli olmaz. Öncelikle vergi yükümlüleri, vergi ödemenin hukuksal ve toplumsal bir ödev olduğuna inanmalıdır. Vergi kaçırmanın topluma karşı işlenmiş bir suç olduğu kabul edilmelidir. Vergi bilincinden yoksun bir toplumda iyi bir vergi ahlâkının olması da beklenemez. Vergi ahlâkı, vergiye tabi kazanç ve irat sahibi olanların vergilerini yasaya uygun ölçü ve zamanlarda ödemeleri konusundaki tutum, davranış ve değer yargılarıdır. Hukuki ve idari tedbirlerin yanında vergi yükümlülerinde vergi bilincinin ve buna bağlı olarak vergi ahlâkının oluşturulması gerekir. Vergi bilinci ve vergi ahlâkı bir yandan vergi adaletine, diğer yandan da toplanan vergilerin amacına uygun olarak doğru yerde harcanmalarına bağlıdır. Vergi bilinci ve vergi ahlâkının yerleşmiş olduğu ülkelerde yükümlüler vergi görevlerini titizlikle yerine getirmektedirler. Örneğin Amerika Birleşik Devletleri'nde tahsilat açısından ulusal düzeyde %85 oranında gönüllü uyumun olması, gelişmiş ülkelerde vergi bilinci ve vergi ahlâkının daha yüksek olduğunun bir göstergesidir. Diğer yandan mükellefler, vergi sisteminin adaletsiz olduğunu öne sürerek vergiden kaçınmak veya vergi kaçırmak için bunu bir savunma mekanizması olarak kullanmaktadır. Mükelleflerin vergi sisteminin adil olmadığına ve vergi yükünün yüksek olduğuna inanmaları, psikolojik olarak onları vergi kaçırmaya yöneltmektedir. Vergi yönetiminden memnuniyetsizlik derecesi de mükelleflerin vergiye gönüllü uyumu üzerinde etkili olmaktadır. Mükellefler ödedikleri vergilerin karşılığında bir takım kamu hizmetlerinden faydalanırlarsa gönüllü uyum dereceleri ve dolayısıyla beyan edilen gelirleri daha da yükselecektir. Vergilemeye, vergi idaresi ve yargısına güven duyulmayan bir ülkede vergi kaybının önüne geçilmesi güçtür”¹¹⁸.

“İnsan ihtiyaçları sınırsız, bu ihtiyaçları karşılayacak kaynakların sınırlı olması nedeniyle bireyler harcamalarını gelirlerine göre ayarlamak zorundadırlar. Ancak vergi olgusu, karşılıksız olarak verilen maddi değerdir. İnsanlar, yapısı gereği karşılıksız olarak bir şeyi başkalarına vermek istemezler. Vergi mükelleflerinin gelirleri üzerine konulacak dolaysız bir verginin veya tüketimlerinin üzerine konulacak dolaylı bir vergi, ödeme gücünü daha da sınırlandıracaktır. Bu durumda

¹¹⁸ Özsoy, a.g.e., s. 23-24

mükellefler, vergiye karşı bazı davranış hareketlerinde bulunurlar. Vergiye karşı mükelleflerde beliren ilk tepki, vergiyi ödememek şeklindeki davranıştır. Mükelleflerin bu ilk tepkisi, vergiye tabi bir malın tüketimini kısmak, üretim faaliyetlerini terk etmek gibi hareketlerle ortaya çıkarak kanunlara aykırı bir nitelik taşımayabileceği gibi; vergi kaçakçılığı şeklinde yasal olmayan bir yöne de kayabilmektedir”¹¹⁹.

3.2.6. Siyasi ve Baskı Gruplarından Kaynaklanan Nedenler

“Bir ülkede maliye politikalarının oluşturulması ve uygulanmasında en önemli faktörlerden biri ülkenin siyasi yapısı, siyasi istikrarı ile baskı ve çıkar gruplarının süreçteki etkileridir. Çıkar grupları, ortak maddi ve/veya manevi çıkarlar etrafında uzmanlığa dayalı olarak örgütlenmiş, ortak çıkarları doğrultusunda siyasi yönetimden talepte bulunan toplumsal gruplardır. Baskı grupları ise siyasal karar alma sürecinde siyasal iktidar ve bürokrasi üzerinde çeşitli yöntem ve araçlarla doğrudan etkili olmaya ve baskı kurmaya çalışan organizasyonlardır. Baskı gruplarını çıkar gruplarından ayıran en önemli fark siyasal otoriteleri etkilemeye çalışma niteliği olarak kabul edilmektedir. Baskı ve çıkar grupları siyasal kararların kendi ortak çıkarları doğrultusunda alınmasını sağlamak amacıyla siyasal karar alma sürecindeki aktörler (hükümet, parlamento, yargı organları üyeleri, bürokratlar) üzerinde baskı kurmaya çalışmaktadırlar. Bu gruplar çeşitli yollarla (lobicilik, ikna, tehdit, rüşvet vs.) siyasal ve mali kararların (af kanunu çıkarılması, vergi oranlarının düşürülmesi, muafiyet, indirim, teşvik, istisna vb.) kendi ortak çıkarları doğrultusunda alınmasını sağlamaya çalışmaktadırlar”¹²⁰.

“Mükelleflerin kayıp ve kaçaklar konusunda davranışlarını etkileyen en önemli belirleyicilerden birisi de siyasal iktidarların tutumudur. Ülkemizde siyasal iktidarlar, genellikle baskı gruplarının istekleri doğrultusunda kararlar alarak oy uğruna vergilendirmeden vazgeçebilmekte ve vergi yükünü belirli kesimlere yükleyebilmektedirler. Bundan başka siyasal partilerin vergileme konusunda da değişik görüşleri, birbirinden zıt uygulama projeleri bulunduğundan, politik istikrarın bulunmadığı ülkemizde her seçim dönemlerinde mükelleflerin beklentileri başlamaktadır. Her şeye yeniden başlanacak havası verilen projelerin çokluğu, ciddi

¹¹⁹ Kapusuzoğlu, a.g.e., s. 44

¹²⁰ Armağan, A., a.g.e., s. 74-75

ve istikrarlı vergi politikası olmadığı izlenimini uyandırdığından, yükümlüler kendi kararlarıyla kişisel çıkarlarını korumaya yönelmektedirler. Siyasetçilerin yeniden seçilmelerini garantiye almaya yönelik oy kaygısı taşımaları, oy potansiyeli yüksek seçmen kitlelerini zor duruma sokacak uygulamalardan kaçınmalarına söz konusu kesimlerin kayıt dışı faaliyetlerinin bir kısmını görmezden gelmelerinde neden olabilmektedir. Örneğin, ortalama seçmenin küçük çiftçi ve küçük esnaf olduğu Türkiye gibi ülkelerde kayıt dışı ekonomiyle mücadelenin siyasal faturası ağır olabilir”¹²¹.

“Kayıt dışı ekonomiye sebep olan siyasi nedenlerden bir tanesi de sık tekrarlanan vergi aflarıdır. Vergi aflarına mümkün olduğunca yer vermemeye çalışmalıdır. Çünkü mükelleflerin ileride bir vergi affı olabileceği yönünde beklentisinin olması vergi ödeme konusunda esnek davranmalarına yol açacaktır. Vergi aflarının diğer olumsuz bir etkisi de vergilendirmede adalet ilkesinde görülmektedir. Vergisini zamanında ödeyen mükellefler, vergisini ödemeyip cezalı duruma düşen fakat sonrada bu cezaları affedilen mükellefleri gördüklerinde gelecek vergilendirme dönemlerinde ödemeleri gereken vergiyi ödememe yollarını aramaktadırlar. Özellikle ülkemizde gerçekleşen af uygulamaları, dürüst mükellefleri olumsuz etkileyerek, devleti aldatanlara bir ayrıcalık olarak algılanır hale gelmiştir. Dolayısıyla dürüstlükten zarar gördüğünü ya da dürüstlüğün bir getirisi olmadığını düşünen bir mükellef kitlesinin oluştuğu ve bu kitlenin vergiye uyumlarının imkânsız hale geldiği belirtilebilmektedir. Belirtilen bu mükellef kitlesinin gelecekteki uygulamalarını gözden geçirmek durumuna geldiği ve yeni aflarla ilgili beklentilerin hiç sona ermediği, dolayısıyla vergi kaçaklarının arttığı ve bu durumun vergi gelirlerinde artışı, mükelleflerin vergiye uyumlarını engellediği görülmektedir. Ülkemizde zaten siyasi araç haline gelmiş olan vergi afları, beklenen sosyal faydaları da gerçekleştirilmekten uzaklaşmıştır”¹²².

3.3. Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Etkileri

“Vergi kayıp ve kaçakçılığının yarattığı sonuçlar itibariyle devlet ve dolayısıyla halka yönelik olarak çeşitli etkilere yol açmaktadır. Vergi kayıp ve kaçakçılığının yol açtığı bu etkiler üç temel başlıkta sınıflandırılabilir. Bunlar mali

¹²¹ Şaan, a.g.e., s. 19

¹²² Şaan, a.g.e., s. 19-20

etkiler, ekonomik etkiler ve sosyal etkilerdir. Aşağıdaki kısımda bu etkilerin her birinin açıklamasına yer verilmiştir”¹²³.

3.3.1. Mali Etkileri

“Günümüzde hâkim olan devlet anlayışı, devletin faaliyet alanının genişlemesine yol açmıştır. Kamusal ihtiyaçların artmasına paralel olarak; artan hizmet talebinin karşılanması devlete birçok görev yüklemiştir. Zaman içerisinde devlet; yönetsel alanda hizmet sunumu ile birlikte, ekonomik, sosyal ve ticari alanda da hizmet sunumunu gerçekleştirmeye başlamıştır. Bu kapsamda devletin faaliyet alanına giren görevlerinden biri de ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması olmuştur. Ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması tüm ülkelerde önemli olmakla birlikte; özellikle gelişmekte olan ülkelerde ön plana çıkan temel ekonomik amaçlardan biri olmuştur. Fakat gelişmiş ülkeler belli bir büyüme hızını muhafaza etmek gibi daha kolay bir çaba içinde olurken; gelişmekte olan ülkeler belli bir büyüme seviyesine ulaşma ve bununla birlikte ekonomik kalkınma çabasına girmişlerdir. Ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamanın önemli yollarından biri de sağlıklı bir vergileme sisteminin olmasıdır. Özellikle piyasa ekonomisinin geçerli olduğu ülkelerde kamu gelirlerinin % 70-95’ini vergi gelirleri meydana getirmektedir. Vergi kayıp ve kaçakçılığının yaygın olduğu ülkelerde ekonomik büyüme ve kalkınmanın sağlanması daha güç olacağı gibi kamu harcamalarının karşılanmasında da yetersizlik ortaya çıkacaktır”¹²⁴.

“Çağdaş Devletler vergiyi, topluma hizmet etmede yararlanacağı bir finansman kaynağı, ekonomik hedeflerine ulaşmada kullanacağı bir araç olarak görmektedir. Vergi kayıp ve kaçakçılığı sonucu, bu kaynakta ve dolayısıyla devlet bütçesinde meydana gelecek azalmalar devletin hem topluma karşı olan fonksiyonlarını yerine getirmede yetersiz kalmasına hem de bir takım ekonomik hedeflerine ulaşamamasına veya geç ulaşmasına neden olabilecektir. Buna karşılık olarak da devlet meydana gelen bu durumun telafisi için daha sert mali tedbirler alma yoluna gidecek ve yine kayıtlı-dürüst olan mükellef bu durumdan olumsuz yönde etkilenecektir. Vergi kaçakçılığının mali açıdan olumlu olarak adlandırılabilir bir etkisi de söz konusudur. Şöyle ki, kaçakçılık sorunu oluşan gelir miktarı vergi kaçırarak kişilerin gelirlerinde bir artışa

¹²³ Sağlam, İ., Türkiye’de Vergi İncelemelerinin Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2015, s. 54

¹²⁴ Tazegül, a.g.e., s. 13

neden olmakta ve onların satın alma gücünü yükseltmektedir. Aynı şekilde vergi kaçırın firmalarda, kaçakçılık sonucu üretim maliyetlerinin düşmesiyle ürettikleri malları daha düşük fiyata satma olanağına sahip olmakta ve kâr marjlarını arttırmaktadırlar. Bu açıdan bakılınca vergi miktarlarında azalma meydana getiren vergi kaçakçılığının, belli kesimlere avantaj sağladığı ve hatta toplumun da daha düşük fiyatlı ürünler satın almasına olanak verip, bir anlamda vergi kaçakçılığı sonucu mükelleflerin artan vergi yüklerinin telafi edilmesine yol açtığı, ülke ekonomisinde dolaşan likidite miktarını arttırdığı ve sonuçta ekonomiyi yapay olarak canlandırdığı söylenebilir. Çünkü oluşan bu canlılık yatırım ve üretim miktarlarında artışa ve dolayısıyla da işsizlik miktarında azalmaya yol açmaktadır”¹²⁵.

3.3.2. Ekonomik Etkileri

“Devlet anlayışında meydana gelen gelişmeler sonucu devletin tarafsız devlet olmaktan, müdahaleci devlet durumuna geçmesiyle elde edilen vergilerin, belirlenen ekonomik hedeflere ulaşmada etkin bir rol oynadığı bilinmektedir. Devlet topladığı vergileri sadece kamu harcamalarını karşılamak için değil gerektiğinde, ekonomik hayata müdahalede bulunmak, ekonomik faaliyetlerin doğal seyrini değiştirmek için de kullanabilir. Vergi kayıp ve kaçakçılığının birçok olumsuz yanı sıra devletin ekonomiye müdahale imkânını sınırlaması açısından da olumsuz bir etkisi vardır”¹²⁶.

“Vergi kayıp ve kaçakçılığının ülke ekonomisi üzerinde yarattığı etkinin diğer bir boyutu ise, kayıt dışılığa yatkın ve düşük bedelle satılabilecek mal veya hizmet üretmeye yönelik sektörlerde yer alan firmalar için önemli bir avantaj yaratmasıdır. Bu sektörde yer alan firmalar, vergi kaçırma yoluyla diğer mal ve hizmet üreten firmaların yer aldığı sektörlerde veya aynı sektörde faaliyet sürdüren fakat vergi kaçırmayan firmalara karşı önemli derecede haksız bir rekabet üstünlüğü sağlamış olmaktadır”¹²⁷.

“Ekonomik bir birim olan vergi mükellefleri, her dönem belli bir vergi miktarına yani vergi yüküne katlanmak durumunda kalmaktadır. Vergi kaçakçılığının yaygın olduğu ekonomilerde vergi ödemeyen veya eksik ödeyenlerin neden olduğu kayıp miktarı ise, bu kayıt içi olan ve vergisini tam olarak ödeyen mükelleflerden

¹²⁵ Kapusuzoğlu, a.g.e., s. 15

¹²⁶ Tazegül, a.g.e., s. 13-14

¹²⁷ Sağlam, a.g.e., s. 55

dolaylı vergiler yoluyla tahsil edilmekte yani onların üzerindeki vergi yükü arttırılmaktadır. Bu durum toplum içinde bir sosyal adaletsizliğe ve tepkiye neden olduğu gibi aynı zamanda sorumluluğunu yerine getiren mükellefleri vergi kaçırma veya eksik vergi ödeme konusunda bir ölçüde teşvik etmektedir. Bu yönde meydana gelecek olan değişimler ise, ülke ekonomisi açısından önemli kayıplara yol açabilecektir. Sonuç olarak vergi kaçağı sonucu meydana gelen vergi kayıpları neticesinde kamu harcamalarını dengelemek için yeni vergilen konulması veya vergi oranlarının arttırılması sonucu ekonomik büyüme yavaşlar, fiyat istikrarı bozulur, gelir dağılımında adaletsizlik ortaya çıkar ve ülkenin uluslararası rekabet gücü azalır”¹²⁸.

3.3.3. Sosyal Etkileri

“1982 Anayasası’nın 2. maddesi Türkiye Cumhuriyeti Devleti’nin sosyal bir hukuk devleti olduğuna işaret etmektedir. Sosyal devlet anlayışının gerektirdiği bir takım sorumlulukların yerine getirilmesi anayasal bir görev olarak ortaya çıkmaktadır. Vergi de, sosyal adaletin sağlanmasında bir sosyal politika aracı olarak devlet tarafından kullanılmaktadır. Toplum yapısında çeşitli faktörlerin etkisi altında ortaya çıkan gelir ve servetlerdeki dağılım bozuklukları elde edilecek vergiler ile giderilebilir. Sosyal devlet anlayışının hâkim olduğu ülkelerde yüksek gelir seviyesindeki kişilerden daha fazla vergi alınmakta, orta ve düşük gelirli kişilerden ise daha az vergi alınması ilkesi benimsenmiştir. Vergi kayıp ve kaçakçılığının yaygın olduğu, anayasal vergileme ilkelerine uyulmadığı ve vergi sisteminin sosyal adaleti sağlamadan uzak olduğu ülkelerde vergiden beklenen denge sağlama işlevi bozulmaktadır”¹²⁹.

“Vergi kaçakçılığı sorununun toplumun sosyal yapısı üzerinde önemli etkileri söz konusu olabilmektedir. İlk olarak, yüksek düzeyde bir kaçakçılığın ve sonunda büyük bir kayıt dışılığın oluşması sonucunda işsizlik artacak, yatırımlar ve üretim miktarları azalacak ve toplum içinde oluşacak tepki sonucu suç ve suçlu sayısında artma söz konusu olacaktır. Ülkede yaşayan tüm herkesin ihtiyaçlarının karşılanmasında yararlanılan vergi unsuru, toplum içinde bir sosyal barışı sağlama fonksiyonunu icra etmelidir. Devletin de, verginin bu fonksiyonunu hayata geçirecek yönde düzenlemelere gitmesi gerekmektedir. Yüksek gelir seviyesine sahip olan mükelleflerden daha fazla vergi, orta ve düşük gelir seviyesine sahip olanlardan ise

¹²⁸ Sağlam, a.g.e., s. 55

¹²⁹ Tazegül, a.g.e., s. 14

orantısal olarak daha az vergi alınması şeklinde olmalıdır. Ülke içinde vergi kaçakçılığı ve kayıt dışılık düzeyinin gittikçe artması aynı zamanda toplumun ülke yönetimine karşı duyduğu saygı ve güvenin zedelenmesine yol açabilir. Devlete olan güvenlerinin azalması sonucu, bireyler sorunlarını rüşvet, suiistimal veya ‘mafya’ olarak bilinen yasa dışı örgütler gibi yasa dışı yollarla çözüme yoluna gidebilirler. Çünkü toplum ülkeyi yönetenlerden aynı zamanda halk arasındaki adaleti sağlamasını da beklemektedir. Bu görevin icrasında meydana gelebilecek zaafklar ise, toplumda yöneticilere karşı bir tepki oluşumuna, ülkede istikrarsızlık ve bunalım ortamının doğmasına neden olabilecektir. Vergiye ilişkin bir kayıt dışılığın sosyal yönden olumlu bir etkisi de söz konusudur. Vergi açısından kayıtlı olan firmalar daha çok kalifiye elaman istihdam etme yoluna gitmektedir. Çünkü yüksek maliyetlere katlanmakta ve bunun sonucunda da kaliteli bir çıktı elde etmek istemektedir. Bu durumda da yeterli niteliklere sahip olmayan çoğu kişi istihdam edilme olanağından yoksun kalmaktadır. Kayıt dışılığın var olduğu sektörlerde ise düşük maliyetler ile çalışmanın yarattığı ek kaynaktan dolayı sadece kalifiye değil, her çeşit kesimden insan çalıştırılması söz konusu olmaktadır. Bu durumda çoğu insana istihdam yolunu açmakta ve onların gelir elde etmesini sağlayarak sosyal yapı içerisinde yer almalarına diğer bir deyişle bir sosyal birim olmalarına neden olmaktadır”¹³⁰.

3.4. Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Boyutları

Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının boyutu hakkında bilgi verebilecek sayısal veriler, her ne kadar mutlak manada gerçeği yansıtmayacak olsalar dahi, vergi denetim elemanlarınca ortaya konan vergi inceleme rakamlarıdır. Bilindiği üzere Türkiye’de vergi incelemesi, teftiş kurulu başkanlığı, hesap uzmanları kurulu başkanlığı, gelirler kontrolörlüğü daire başkanlığı, vergi denetmenleri ve vergi dairesi müdürlükleri aracılığı tarafından yerine getirilmektedir. Söz konusu birimler tarafından yapılmış çalışmalarda yer alan rakamlar Türkiye’deki vergi kayıp ve kaçaklarının boyutunu ortaya koyacak nitelikte bulunmaktadır.¹³¹

“Ülkemizde ki vergi kayıp ve kaçakçılığının boyutlarının tam olarak ölçülmesi oldukça güçtür. Çünkü, Türkiye’de ölçümlerde kullanılan veriler tam anlamı ile gerçekleri yansıtmamakta ve çeşitli nedenlerden dolayı da hata payı olabilmektedir.

¹³⁰ Ayhan Kapusuzoğlu, “Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonominin Vergi Kaçakçılığının Oluşumundaki Rolü,” *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1 (2008): 128-129

¹³¹ Daştan, A., a.g.m., s. 188

Fakat bununla beraber, hesaplamada ki yanılma paylarının da dikkate alınması durumunda, vergi kaybı ile ilgili rakamlar yine de büyük boyutlara ulaşmış bulunmaktadır”¹³².

4. SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ İLE İLGİLİ GENEL AÇIKLAMALAR

4.1. Muhasebe ve Muhasebe Mesleği

Muhasebe; bir işletmenin varlık ve kaynaklarında azalma ve çoğalma yaratan ve para ile ifade edilebilen işlem ve olayların kaydedilmesi, sınıflandırılması, analiz edilmesi ve yorum yapılarak raporlanmasıdır.¹³³

“Birçok kişi ve kurumlar, işletmenin varlıkları, gelirleri, giderleri, alacakları, borçları, kârı ve zararı ile çok yakından ilgilenmek durumundadırlar. Bu kişi ve gruplar, işletme yöneticileri, işletme sahipleri, işletmeden alacaklı olanlar, işletmede çalışanlar, işletmeye kredi açacak olan kuruluşlar ve devlet vb. özel ve tüzel kişilerdir. İşte muhasebe, söz konusu bu grup ve kişilerin bilgi ihtiyaçlarını karşılayacak şekilde finansal olayları analiz eder, yorumlar ve ilgililere rapor şeklinde sunar”¹³⁴.

“Muhasebe mesleği uzun yıllardır icra edilmesine rağmen 1989 yılına kadar yasallaştırılamamıştır. Mesleğin yasal bir statü kazanmasına kadar geçen süreçte meslek mensubu olabilmek için herhangi bir özel şart bulunmamaktaydı. Bireyler mesleği usta çırak ilişkisi içinde öğrenmekte veya kendini meslek mensubu olarak niteleyip mesleği icra edebilmekteydiler. Bu durumun muhasebe mesleğinde dağınık bir yapı oluşturduğu belirtilebilir. 1989 yılında yürürlüğe giren meslek kanunundan önce, profesyonel muhasebe mesleğini tanımlamak mümkün değildi. 3568 sayılı Kanun’un yürürlüğe girmesiyle, profesyonel muhasebe meslek mensuplarının görev alanları ve sorumlulukları belirlenebilmiştir. 3568 sayılı Kanun, ruhsat sahibi meslek mensuplarının vergi yükümlüleri ile devlet arasında köprü kurma görevini yüklemiştir. Bu nitelikleriyle ruhsat sahibi muhasebe meslek mensuplarının ifa ettikleri görevleri bir kamu hizmeti olarak değerlendirilerek kendilerine kamu sorumluluğu yüklenilmiş

¹³² Şaan, a.g.e., s. 27

¹³³ Ceylan, G., 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3568 Sayılı Kanun Çerçevesinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumlulukları: Afyonkarahisar İli Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyonkarahisar, 2011, s. 3

¹³⁴ Mümin Ertürk, *İşletme Biliminin Temel İlkeleri*. (İstanbul: Beta, 1998) s.365

olmasına karşın aynı derecede yetki verilmemiştir. Özetle Türkiye’ de muhasebe mesleğinin hukukunu oluşturan 3568 sayılı Kanun ile;

- Muhasebe faaliyetleri bir meslek olarak tanımlanmış ve bu alanlarda hizmet sunan kişilerin nitelikleri belirlenmiş,
- Türkiye’de etkin ve güvenilir muhasebe hizmetinin sağlanması amaçlanmış ve bu amaçla özel kesime hitap eden meslek mensuplarının sahip olması gereken nitelikler sıralanmış olup mesleğin kurumsal yapısı tespit edilmiştir¹³⁵.

4.2. 3568 Sayılı Meslek Kanununun Amacı

“3568 Sayılı Meslek Kanununun 1. maddesine göre amaçları şunlardır;

- İşletme faaliyet ve işlemlerinin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak,
- Faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin yararlanmaları için tarafsız bir şekilde sunmak,
- Yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler odaları,
- Serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler odaları birliğinin kurulmasına teşkilat faaliyet ve denetimlerine,
- Organların seçimlerine dair esaslarını düzenlemektedir.

Bu kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananlara ‘Serbest Muhasebeci Mali Müşavir’ ve ‘Yeminli Mali Müşavir’ denir. Mali Müşavirler, kamu hizmeti niteliğindeki görevlerini mesleğin özel ve genel şartlarına uygun olarak yapan meslek mensuplarıdır¹³⁶.

¹³⁵ Toptan, M., Muhasebe Meslek Mensuplarının Kullandıkları İzlenim Yönetimi Taktiklerinin Belirlenmesi: Trabzon ve Rize İllerine Yönelik Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Rize, 2014, s. 24

¹³⁶ Ceylan, a.g.e., s. 6

4.3. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği

4.3.1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Şartları

“Türkiye’de muhasebe meslek mensubu olmak isteyen bireylerin öncelikle 3568 sayılı kanunda sayılan genel bir takım şartları taşıması gerekmektedir. T.C. vatandaşı olmak, medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak, kamu haklarından mahrum bulunmamak ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak, meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak, kanunun 4’üncü madde ‘d’ bendinde bulunan suçları işlemek bu kapsamda sayılmaktadır. Bu genel şartları taşıyan bireyler muhasebe meslek kariyerlerine başlayabilmektedirler. Muhasebe mesleği kariyerine başlangıç eğitim, uygulama deneyimi (staj) ve sınav aşamalarından oluşmaktadır. Diğer bir ifadeyle muhasebe mesleğine giriş, eğitim, staj ve sınav süreçlerinin başarıyla tamamlanmasına bağlıdır. Meslek mensubu olabilmenin ilk şartı olan eğitim aşaması, muhasebe meslek mensubu olmak isteyen bireylerin mensubu oldukları ülkenin genel eğitim süreci içinde tamamlamak zorunda oldukları eğitim düzeyini ifade etmektedir. Mesleğe giriş için gerekli ikinci koşul olan staj ise bir meslek mensubunun gözetiminde asgari 3 yıllık bir süreci kapsamaktadır. Üçüncü aşama olan meslek sınavı ise stajı başarı ile tamamlayan adayların belirlenmiş konulardan girdikleri mesleki yeterlilik sınavıdır. Mesleğe girişin bu üç aşamasını başarıyla tamamlayan kişiler temel olarak SMMM unvanıyla muhasebe meslek mensubu olmaya hak kazanırlar. Türkiye’de istisnai durumları olmakla birlikte genelde serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik sırasıyla yapılan mesleklerdir. Kişiler mesleki kariyerlerine genellikle önce SMMM olarak başlamakta daha sonra kanunda gösterilen bazı şartları yerine getirebilirlerse YMM olabilmektedirler”¹³⁷.

“Serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleğe girişte sahip olunan ilk mesleki unvandır. Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için kanunda sayılan genel şartlar yanında bir takım özel şartları da taşımak gerekmektedir. Bu şartlar temel olarak yukarıda da ifade edilmiş olan eğitim, staj ve meslek sınavı şartlarıdır. Eğitim şartını yerine getirebilmek için “hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya

¹³⁷ Gül, H., Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık, Çalışma Ahlakı ve Mesleki Etik Davranış İlişkilerinin Değerlendirilmesi, Doktora Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2015, s. 11-12

denkliği Yükseköğretim Kurulunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak” gerekmektedir. Ayrıca farklı bölümlerden lisans seviyesinde mezun olmakla beraber yukarıda sayılan bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak da eğitim şartını karşılamaktadır. Staj şartını yerine getirebilmek için en az üç yıl süreyle bir muhasebe meslek mensubunun yanında görev yapmış olmak gerekmektedir. Serbest muhasebeci mali müşavirlik stajı, bağımsız çalışan serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir yanında veya şirketlerinde yapılabilmektedir. Staja başlayabilmek için staja giriş sınavını kazanmak ve TÜRMOB tarafından kurulan Temel Eğitim ve Staj Merkezinin (TESMER) eğitim programını tamamlayıp başarılı olmak gerekmektedir”¹³⁸.

“Bir diğer şart ise serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmaktır. Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavı TÜRMOB tarafından bir sınav komisyonu aracılığıyla ve yazılı olarak yapılmaktadır. Sınava girebilmek için, aday meslek mensubunun stajını tamamlamış ve yanında veya denetim ve gözetiminde staj yaptığı meslek mensubundan staj değerlendirme notu olarak en az 100 üzerinden 60 almış olması gerekmektedir. Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınav konuları;

- Finansal muhasebe,
- Finansal tablolar ve analizi,
- Maliyet muhasebesi,
- Muhasebe Denetimi,
- Vergi mevzuatı ve uygulaması,
- Hukuk; Ticaret Hukuku, Borçlar Hukuku, İş Hukuku, SSK ve Bağ-Kur Mevzuatı, İdari Yargılama Hukuku,
- Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Meslek Hukuku,
- Sermaye piyasası mevzuatından oluşmaktadır.

Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavında başarılı olabilmek için her konudan 100 üzerinden en az 50 olmak şartıyla, tüm notların ortalamasının en az 60 olması gerekmektedir. Son olarak, bu süreçleri başarıyla atlatan kişilerin serbest muhasebeci

¹³⁸ Gül, H., a.g.e., s. 12

mali müşavirlik ruhsatını alması gerekmektedir. Ruhsatı alanlar serbest muhasebeci mali müşavirlik sıfatını kullanarak faaliyette bulunabilmektedirler”¹³⁹.

4.3.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu

“Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

- Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilânço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulanmaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
- Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir iş yerine bağlı olmaksızın yapanlara “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir” denir”¹⁴⁰.

“Meslek mensupları; Türk Ticaret Kanununa göre (Tacir) veya (esnaf) sayılmalarını gerektirecek bir faaliyette bulunamazlar. Meslek mensupları kendi mesleki faaliyetleri dışında serbest meslek faaliyetinde bulunamazlar”.¹⁴¹

4.4. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği

4.4.1. Yeminli Mali Müşavir Olabilmenin Şartları

“Yeminli mali müşavir olabilmek için en az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak, yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak ve yeminli mali müşavir ruhsatını almış olmak gerekmektedir. Yeminli mali müşavirlik sınavı TÜRMOB tarafından yazılı olarak yapılmaktadır. Yeminli mali müşavirlik sınav konuları;

¹³⁹ Gül, H., a.g.e., s. 12-13

¹⁴⁰ Taştan, H., a.g.e., s. 69

¹⁴¹ Deha Eğitim Kurumları, Meslek Hukuku. Deha Yayınları İstanbul, 2012, s.46

- İleri düzeyde finansal muhasebe,
- Finansal yönetim,
- Yönetim muhasebesi,
- Denetim, raporlama ve meslek hukuku,
- Revizyon
- Vergi tekniği,
- Gelir üzerinden alınan vergiler,
- Harcama ve servet üzerinden alınan vergiler,
- Dış ticaret ve kambiyo mevzuatı,
- Sermaye piyasası mevzuatından oluşmaktadır.

Yeminli mali müşavirlik mesleğine kabul edilenler, görevlerine fiilen başlamadan önce Asliye Ticaret Mahkemesinde yemin ederler”¹⁴².

4.4.2. Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu

“YMM, işletmelerin hesap, bilanço, defter kayıt ve belgelerini, Tekdüzen Hesap Planı ile getirilen Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğlerine ve vergi mevzuatına uygunluğu ve doğruluğu yönünden inceleyen, inceleme sonuçlarını, raporunda sunan yarı resmi bir inceleme elemanıdır. Ayrıca YMM, incelediği mükelleflerce ödenmesi gereken verginin doğruluğunu araştıran, mükelleflerin işlemlerini tasdik eden meslek mensubudur. YMM’lerin TMS ve TFRS’ye göre defter tutan mükellefleri denetlemesi durumunda; denetlemiş olduğu mükellefin defter, kayıt ve belgelerinin ve bunlara ilişkin beyanlarının, söz konusu standartlara uygun olarak hazırlandığını, tasdik raporunda ayrıca belirtmekle yükümlüdürler”¹⁴³.

“3568 sayılı meslek yasasının 2-b maddesinde, YMM’lerin çalışma konusu şu şekilde belirtilmiştir;

¹⁴² Gül, H., a.g.e., s. 13-14

¹⁴³ Ayotuz, A., Türkiye’de Yeminli Mali Müşavirlerin ve Kamu Vergi Denetçilerinin Vergi Denetimindeki İşlevlerinin Kıyaslamalı Olarak İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde, 2016, s. 63-64

- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, şişletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili şişlerini dñzenlemek ve bu konularda mñřavirlik yapmak,
- Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelere dayanarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı gñrñř vermek, rapor ve benzerlerini dñzenlemek, tahkim bilirkişilik gibi şişleri yapmak,
- 3568 sayılı SMMM ve YMM'lik Kanunu'nun 12. maddesine gñre ıkarılan YMM'lerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yñnetmelięi çerçevesinde tasdik şişlemlerini yapmaktır.

YMM'ler; yukarıda aktarılan maddenin ilk iki fıkrasında belirtilen gñrevleri SMMM'ler ile birlikte yapabilmektedirler. Fakat, son fıkrada belirtilen tasdik gñrevini yalnızca YMM'ler yapabilmektedirler. Bununla birlikte YMM'ler kendi defterleri haricinde defter tutamazlar, muhasebe bñrosu açamazlar ve bu bñrolara ortak olamazlar. Mñkelleflerin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hñkñmlerine, muhasebe prensiplerine ve muhasebe standartlarına uygunluk ve doğruluğunu, hesaplarının denetim standartları doğrultusunda incelendiğini tasdik etmek, Maliye Bakanlığı ve resmi merciler tarafından verilen gñrevleri yerine getirmek mesleğin konusunu oluřturur¹⁴⁴.

4.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergisel Sorumlulukları

“Meslek mensuplarının sorumlulukları ile ilgili ifadeler 3568 sayılı Yasa ve VUK'un mñkerrer 227. maddesinde geçmektedir. 3568 sayılı Yasa'nın 2. Maddesinin (a) fıkrasında serbest muhasebeci mali mñřavirlerin, (b) fıkrasında ise yeminli mali mñřavirlerin faaliyet konusu edinebilecekleri şişlemler açıkça belirtilmiştir. Buna gñre serbest muhasebeci mali mñřavir mesleğinin konusu: Gerçek ve tñzel kişilere ait teřebbñs ve şişletmelerin;

¹⁴⁴ Ayotuz, a.g.e., s. 64

- Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu beyannameleri ile diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmak,
- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya müşavirlik yapmak,
- Yukarıdaki konularda belgelerine dayanılarak inceleme, tahlil. Denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri gibi işleri yapmak şeklinde belirlenmiştir.

YMM mesleğinin konusu ise yukarıda son iki maddede yer alan işleri yapmanın dışında çıkartılacak yönetmeliklere göre tasdik işlerini yapmak şeklinde düzenlenmiş, YMM'lerin muhasebe ile ilgili defter tutamayacakları, muhasebe bürosu açamayacakları ve muhasebe bürolarına ortak olamayacakları ayrıca belirtilmiştir¹⁴⁵.

“VUK’un mükerrer 227. Maddesinde ise 3568 sayılı kanunda yer alan mali müşavirlik mesleği alanına giren faaliyetlerle ilgili olarak meslek mensuplarının sorumluluk halleri düzenlenmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrasında vergi beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatma mecburiyetinin, ikinci fıkrasında muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasının yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu itiraz edilmesi şartına bağlanmasının Maliye Bakanlığı’na belirlenebileceği belirtilmiştir. Birinci ve ikinci fıkrada geçen faaliyetlerin 3568 sayılı yasada geçen faaliyetler içerisinde oldukları görülmekle birlikte, bu fıkra hükümlerine göre beyannameyi imzalayan veya tasdik raporunu düzenleyen meslek mensuplarının, imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi zıyanına bağlı olarak salınacak vergi, ceza, gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulacakları belirtilmiştir. VUK’un 227. Maddesine benzer şekilde 3568 sayılı yasanın 12. maddesinin Tasdik ve Tasdikten Doğan Sorumluluk başlığı altında yeminli mali müşavirlerin sorumluluklarına ilişkin ifadeler yer verilmiştir. 12. maddede yeminli mali müşavirlerin tasdik edebilecekleri

¹⁴⁵ Yegen, B., Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli, 2013, s. 119

belgelerin Maliye Bakanlığı'nca çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği ifade edilmiştir. 3568 sayılı Kanun'un 12. maddesi hükmüne dayanılarak çıkarılan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin 20. maddesinde tam tasdik konusu ile ilgili olarak yeminli mali müşavirlerin mali sorumluluğu; "Yeminli mali müşavirler inceledikleri ve sonucunda tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtmaması ve doğru olmaması halinde, ziya uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan Vergi Usul Kanunu ve 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca mükellefler ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludur. Bu sorumluluğun yerine getirilmesinde Borçlar Kanunu'nun "Tam Teselsül" hükümleri uygulanır." hükmü çerçevesinde düzenlenmiştir. Tam Teselsül, Borçlar Kanunu'nda haksız fiil nedeniyle doğan zarardan birden fazla borçlunun aynı hukuki sebepten dolayı müteselsilen sorumlu olmalarını öngören bir özel hukuk kurumudur"¹⁴⁶.

"Sonuç olarak meslek mensupları imzaladıkları beyannameler ve düzenledikleri tasdik raporuna bağlı olarak ortaya çıkacak vergi ziyayı be buna bağlı cezalardan asıl yükümlü ile birlikte ortaklaşa ve zincirleme olarak sorumlu tutulabileceklerdir. Bu durumda vergi idaresi kamu alacağı için meslek mensubu ya da mükelleften sadece birisine başvurabileceği gibi her ikisine de başvurabilme hakkına sahip olacaktır"¹⁴⁷

5. TÜRKİYE'DE VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE ÖNEMİNİ TESPİT ETMEYE YÖNELİK ARAŞTIRMA

Türkiye'de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemine ilişkin muhasebe meslek mensupları tarafından yapılan anket çalışmasına dayalı saha araştırması bu bölümde sunulmuştur. Bu bölümde öncelikle araştırmanın metodolojisine yönelik bilgiler verilmiş olup, daha sonra araştırma hipotezlerinin test sonuçlarına, analiz edilmesine ve elde edilen bulgulara yönelik değerlendirilmelerde bulunulmuştur.

¹⁴⁶ Yegen, a.g.e., s. 119-120

¹⁴⁷ Yegen, a.g.e., s. 120

5.1. Araştırmanın Önemi

Toplumların ekonomik ve sosyal gelişmesi ile beraber kamu hizmetlerine talep artmakta ve devlet faaliyetleri genişlemektedir. Devlet faaliyetlerinin finansmanının sağlanabilmesi için kamu gelirlerine ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu gelirlerinin büyük bir kısmını ise vergiler oluşturmaktadır.

Genel anlamı ile vergi, devletin kendisine vergilendirme yetkisi verilmiş diğerk kamu kuruluşlarının, yükledikleri mali ve mali olmayan görevleri gerçekleştirmek üzere, gerçek veya tüzel kişilerden, yasal esaslara uymak kaydı ile hukuki cebir altında, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir. Günümüzde ülkelerin toplam kamu gelirlerinin büyük bir kısmını vergi gelirleri oluşturmaktadır. Bir ülkede vergi kayıp ve kaçığının artması, o ülkenin en önemli gelir kaynaklarından olan vergilerde azalma meydana getirecektir. Bu durum ekonomide olumsuz etkiler yaratırken diğerk taraftan temel görevlerini yerine getirmesinde de aksaklıklar meydana getirecektir.

Ülkemizde vergiler genellikle beyan esasına dayalı toplanmaktadır. Bu şekilde toplanan vergilerin gerçeğe uygun olması ve vergi kayıp ve kaçaklarının en aza indirilmesi mükelleflerin beyanlarının doğruluğuna bağlı olmaktadır. Bu doğrultuda muhasebe meslek mensupları, vergi idaresi ile mükellef arasında köprü vazifesi görmektedir. Kuşkusuz vergi beyanlarının, muhasebe ve vergi konusunda uzman olan, meslek mensuplarının ön denetiminden geçmesi ile toplanan vergilerin gerçeğe uygunluğu azami düzeyde artacak ve muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azalmasında önemli bir rolü bulunmuş olacaktır.

5.2. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı, Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerden oluşan muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemini tespit edip ortaya koymak oluşturmaktadır.

Bu temel amacın yanında vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ve vergi kayıp ve kaçakları için alınması gereken önlemler gibi çeşitli amaçlara da ulaşılmaya çalışılmıştır.

5.3. Araştırmanın Ana Kütle ve Örneklemi

Araştırmanın ana kütlelerini Türkiye’de bulunan muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Araştırmanın ana kütlelerinde 2018 yılına ait Türmob’a kayıtlı 4760 Yeminli Mali Müşavir ve 105065 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir bulunmaktadır.

Araştırmanın örneklemini ise ana kütlelerin içinden rastgele seçim yapılarak seçilen muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Çünkü araştırma çalışmalarında çoğunlukla ana kütlelerin tamamına ulaşmak çok zor ve maliyetlidir. Bu yüzden ana kütleleri temsil etmesi amacıyla ana kütlelerden alt bir grup seçilmektedir. Bu yüzden Türkiye geneli olarak 400 muhasebe meslek mensubu olarak belirlenmiştir. Yapılan çalışmada 20 Yeminli Mali Müşavir ve 140 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmak üzere toplamda 160 kişiye ulaşılmıştır. Yapılan çalışmanın belli bir kısmı yüz yüze görüşme olarak yapılmış olmakla birlikte kalan kısım ise e-mail yoluyla gerçekleştirilmiştir.

5.4. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırma da veri toplamak amacıyla amaçlara uygun olarak muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerini belirlemeye yönelik 7 soru, Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerine yönelik 15 soru, Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesine yönelik muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemine ilişkin 15 soru ve son olarak da vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gerekli önlemler için 10 soru belirlenerek toplamda 47 soruluk bir anket kullanılmıştır. Araştırma bulguları bu anketle toplanan verilerle sınırlıdır.

Kullanılan ölçekle toplanan veriler, 2018 yılında Türkiye geneli Türmob’ a kayıtlı bulunan 20 Yeminli Mali Müşavir ve 140 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmak üzere toplamda 160 adet muhasebe meslek mensubunun anketteki sorulara verdikleri cevaplarla sınırlıdır.

5.5. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma da verilerin toplanması ve değerlendirilmesi iki ayrı aşamadan oluşmuştur. Bu nedenle araştırmanın yöntemi, verilerin toplanması ve toplanan verilerin değerlendirilmesi olarak iki başlık altında incelenecektir

5.5.1. Verilerin Toplanması

Muhasebe Meslek Mensupları hakkında yapılan bu araştırmada yöntem olarak “anket tekniği” seşilmiştir. Anket formu hazırlanmadan önce literatür taraması yapılmış, yapılan benzer çalışmalar ve anket formları incelendikten sonra anket formuna son şekli verilmiştir.

Anket formu dört bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensuplarına ait demografik özellikler bulunmaktadır, ikinci bölümde vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, üçüncü bölümde vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi son olarak dördüncü bölümde ise vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gerekli önlemlere ilişkin 5’li likert ölçeğinde hazırlanan 47 adet soru yer almaktadır.

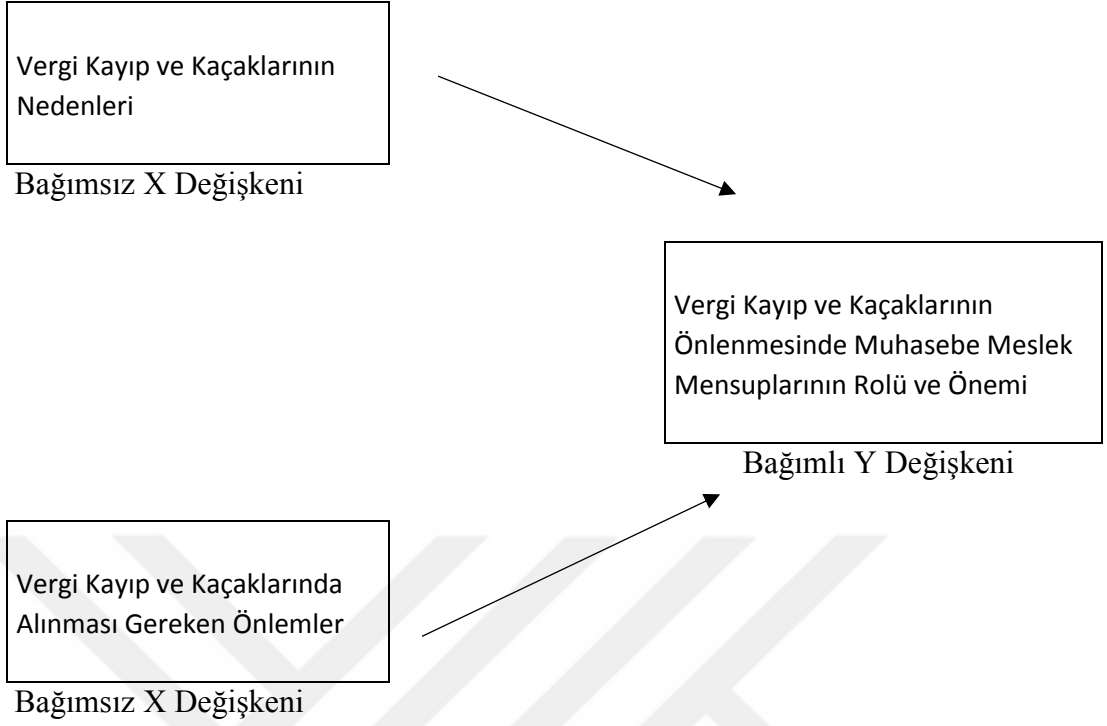
5.5.2. Verilerin Değerlendirilmesi

Araştırma verilerinin analizinde Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi (Statistical Package for Social Science – SPSS 25.0 for Windows ’ nden faydalanılmıştır.

Öncelikle araştırma kapsamında ankete katılan meslek mensuplarının demografik özellikleri sayılar ve yüzdelere halinde değerlendirilmiştir. Sonra anketin güvenilirliği ölçülmüştür. 47 ifadeden oluşan anketimizin soru listesinin iç tutarlılığı ve güvenilirliğini ölçmek için alfa katsayısı kullanılmıştır. Ölçeğin güvenilirliği için alfa değerinden başka ölçeğin toplam korelasyon değerleri faktör analizi yapılmış ve demografik özelliklere göre farklılıklara yönelik t – testi ve anova testleri gerçekleştirilmiştir. Daha sonra anketteki ifadelere verilen yanıtların frekans analizleri yapılmıştır.

5.6. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın amacı kısmında belirtildiği üzere ana amacı Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve öneminin belirlenmesi olan bu çalışmada geliştirilen hipotezler aşağıdaki gibidir.



Şekil 5.1. Araştırmanın Modeli

H₀= Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ile vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi arasında anlamlı ilişki yoktur.

H₁= Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ile vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler arasında anlamlı ilişki vardır.

H₂= Vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler ile vergi kayıp ve kaçaklarında muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi arasında anlamlı ilişki vardır.

H₃= Muhasebe meslek mensuplarına ait demografik özellikler değişkenlerimize göre farklılıklar göstermektedir.

H_{3a}= Muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliği olan yaş kriteri ile vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri arasında farklılıklar vardır.

H_{3b}= Muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliği olan cinsiyet kriteri ile vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gerekli önlemler arasında farklılıklar vardır.

H_{3c}= Muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliği olan mesleki unvanları doğrultusunda YMM ve SMMM arasında farklılıklar vardır.

Bu söylediğimiz hipotezlere yönelik korelasyon analizi gerçekleştirilmiş olup vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ile vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi değişkeni arasında ve vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde alınması gerekli önlemler değişkeni arasında pozitif korelasyon vardır. Bu korelasyon analizine ilişkin veriler tabloda gösterilmiştir.

5.7. Araştırmanın Bulguları

Bu kısımda araştırma kapsamında elde edilen veriler çeşitli yöntemler kullanılarak analiz edilmiş ve analiz sonuçları tablolar halinde açıklanmaya çalışılmıştır.

5.7.1. Tanımlayıcı İstatistiklere İlişkin Bulgular

Araştırma kapsamında ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri sayılar ve yüzdeler halinde değerlendirilmiş olup, bulgular tablolar halinde sunulmuştur.

5.7.1.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımları

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımı Tablo 5.1.'de gösterilmiştir.

CİNSİYET		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	ERKEK	125	78,1	78,1	78,1
	KADIN	35	21,9	21,9	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Cinsiyetlerine Göre Dağılımı

Tablo 5.1.'e göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %78,1'inin erkek, %21,9'unun kadın olduğu görülmektedir.

5.7.1.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Dağılımı

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre dağılımı Tablo 5.2.'de gösterilmiştir.

MEDENİ DURUM					
		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	Bekar	37	23,1	23,1	23,1
	Evli	123	76,9	76,9	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Medeni Durumlarına Göre Dağılımı

Tablo 5.2.'ye göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının medeni durumlarına göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %23,1'inin bekâr %76,9'unun ise evli olduğu görülmektedir.

5.7.1.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Dağılımı

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının yaşlarına göre dağılımı Tablo 5.3.'de gösterilmiştir.

YAŞ					
		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	25-30	18	11,3	11,3	11,3
	31-35	31	19,4	19,4	30,6
	36-40	24	15,0	15,0	45,6
	41-45	25	15,6	15,6	61,3
	56 VE ÜZERİ	62	38,8	38,8	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşlarına Göre Dağılımı

Tablo 5.3.'e göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının yaş durumlarına göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %11,3' ünün 25-30 yaş aralığında , %19,4' ünün 31-35 yaş aralığında,

%15'inin 36-40 yaş aralığında, %15,6'sının 41-45 yaş aralığında ve son olarak %38,8'inin 56 ve üzeri yaşlarında olduğu görülmektedir.

5.7.1.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre dağılımı Tablo 5.4.'de gösterilmiştir.

EĞİTİM DÜZEYİ		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	LİSE	9	5,6	5,6	5,6
	ÖNLİSANS	6	3,8	3,8	9,4
	LİSANS	121	75,6	75,6	85,0
	YÜKSEK LİSANS	22	13,8	13,8	98,8
	DOKTORA	2	1,3	1,3	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Durumlarına Göre Dağılımı

Tablo 5.4.'e göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %5,6'sının lise, %3,8'inin ön lisans, %75,6'sının lisans, %13,8'inin yüksek lisans ve son olarak %1,3 'ünün ise doktora mezunu olduğu görülmektedir.

5.7.1.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanlarına Göre Dağılımları

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının mesleki unvanlarına göre dağılımı Tablo 5.5.'te gösterilmiştir.

MESLEKİ UNVAN					
		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR	140	87,5	87,5	87,5
	YEMİNLİ MÜŞAVİR MALİ	20	12,5	12,5	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Unvanlarına Göre Dağılımı

Tablo 5.5.'e göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki unvanlarına göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %87,5'inin serbest muhasebeci mali müşavir, %12,5'inin ise yeminli mali müşavir olduğu görülmektedir.

5.7.1.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Dağılımları

Ankete cevap veren muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyim sürelerine göre dağılımı Tablo 3.6.'da gösterilmiştir.

MESLEKİ DENEYİM					
		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Toplam Yüzde
Geçerli	1-5	25	15,6	15,6	15,6
	6-10	20	12,5	12,5	28,1
	11-15	28	17,5	17,5	45,6
	16-20	26	16,3	16,3	61,9
	20 VE ÜSTÜ	61	38,1	38,1	100,0
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Dağılımı

Tablo 5.6'ya göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mesleki deneyim sürelerine göre dağılımı incelendiğinde, ankete katılan 160 muhasebe meslek mensubunun %15,6'sının 1-5 yıl arası, %12,5'inin 6-10 yıl arası, %17,5'inin 11-15 yıl arası, %16,3'ünün 16-20 yıl arası ve son olarak %38,1'inin 20 yıl ve üstü olduğu görülmektedir.

5.7.2. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizleri

Geçerlilik ve güvenilirlik analizi, bir ankette yer alan sorunların birbirleri ile olan tutarlılığını ve kullanılan ölçeğin ilgilenilen sorunu ne derece yansıttığını ifade eder. Ölçek güvenilirliklerinin değerlendirilmesinde iç tutarlılık katsayılarının değer aralığına bağlı olarak belirlenen Cronbach's alfa değerinin 0,70 ve üstü olduğu durumlarda ölçeğin geçerli olduğu kabul edilmektedir.

Araştırmanın geçerlilik ve güvenilirlik test sonuçları aşağıda tablolar halinde sunulmuştur. Anketimizde toplamda 3 ölçek bulunmaktadır. 1.Ölçeğimiz (N) ; Vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, 2.Ölçeğimiz (RÖ) ; Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi, 3.Ölçeğimiz ise (GÖ) ; Vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gerekli önlemler şeklindedir.

Açıklanan Toplam Varyans						
Faktörler	İlk Özdeğerler			Karesi Alınmış Yüklemlerin Döndürülmüş Toplamları		
	Toplam	% Varyans	Kümülatif %	Toplam	% Varyans	Kümülatif %
1	4,225	35,204	35,204	3,012	25,103	25,103
2	1,776	14,803	50,007	2,395	19,956	45,059
3	1,387	11,555	61,562	1,980	16,503	61,562
4	,971	8,091	69,652			
5	,684	5,703	75,356			
6	,641	5,344	80,699			
7	,546	4,549	85,248			
8	,446	3,719	88,967			
9	,408	3,404	92,371			
10	,367	3,056	95,427			
11	,285	2,376	97,804			
12	,264	2,196	100,000			

Faktör Çıkartma Yöntemi: Temel Bileşenler Analizi

Tablo 5.7. 1. Ölçek için Kümülatif Varyans

Tablo 5.7’de 1.ölçeğimiz için kümülatif varyans değerinin 61,562 olduğu görülmektedir.

KMO ve Bartlett Testi		
Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterlilik Ölçütü		,795
Bartlett Küresellik Testi	Yaklaşık Ki-Kare	679,820
	Serbestlik Derecesi	66
	Anlamlılık	,000

Tablo 5.8. 1.Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett Değerleri

Güvenirlilik İstatistikleri				
Cronbach Değeri	Alfa	Standardize Edilmiş Maddelerin Cronbach Alfa Değeri		Madde Sayısı (N)
		Cronbach Değeri	Alfa	
,828		,829		12

Tablo 5.9. 1.Ölçek için Güvenirlilik Testi

Tablo 5.9'de 1.ölçeğimiz için Cronbach's Alpha değerinin ,828 olduğu görülmektedir.

Bu almış olduğumuz sonuçlara göre anketimizin açıklayıcı gücünün yüksek olduğunu, ölçeğimizin geçerli ve güvenilir olduğu bize veriler aracılığıyla kanıtlanmıştır.

Açıklanan Toplam Varyans						
Faktörler	İlk Özdeğerler			Karesi Alınmış Yüklemlerin Dönüştürülmüş Toplamları		
	Toplam	% Varyans	Kümülatif %	Toplam	% Varyans	Kümülatif %
1	8,957	59,717	59,717	6,499	43,324	43,324
2	2,142	14,281	73,998	4,601	30,674	73,998
3	,769	5,124	79,122			
4	,506	3,373	82,495			
5	,480	3,201	85,697			
6	,413	2,752	88,449			
7	,355	2,368	90,817			
8	,309	2,059	92,876			
9	,232	1,550	94,426			
10	,225	1,501	95,927			
11	,185	1,231	97,158			
12	,154	1,027	98,185			
13	,119	,791	98,977			
14	,084	,562	99,538			
15	,069	,462	100,000			

Faktör Çıkartma Yöntemi: Temel Bileşenler Analizi

Tablo 5.10. 2. Ölçek için Kümülatif Varyans

Tablo 5.10’da 2.ölçeğimiz için kümülatif varyans değerinin 73,998 olduğu görülmektedir.

KMO ve Bartlett Testi		
Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterlilik Ölçütü		,917
Bartlett Küresellik Testi	Yaklaşık Ki-Kare	2389,846
	Serbestlik Derecesi	105
	Anlamlılık	,000

Tablo 5.11 2.Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett Değerleri

Güvenilirlik İstatistikleri				
Cronbach Değeri	Alfa	Standardize Edilmiş Maddelerin Cronbach Değeri		Madde Sayısı (N)
		Cronbach Değeri	Alfa	
,951		,951		15

Tablo 5.12. 2.Ölçek için Güvenirlik Testi

Tablo 5.12’da 2.ölçeğimiz için Cronbach’s Alpha değerinin ,951 olduğu görülmektedir.

Bu almış olduğumuz sonuçlara göre anketimizin açıklayıcı gücünün yüksek olduğunu, ölçeğimizin geçerli ve güvenilir olduğu bize veriler aracılığıyla kanıtlanmıştır.

Açıklanan Toplam Varyans						
Faktörler	İlk Özdeğerler			Karesi alınmış Yüklemlerin Dönüştürülmüş Toplamları		
	Toplam	% Varyans	Kümülatif %	Toplam	% Varyans	Kümülatif %
1	5,968	59,679	59,679	4,201	42,007	42,007
2	1,288	12,875	72,555	3,055	30,548	72,555
3	,728	7,281	79,836			
4	,533	5,326	85,162			
5	,364	3,635	88,797			
6	,330	3,300	92,097			
7	,282	2,824	94,921			
8	,202	2,023	96,944			
9	,166	1,656	98,599			
10	,140	1,401	100,000			
Faktör Çıkartma Yöntemi: Temel Bileşenler Analizi						

Tablo 5.13 3.Ölçek için Kümülatif Varyans

Tablo 5.13’de 3.ölçeğimiz için kümülatif varyans değerinin 72,555 olduğu görülmektedir.

KMO ve Bartlett Testi		
Kaiser-Meyer-Olkin Örneklem Yeterlilik Ölçütü		,907
Bartlett Küresellik Testi	Yaklaşık Ki-Kare	1185,311
	Serbestlik Derecesi	45
	Anlamlılık	,000

Tablo 5.14 3.Ölçek için Kaiser Meyer Olkin (KMO) ve Barlett Değerleri

Güvenilirlik İstatistikleri				
Cronbach Değeri	Alfa	Standardize Edilmiş Maddelerin		Madde Sayısı (N)
		Cronbach Değeri	Alfa	
,903		,920		10

Tablo 5.15. 3.Ölçek için Güvenirlik Testi

Tablo 5.15’de 3.ölçeğimiz için Cronbach’s Alpha değerinin ,903 olduğu görülmektedir.

Bu almış olduğumuz sonuçlara göre anketimizin açıklayıcı gücünün yüksek olduğunu, ölçeğimizin geçerli ve güvenilir olduğu bize veriler aracılığıyla kanıtlanmıştır.

5.7.3. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Korelasyon Analizi

Araştırmanın korelasyon analizi sonuçları aşağıda tablolar halinde sunulmuştur.

Tanımlayıcı İstatistik			
	Ortalama	Standart Sapma	Örneklem Büyüklüğü
1.Ölçek (N) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	,3179	,05906	160
2.Ölçek (RÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	,2631	,05607	160
3.Ölçek (GÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	,4258	,07651	160

Tablo 5.16. Ölçeklerin Tanımlayıcı İstatistikleri

Korelasyon Analizi				
		1.Ölçek (N) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	2.Ölçek (RÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	3.Ölçek (GÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler
1.Ölçek (N) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	Pearson Korelasyon Katsayısı	1	,476**	,562**
	Anlamlılık Oranı(2-yönlü)		,000	,000
	Örneklem Büyüklüğü	160	160	160
2.Ölçek (RÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	Pearson Korelasyon Katsayısı	,476**	1	,670**
	Anlamlılık Oranı (2-yönlü)	,000		,000
	Örneklem Büyüklüğü	160	160	160
3.Ölçek (GÖ) Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	Pearson Korelasyon Katsayısı	,562**	,670**	1
	Anlamlılık Oranı(2-yönlü)	,000	,000	
	Örneklem Büyüklüğü	160	160	160
** Korelasyon 0.01 seviyesinde anlamlı (2 yönlü)				

Tablo 5.17. Ölçeklerin Korelasyon Analizleri

Çalışmamızın ölçeklerine ait yukarıdaki tablolarda bulunan korelasyon analizinin sonuçları şu şekilde yorumlayabiliriz.

- Yaptığımız korelasyon analizi sonucunda vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri değişkenimiz ile vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi değişkeni orta derecede pozitif korelasyon gösterip ($r = ,476$, $p < 0,01$) değerler anlamlı bir şekilde bulunmuştur.
- Yaptığımız korelasyon analizi sonucunda vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri değişkenimiz ile vergi kayıp ve kaçakların da alınması gerekli önlemler değişkeni arasında orta derecede pozitif korelasyon gösterip ($r = ,562$, $p < 0,01$) her iki değişken arasında anlamlı ilişki olduğu saptanmıştır.

- Yaptığımız korelasyon analizi sonucunda vergi kayıp ve kaçakların da alınması gerekli önlemler değişkeni ile vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi değişkeni arasında da anlamlı bir ilişki saptanmıştır ($r = ,670$, $p < 0,01$). İki değişken arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir.

Gerçekleştirdiğimiz araştırma sonucunda H_0 = Hipotezinin red, H_1 ve H_2 Hipotezlerimizin ise kabul edildiği görülmektedir. H_3 = Hipotezimizde red olmuştur.

5.7.4. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Demografik Özelliklerin Analizi

Araştırmanın ölçeklere yönelik demografik özellerinin ANOVA ve t - testi analiz sonuçları aşağıda tablolar halinde sunulmuştur. Demografik özelliklerden yaş aralığı, eğitim düzeyi ve mesleki deneyim için Homojenlik testi ve Anova testi uygulanmış olup, cinsiyet, medeni durum ve mesleki unvan için t testi uygulamaları yapılmıştır.

5.7.4.1. Yaş Aralığına Göre Analiz

Yaş aralığına göre homojenlik ve ANOVA analiz verileri aşağıda tablolar halinde sunulmuştur.

Grup Varyanslarının Homojenlik Testi					
		Levene İstatistiği (testi)	Serbestlik Derecesi (df1)	Serbestlik Derecesi (df2)	Anlamlılık Oranı
1. Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarını n Nedenleri	Ortalamaya Göre	1,203	4	155	,312
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	1,194	4	155	,316
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	1,194	4	131,979	,316
	Kırılmış Ortalamaya Göre	1,124	4	155	,347
2. Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Muhasebe Meslek Mensupları nın Rolü ve Önemi	Ortalamaya Göre	1,093	4	155	,362
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	1,045	4	155	,386
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	1,045	4	137,352	,387
	Kırılmış Ortalamaya Göre	1,053	4	155	,382
3. Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Alınması Gereken Önlemler	Ortalamaya Göre	3,297	4	155	,013
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	1,547	4	155	,191
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	1,547	4	92,050	,195
	Kırılmış Ortalamaya Göre	2,712	4	155	,032

Tablo 5.18 Yaş Aralığı Homojenlik Analizleri

Tablo 5.18' e bakıldığında levene testinin p değeri 0,05 değerinden, örneğin ilk değerimiz olarak bakıldığı zaman ($0,312 > 0,05$) büyük olduğundan ANOVA analizi yorumlamasına geçilir. Diğer değerlerinde aynı şekilde 0,05'ten büyük olduğu için grup varyanslarının homojen olduğu görülmüştür.

TEK YÖNLÜ VARYANS ANALİZİ (ANOVA)						
		Karelerin Toplamı	Serbestlik Derecesi (df)	Karelerin Ortalaması	F	Anlamlılık Oranı
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarını n Nedenleri	Gruplar Arası	3,143	4	,786	1,577	,183
	Gruplar İçinde	77,218	155	,498		
	Toplam	80,360	159			
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Muhasebe Meslek Mensupları nın Rolü ve Önemi	Gruplar Arası	5,650	4	1,412	2,049	,090
	Gruplar İçinde	106,832	155	,689		
	Toplam	112,482	159			
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Alınması Gereken Önlemler	Gruplar Arası	6,556	4	1,639	2,937	,022
	Gruplar İçinde	86,515	155	,558		
	Toplam	93,071	159			

Tablo 5.19. Yaş Aralığı Tek Yönlü Varyans Analizleri (Anova)

Tablo 5.19'a bakıldığı zaman F değeri 1,577 ve buna karşılık gelen p değeri ,183 olarak bulunmuştur, p değeri 0,05'den büyük olduğundan bir farklılık görülmemektedir. Bütün ölçeklerde bulunan değerler 0,05' den büyük olduğu için bir farklılık oluşmamıştır.

Çalışmamızın Tukey ve Scheffe testleri incelendiğinde farklılık tespit edilmemiştir. Bir farklılık yoktur.

5.7.4.2. Eğitim Düzeylerine Göre Analiz

Eğitim düzeylerine göre Homojenlik ve ANOVA analiz verileri aşağıda tablolar halinde sunulmuştur.

Grup Varyanslarının Homojenlik Testi					
		Levene İstatistiği (testi)	Serbestlik Derecesi (df1)	Serbestlik Derecesi (df2)	Anlamlılık Oranı
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	Ortalamaya Göre	,455	4	155	,768
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,331	4	155	,857
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	,331	4	149,219	,856
	Kırılmış Ortalamaya Göre	,456	4	155	,768
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	Ortalamaya Göre	,290	4	155	,884
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,344	4	155	,848
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	,344	4	144,469	,848
	Kırılmış Ortalamaya Göre	,229	4	155	,922
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	Ortalamaya Göre	,665	4	155	,617
	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,429	4	155	,788
	Ortancaya Dayalı ve df'ye göre düzenlenmiş	,429	4	145,746	,788
	Kırılmış Ortalamaya Göre	,511	4	155	,728

Tablo 5.20. Eğitim Düzeyleri Homojenlik Analizleri

Tablo 5.20' ye bakıldığında levene testinin p değeri 0,05 değerinden, örneğin ilk değerimiz olarak bakıldığı zaman ($0,768 > 0,05$) büyük olduğundan ANOVA analizi yorumlamasına geçilir. Diğer değerlerinde aynı şekilde 0,05'ten büyük olduğu için grup varyanslarının homojen olduğu görülmüştür.

TEK YÖNLÜ VARYANS ANALİZİ (ANOVA)						
		Karelerin Toplamı	Serbestlik Derecesi (df)	Karelerin Ortalaması	F	Anlamlılık Oranı
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarını n Nedenleri	Gruplar Arası	1,720	4	,430	,847	,497
	Gruplar İçinde	78,641	155	,507		
	Toplam	80,360	159			
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Muhasebe Meslek Mensupları nın Rolü ve Önemi	Gruplar Arası	2,478	4	,620	,873	,482
	Gruplar İçinde	110,004	155	,710		
	Toplam	112,482	159			
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Alınması Gereken Önlemler	Gruplar Arası	,918	4	,230	,386	,818
	Gruplar İçinde	92,153	155	,595		
	Toplam	93,071	159			

Tablo 5.21 Eğitim Düzeyleri Tek Yönlü Varyans Analizleri (Anova)

Tablo 5.21’ a bakıldığı zaman F değeri ,847 ve buna karşılık gelen p değeri ,497 olarak bulunmuştur, p değeri 0,05’den büyük olduğundan bir farklılık görülmemektedir. Bütün ölçeklerde bulunan değerler 0,05’ den büyük olduğu için bir farklılık oluşmamıştır.

Çalışmamızın Tukey ve Scheffe testleri incelendiğinde farklılık tespit edilmemiştir. Bir farklılık yoktur.

5.7.4.3. Mesleki Deneyim Sürelerine Göre Analiz

Mesleki deneyim sürelerine göre Homojenlik ve ANOVA analiz verileri aşağıda tablolar halinde sunulmuştur.

Grup Varyanslarının Homojenlik Testi						
		Levene İstatistiği (testi)	Serbestlik Derecesi (df1)	Serbestlik Derecesi (df2)	Anlamlılık Oranı	
1. Ölçek	Ortalamaya Göre	,240	4	155	,915	
	Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,228	4	155	,922
		Ortancaya Dayalı ve df'ye Göre Düzenlenmiş	,228	4	140,488	,922
		Kırılmış Ortalamaya Göre	,234	4	155	,919
2. Ölçek	Ortalamaya Göre	,453	4	155	,770	
	Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,323	4	155	,862
		Ortancaya Dayalı ve df'ye Göre Düzenlenmiş	,323	4	136,258	,862
		Kırılmış Ortalamaya Göre	,371	4	155	,829
3. Ölçek	Ortalamaya Göre	,854	4	155	,493	
	Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	Medyana Göre (Medyan/Ortanca)	,524	4	155	,718
		Ortancaya Dayalı ve df'ye Göre Düzenlenmiş	,524	4	125,078	,718
		Kırılmış Ortalamaya Göre	,655	4	155	,624

Tablo 5.22 Deneyim Süreleri Homojenlik Analizleri

Tablo 5.22' ye bakıldığında levene testinin p değeri 0,05 değerinden, örneğin ilk değerimiz olarak bakıldığı zaman ($0,915 > 0,05$) büyük olduğundan ANOVA analizi yorumlamasına geçilir. Diğer değerlerinde aynı şekilde 0,05'ten büyük olduğu için grup varyanslarının homojen olduğu görülmüştür.

TEK YÖNLÜ VARYANS ANALİZİ (ANOVA)						
		Karelerin Toplamı	Serbestlik Derecesi (df)	Karelerin Ortalaması	F	Anlamlılık Oranı
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarını n Nedenleri	Gruplar Arası	,457	4	,114	,222	,926
	Gruplar İçinde	79,903	155	,516		
	Toplam	80,360	159			
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Muhasebe Meslek Mensupları nın Rolü ve Önemi	Gruplar Arası	1,067	4	,267	,371	,829
	Gruplar İçinde	111,415	155	,719		
	Toplam	112,482	159			
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçakların da Alınması Gereken Önlemler	Gruplar Arası	2,895	4	,724	1,244	,295
	Gruplar İçinde	90,176	155	,582		
	Toplam	93,071	159			

Tablo 5.23 Deneyim Süreleri Tek Yönlü Varyans Analizleri (Anova)

Tablo 5.23'e bakıldığı zaman F değeri ,222 ve buna karşılık gelen p değeri ,926 olarak bulunmuştur, p değeri 0,05'den büyük olduğundan bir farklılık görülmemektedir. Bütün ölçeklerde bulunan değerler 0,05' den büyük olduğu için bir farklılık oluşmamıştır.

Çalışmamızın Tukey ve Scheffe testleri incelendiğinde farklılık tespit edilmemiştir. Bir farklılık yoktur.

5.7.4.4. Cinsiyete Göre Analiz

Spss çıktısında Levene testinin yer aldığı ilk sütun kontrol edildiğinde F istatistiğinin ,038 ve P değerinin ise ,845 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'den büyük olduğundan istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmamıştır. 2.ölçekte bulunan değerler de 0,05'den büyük olduğu için bir farklılık oluşmamıştır. Fakat 3.ölçeğimizde P değeri 0,05'den küçük olduğu için farklılıklar vardır.

Çalışmaya ait ortalama değerler ve standart sapmalar aşağıda bulunan tablodaki gibidir.

Grup İstatistikleri					
	CINSİYET	Örneklem Büüklüğü	Ortalama	Standart Sapma	
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	ERKEK	125	,3225	,05939	
	KADIN	35	,3016	,05564	
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	ERKEK	125	,2668	,05516	
	KADIN	35	,2497	,05805	
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	ERKEK	125	,4332	,07040	
	KADIN	35	,3991	,09147	

Tablo 5.24 Cinsiyete Göre Ortalama ve Standart Sapma

5.7.4.5. Medeni Duruma Göre Analiz

Spss çıktısında Levene testinin yer aldığı ilk sütun kontrol edildiğinde F istatistiğinin ,448 ve P değerinin ise ,504 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'den büyük olduğundan istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmamıştır. Bütün ölçeklerde bulunan değerler 0,05'den büyük olduğu için bir farklılık oluşmamıştır.

Çalışmaya ait ortalama ve standart sapmalar ise aşağıda bulunan tablodaki gibidir.

Grup İstatistikleri					
	MEDENİ DURUM	Örneklem Büyüküğü	Ortalama	Standart Sapma	
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	Bekâr	37	,3211	,05435	
	Evli	123	,3170	,06059	
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	Bekâr	37	,2681	,05266	
	Evli	123	,2615	,05718	
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	Bekâr	37	,4314	,07421	
	Evli	123	,4241	,07741	

Tablo 5.25 Medeni Duruma Göre Ortalama ve Standart Sapma

5.7.4.6. Mesleki Unvana Göre Analiz

Spss çıktısında Levene testinin yer aldığı ilk sütun kontrol edildiğinde F istatistiğinin 5,424 ve P değerinin ise ,021 olduğu görülmektedir. P değeri 0,05'ten küçük olduğundan istatistiksel olarak farklılık saptanmıştır. 2.Ölçekte de P değeri 0,05'ten küçük olduğu için farklılık mevcuttur. Fakat 3.Ölçekte P değeri 0,05'ten büyük olduğundan istatistiksel olarak anlamlı farklılık saptanmamıştır.

Çalışmaya ait ortalama ve standart sapmalar ise aşağıda bulunan tablodaki gibidir.

Grup İstatistikleri					
	MESLEKİ ÜNVAN	Örneklem Büyüküğü	Ortalama	Standart Sapma	
1.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR	140	,3105	,05812	
	YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR	20	,3701	,03462	
2.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR	140	,2588	,05736	
	YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR	20	,2929	,03424	
3.Ölçek Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR	140	,4213	,07862	
	YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR	20	,4570	,05090	

Tablo 5.26 Mesleki Unvana Göre Ortalama ve Standart Sapma

5.7.5. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Normallik Analizi

Araştırmada kullanılmış olduğumuz 1.ölçeğimiz olan vergi kayıp ve kaçaklarının nedenlerine ilişkin çarpıklık ve basıklık değerleri aşağıdaki gibidir.

Çarpıklık : -,546

Basıklık : ,750

Araştırmada kullandığımız 2.ölçeğimiz olan vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemine ilişkin çarpıklık ve basıklık değerleri aşağıdaki gibidir.

Çarpıklık : -,998

Basıklık : 1,059

Araştırmada kullandığımız 3.ölçeğimiz olan vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemlere ilişkin çarpıklık ve basıklık değerleri aşağıdaki gibidir.

Çarpıklık : 1,245

Basıklık : 1,500

Çalışmaya ait elde ettiğimiz veriler değerlendirildiğinde normal dağılım eğilimi gösterdiğini tespit ettik ve “parametrik test uyguladık”¹⁴⁸

5.7.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının Anket Sorularına Vermiş Oldukları Yanıtların Dağılımı

Anket çalışmasına katılan 20 Yeminli Mali Müşavir ve 140 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmak üzere toplamda 160 muhasebe meslek mensubunun sorulara vermiş oldukları yanıtların dağılımı tablo ve grafik olarak aşağıda gösterilmiştir.

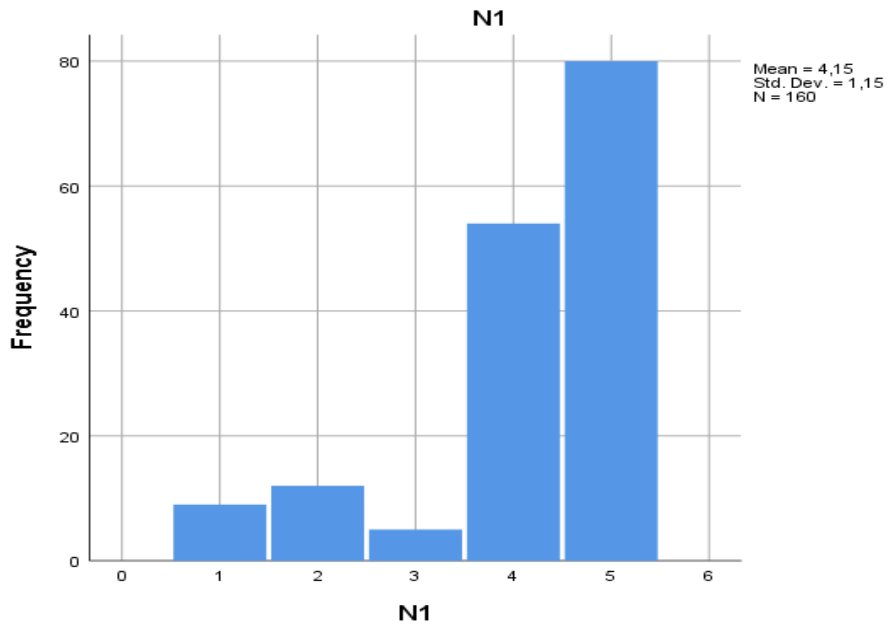
¹⁴⁸ Barbara G. Tabachnick, Linda S. Fidell, *Çok Değişkenli İstatistiklerin Kullanımı*, çev. Mustafa Baloğlu (Ankara: Nobel, 2015) s.80

5.7.6.1. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenlerine İlişkin Yanıtların Dağılımı

N1		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	9	5,6		
	KATILMIYORUM	12	7,5		
	KARARSIZIM	5	3,1		
	KATILIYORUM	54	33,8		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	80	50,0		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.27 Vergi oranlarının yüksek olması.

Tablo 5.27’deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %50’si kesinlikle katılıyorum, %33,8 katılıyorum, %3,1 kararsızım, %7,5 katılmıyorum, %5,6 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

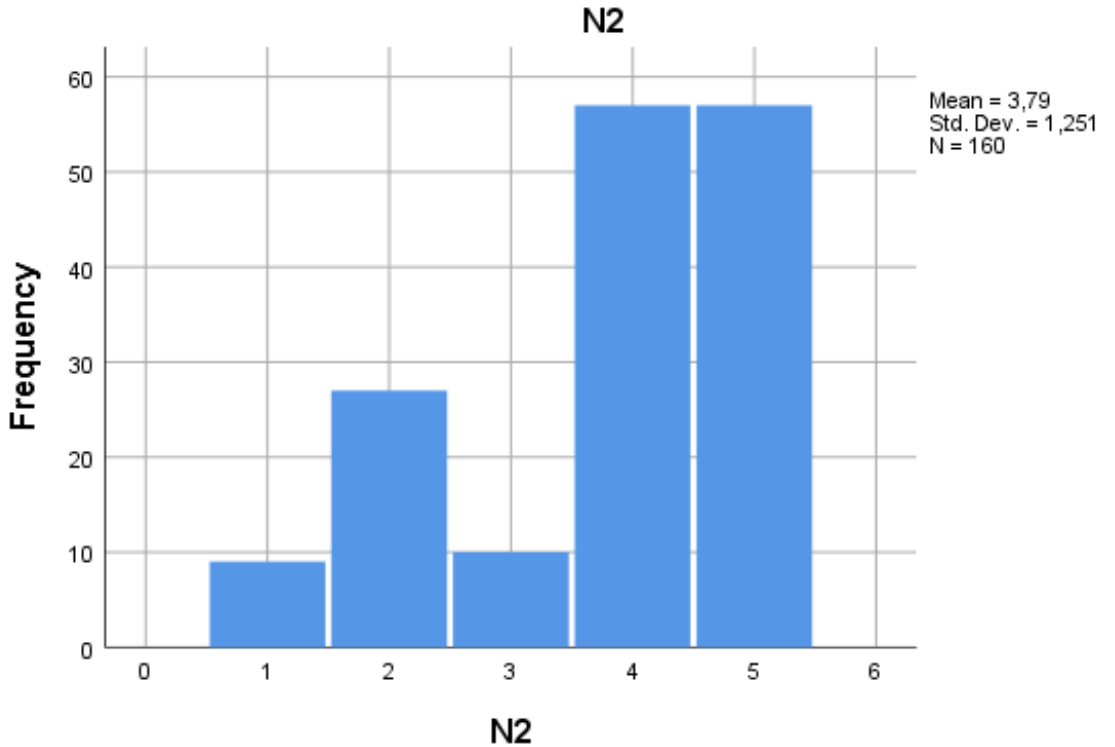


Şekil 5.2 Vergi oranlarının yüksek olması.

N2		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	9	5,6		
	KATILMIYORUM	27	16,9		
	KARARSIZIM	10	6,3		
	KATILIYORUM	57	35,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	57	35,6		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.28 Vergi yasaları ile ilgili çok sık değişiklik yapılması.

Tablo 5.28'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %35,6 kesinlikle katılıyorum, %35,6 katılıyorum, %6,3 kararsızım, %16,9 katılmıyorum, %5,6 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

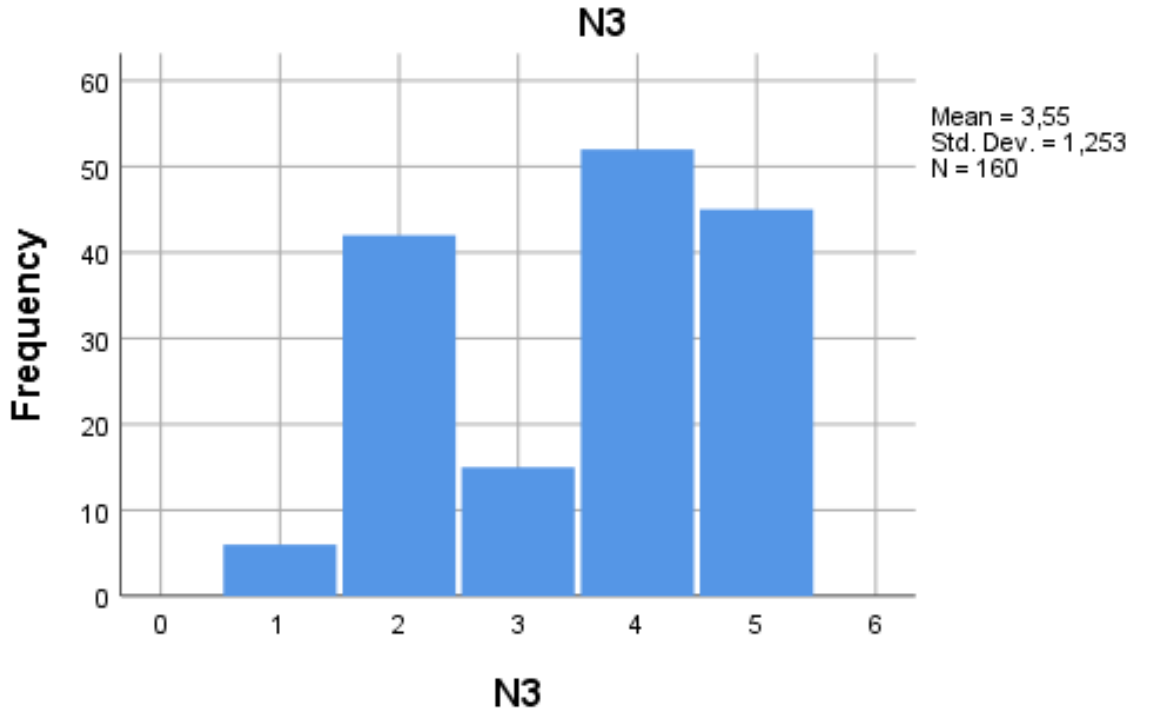


Şekil 5.3 Vergi yasaları ile ilgili çok sık değişiklik yapılması.

N3		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	42	26,3		
	KARARSIZIM	15	9,4		
	KATILIYORUM	52	32,5		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	45	28,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.29 Vergi ile ilgili kanunların yeterince açık ve anlaşılır olmaması.

Tablo 5.29'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %28,1 kesinlikle katılıyorum, %32,5 katılıyorum, %9,4 kararsızım, %26,3 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

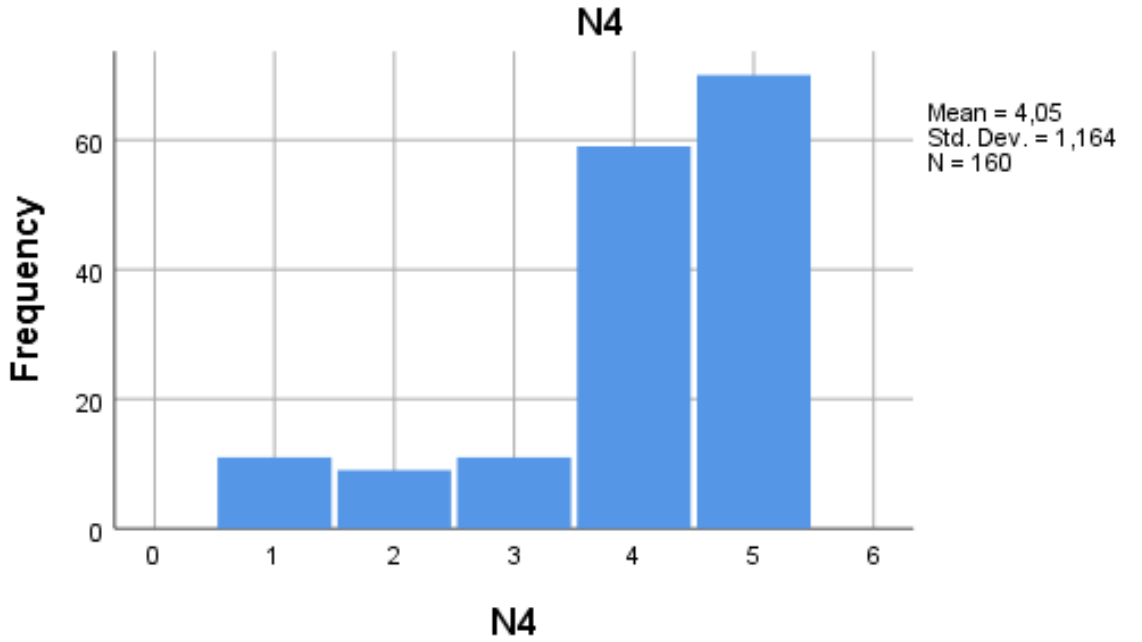


Şekil 5.4 Vergi ile ilgili kanunların yeterince açık ve anlaşılır olmaması.

N4		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	11	6,9		
	KATILMIYORUM	9	5,6		
	KARARSIZIM	11	6,9		
	KATILIYORUM	59	36,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	70	43,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.30 Vergilendirme sisteminin adil olmaması.

Tablo 5.30'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %43,8 kesinlikle katılıyorum, %36,9 katılıyorum, %6,9 kararsızım, %5,6 katılmıyorum, %6,9 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

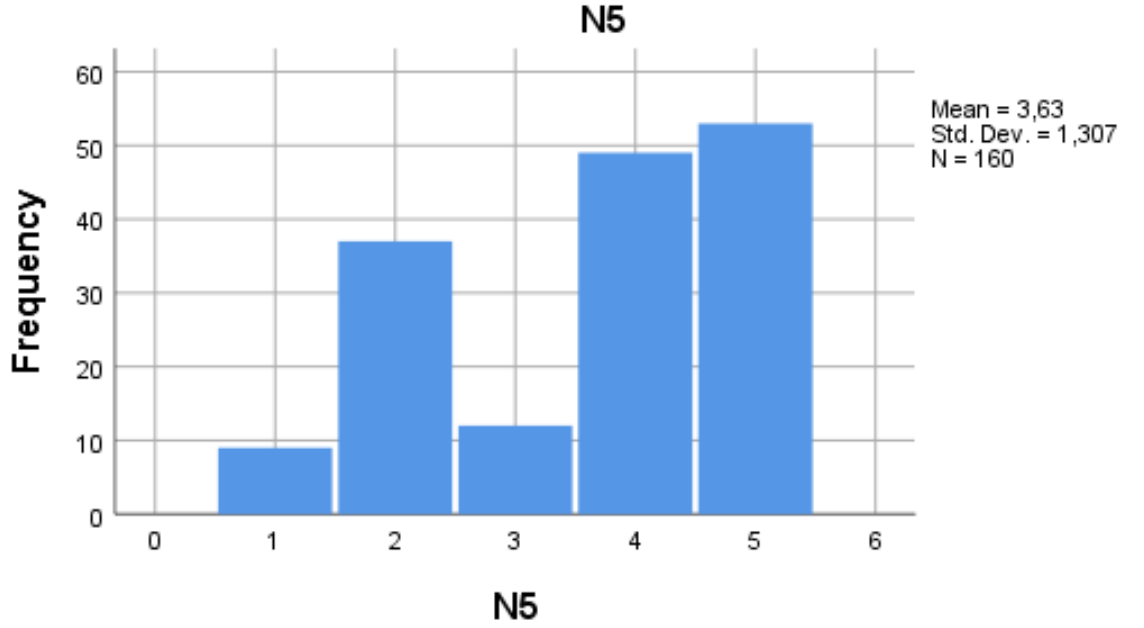


Şekil 5.5 Vergilendirme sisteminin adil olmaması.

N5		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	9	5,6		
	KATILMIYORUM	37	23,1		
	KARARSIZIM	12	7,5		
	KATILIYORUM	49	30,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	53	33,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.31 Gelir düzeyinin düşük olması.

Tablo 5.31'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,1 kesinlikle katılıyorum, %30,6 katılıyorum, %7,5 kararsızım, %23,1 katılmıyorum, %5,6 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

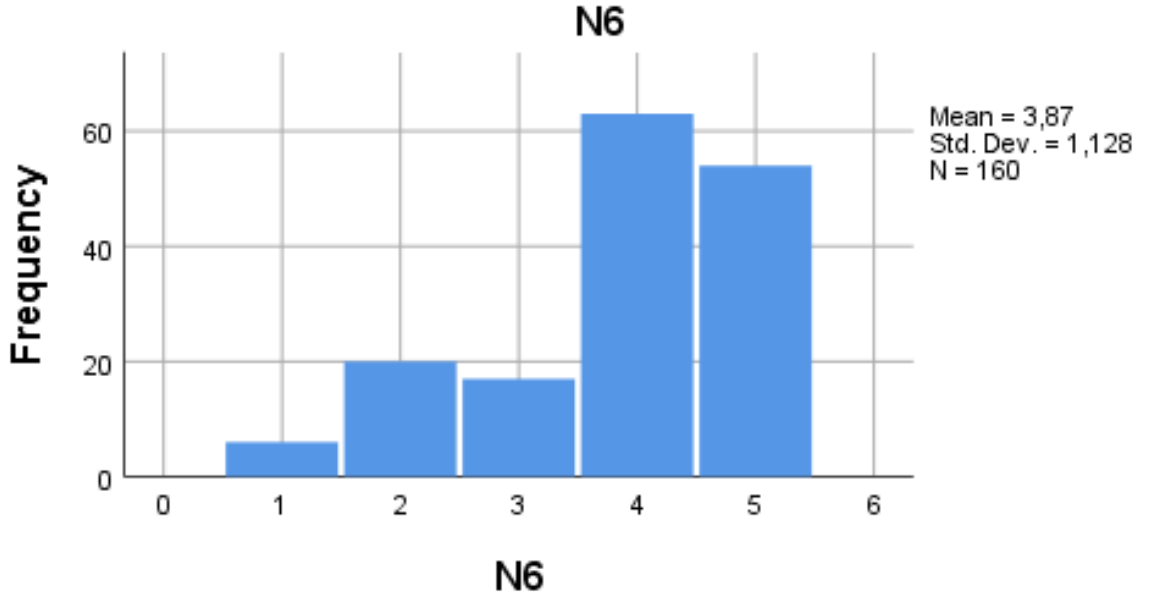


Şekil 5.6 Gelir düzeyinin düşük olması.

N6		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	20	12,5		
	KARARSIZIM	17	10,6		
	KATILIYORUM	63	39,4		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	54	33,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.32 Ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler.

Tablo 5.32'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,8 kesinlikle katılıyorum, %39,4 katılıyorum, %10,6 kararsızım, %12,5 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

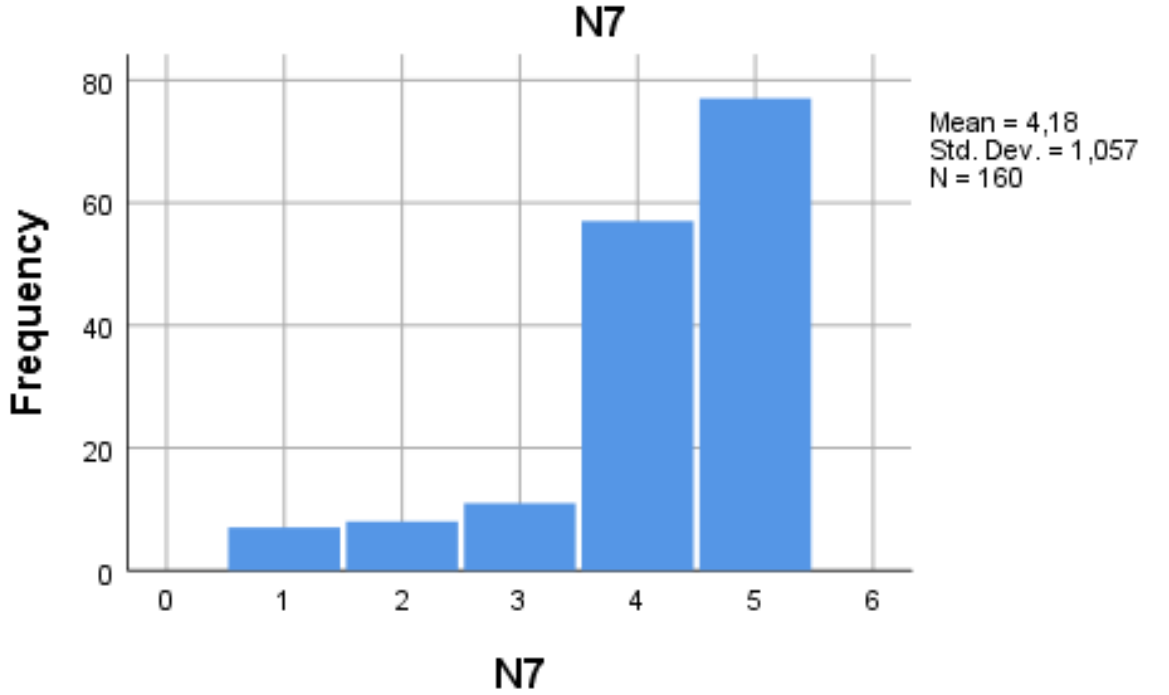


Şekil 5.7 Ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler.

N7		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	8	5,0		
	KARARSIZIM	11	6,9		
	KATILIYORUM	57	35,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	77	48,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.33 Mükelleflerde vergi bilinci ve ahlakının yerleşmemiş olması.

Tablo 5.33'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %48,1 kesinlikle katılıyorum, %35,6 katılıyorum, %6,9 kararsızım, %5,0 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

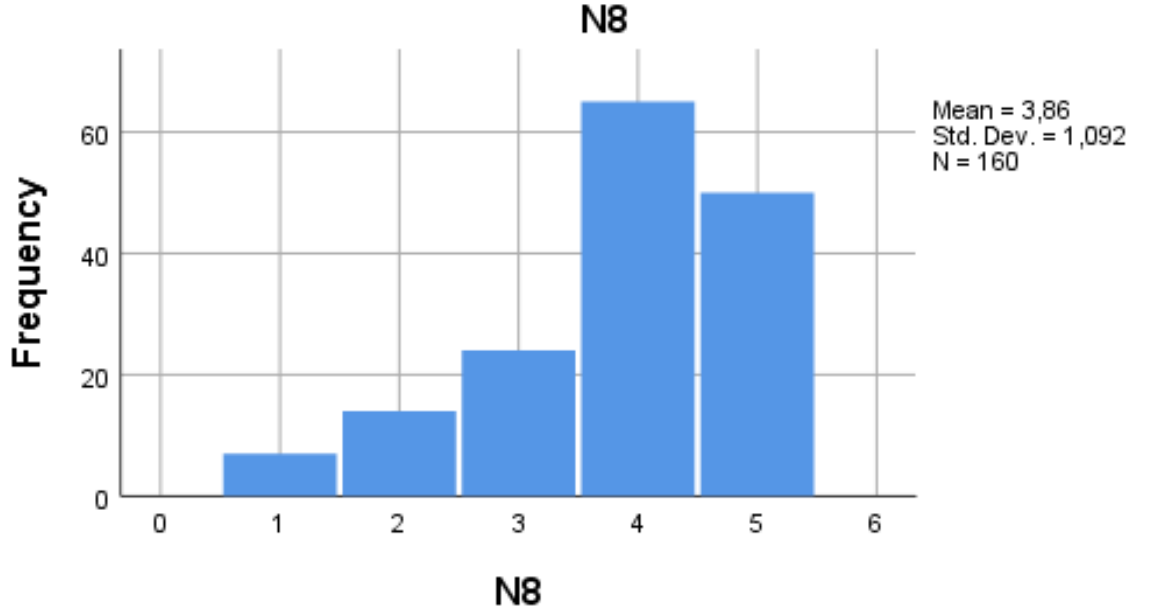


Şekil 5.8 Mükelleflerde vergi bilinci ve ahlakının yerleşmemiş olması.

N8		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	14	8,8		
	KARARSIZIM	24	15,0		
	KATILIYORUM	65	40,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	50	31,3		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.34 Vergi ile ilgili yargılama süreçlerinin yeterince etkin ve hızlı olmaması.

Tablo 5.34'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %31,3 kesinlikle katılıyorum, %40,6 katılıyorum, %15,0 kararsızım, %8,8 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

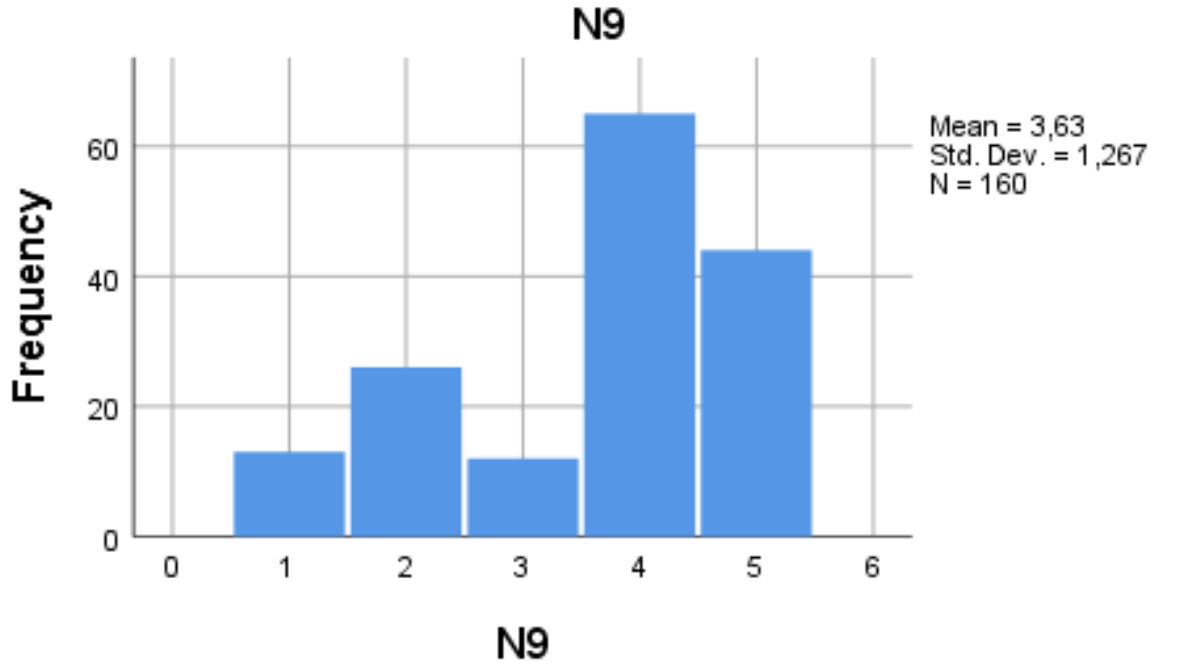


Şekil 5.9 Vergi ile ilgili yargılama süreçlerinin yeterince etkin ve hızlı olmaması.

N9		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	13	8,1		
	KATILMIYORUM	26	16,3		
	KARARSIZIM	12	7,5		
	KATILIYORUM	65	40,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	44	27,5		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.35 Vergi kayıp ve kaçaklarında uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olmaması.

Tablo 5.35'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %27,5 kesinlikle katılıyorum, %40,6 katılıyorum, %7,5 kararsızım, %16,3 katılmıyorum, %8,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

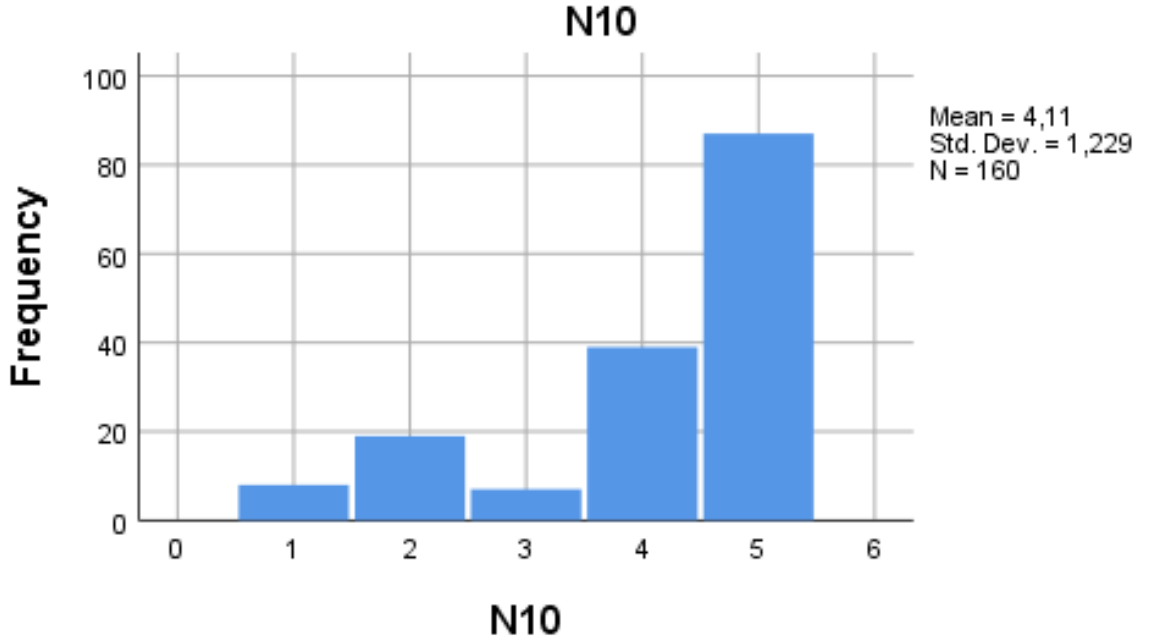


Şekil 5.10 Vergi kayıp ve kaçaklarında uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olmaması.

N10		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	5,0		
	KATILMIYORUM	19	11,9		
	KARARSIZIM	7	4,4		
	KATILIYORUM	39	24,4		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	87	54,4		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.36 Vergi affi uygulamalarının sıklıkla yapılması.

Tablo 5.36'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %54,4 kesinlikle katılıyorum, %24,4 katılıyorum, %4,4 kararsızım, %11,9 katılmıyorum, %5,0 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

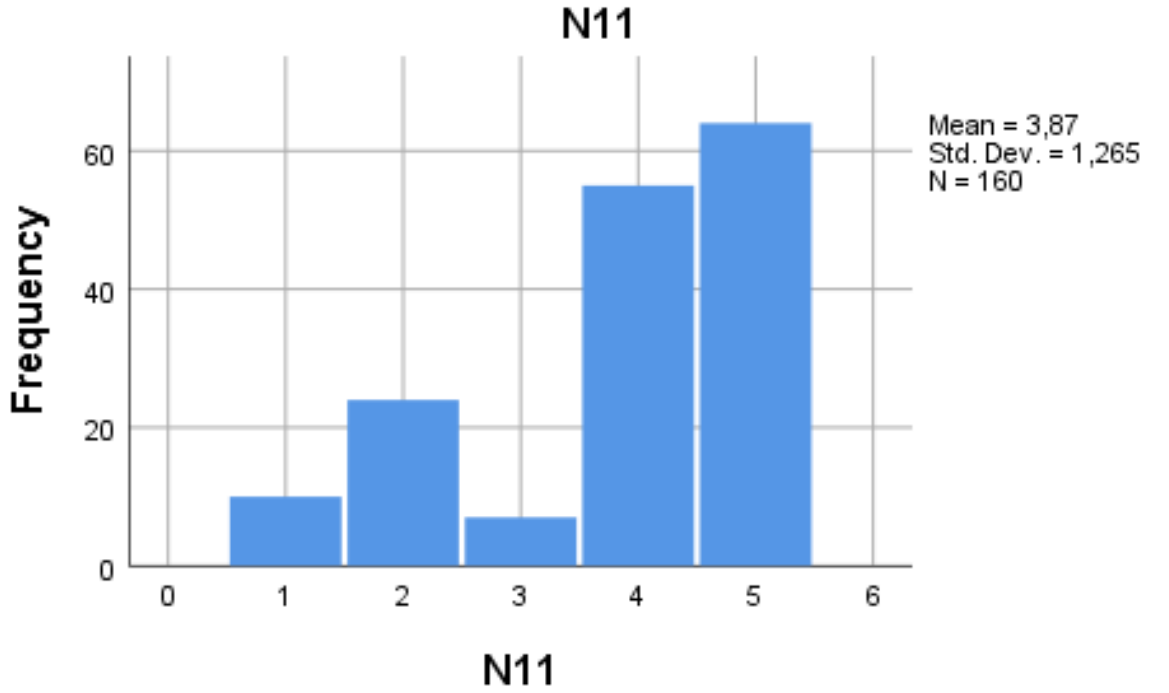


Şekil 5.11 Vergi affi uygulamalarının sıklıkla yapılması.

N11		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	10	6,3		
	KATILMIYORUM	24	15,0		
	KARARSIZIM	7	4,4		
	KATILIYORUM	55	34,4		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	64	40,0		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.37 Etkin bir denetim ve inceleme sisteminin bulunmaması.

Tablo 5.37'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %40,0 kesinlikle katılıyorum, %34,4 katılıyorum, %4,4 kararsızım, %15,0 katılmıyorum, %6,3 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

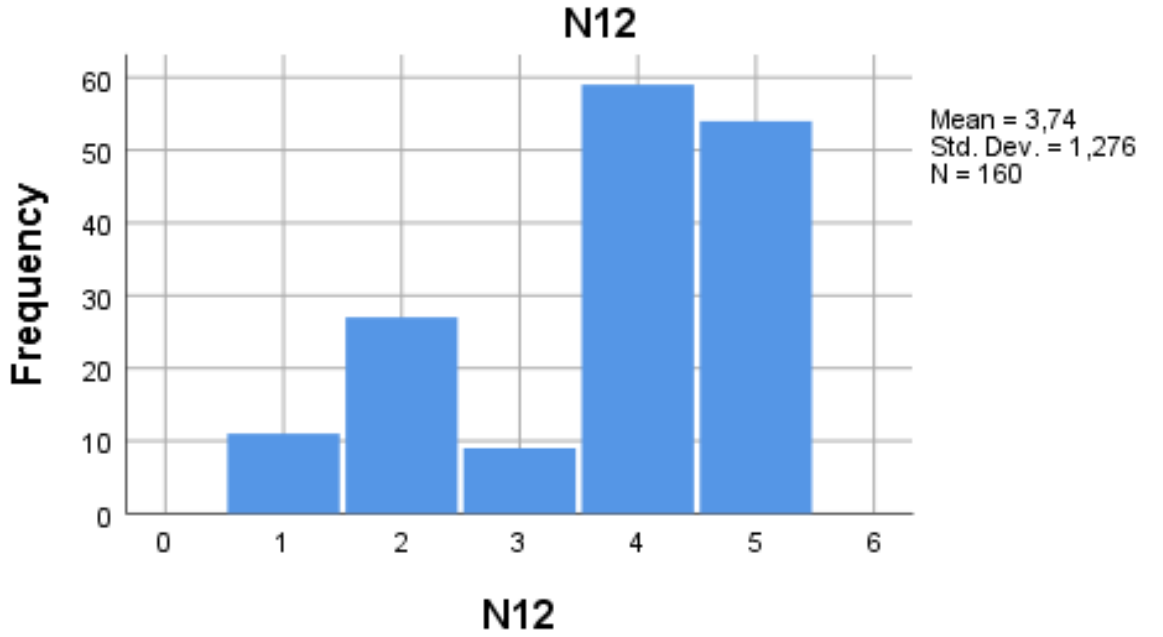


Şekil 5.12 Etkin bir denetim ve inceleme sisteminin bulunmaması.

N12		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	11	6,9		
	KATILMIYORUM	27	16,9		
	KARARSIZIM	9	5,6		
	KATILIYORUM	59	36,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	54	33,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.38 Belge düzeninin doğru ve etkin işleyişini sağlayacak düzenlemelerin ve sistemin yetersizliği.

Tablo 5.38'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,8 kesinlikle katılıyorum, %36,9 katılıyorum, %5,6 kararsızım, %16,9 katılmıyorum, %6,9 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

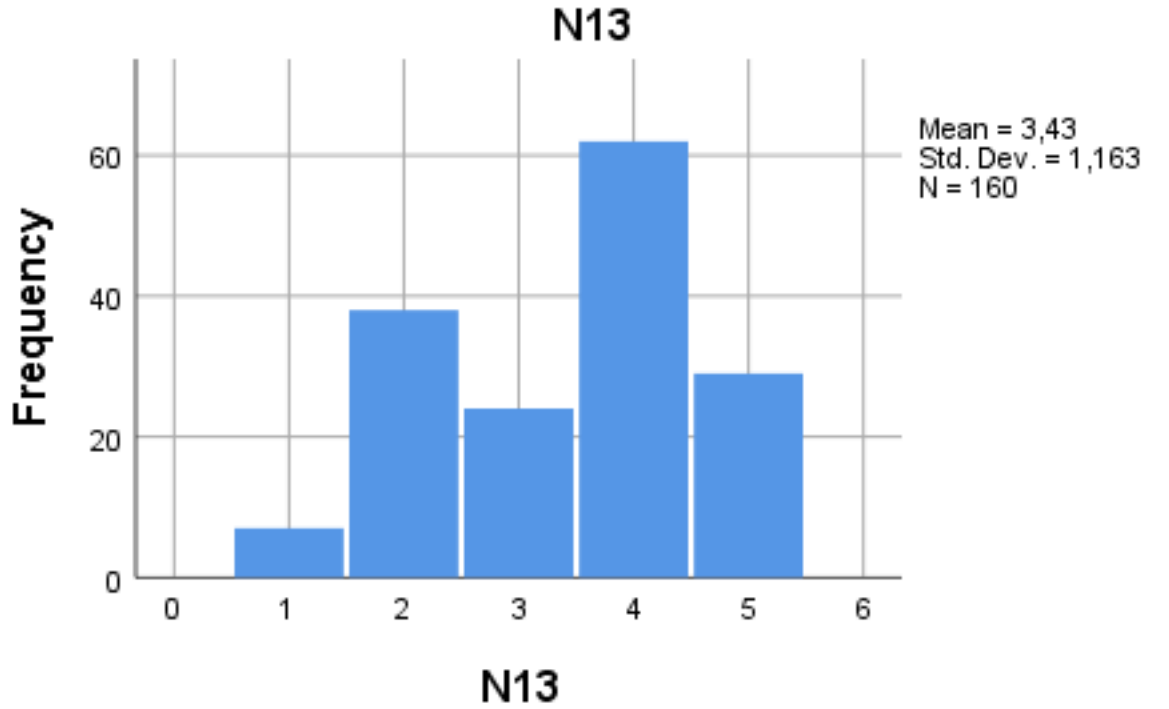


Şekil 5.13 Belge düzeninin doğru ve etkin işleyişini sağlayacak düzenlemelerin ve sistemin yetersizliği.

N13		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	38	23,8		
	KARARSIZIM	24	15,0		
	KATILIYORUM	62	38,8		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	29	18,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.39 Muhasebe standartları ile vergi mevzuatının gelişen teknoloji ile yeterince bağlantılı olmaması.

Tablo 5.39'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %18,1 kesinlikle katılıyorum, %38,8 katılıyorum, %15,0 kararsızım, %23,8 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

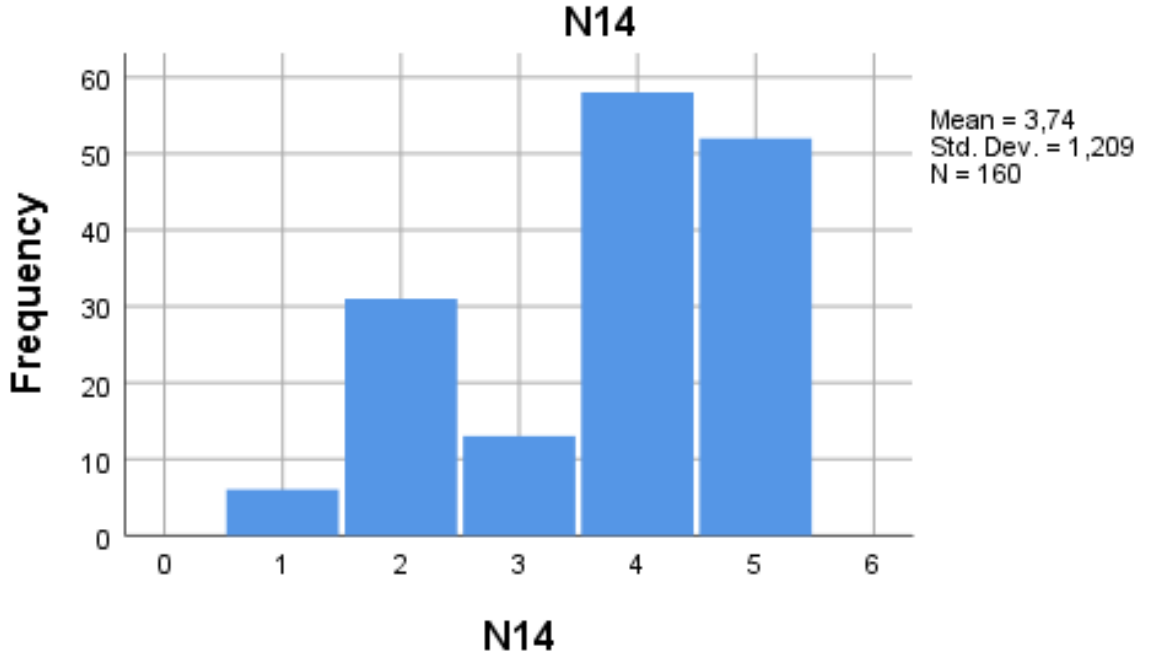


Şekil 5.14 Muhasebe standartları ile vergi mevzuatının gelişen teknoloji ile yeterince bağlantılı olmaması.

N14		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	31	19,4		
	KARARSIZIM	13	8,1		
	KATILIYORUM	58	36,3		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	52	32,5		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.40 Kurumlar arasındaki bağlantı ve işbirliğinin yeterli düzeyde olmaması.

Tablo 5.40'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %32,5 kesinlikle katılıyorum, %36,3 katılıyorum, %8,1 kararsızım, %19,4 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

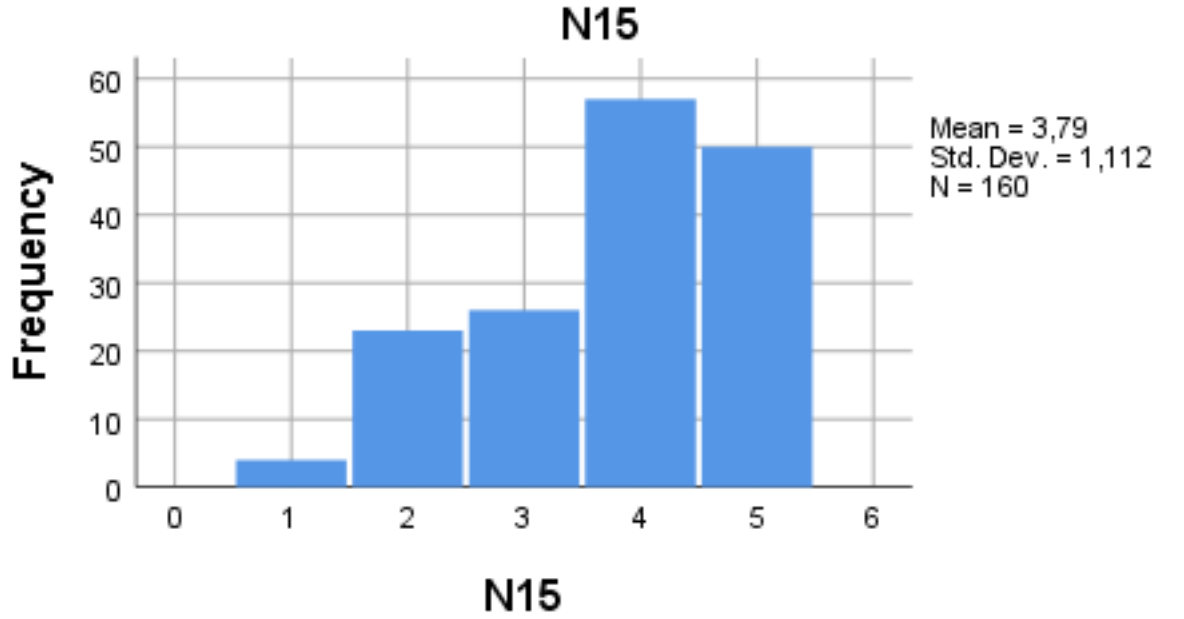


Şekil 5.15 Kurumlar arasındaki bağlantı ve işbirliğinin yeterli düzeyde olmaması.

N15		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	4	2,5		
	KATILMIYORUM	23	14,4		
	KARARSIZIM	26	16,3		
	KATILIYORUM	57	35,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	50	31,3		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.41 Siyasi iradenin vergi sistemi ve vergi politikaları karşısındaki tutumu.

Tablo 5.41'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %31,3 kesinlikle katılıyorum, %35,6 katılıyorum, %16,3 kararsızım, %14,4 katılmıyorum, %2,5 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.



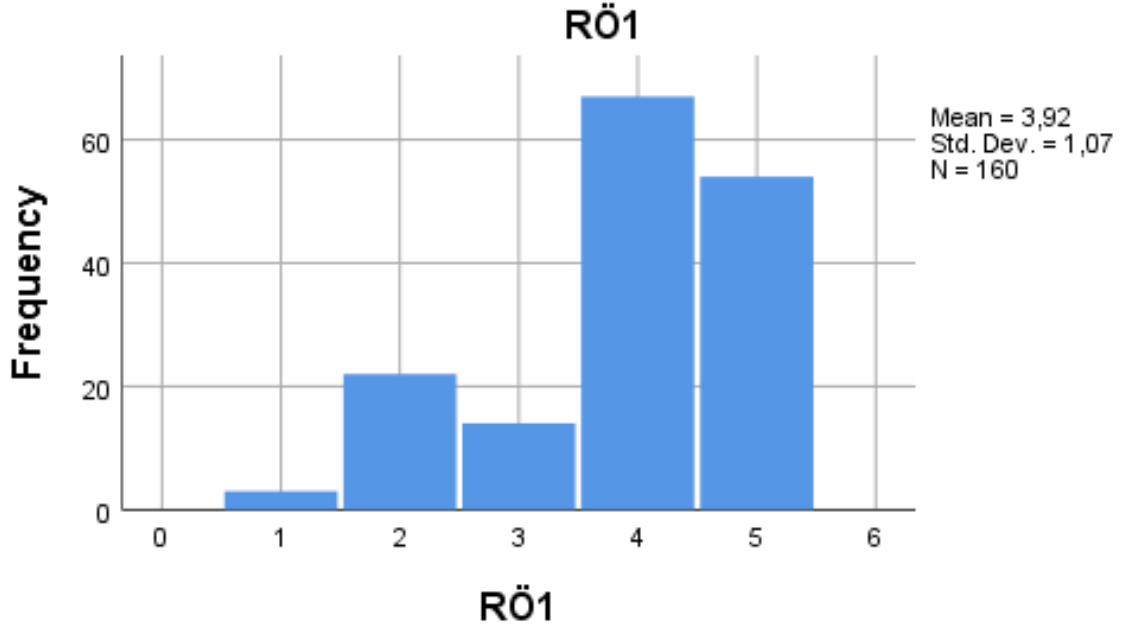
Şekil 5.16 Siyasi iradenin vergi sistemi ve vergi politikaları karşısındaki tutumu.

5.7.6.2. Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemine İlişkin Yanıtların Dağılımı

RÖ1		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	3	1,9		
	KATILMIYORUM	22	13,8		
	KARARSIZIM	14	8,8		
	KATILIYORUM	67	41,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	54	33,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.42 Muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadelede, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmaktadırlar.

Tablo 5.42'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,8 kesinlikle katılıyorum, %41,9 katılıyorum, %8,8 kararsızım, %13,8 katılmıyorum, %1,9 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

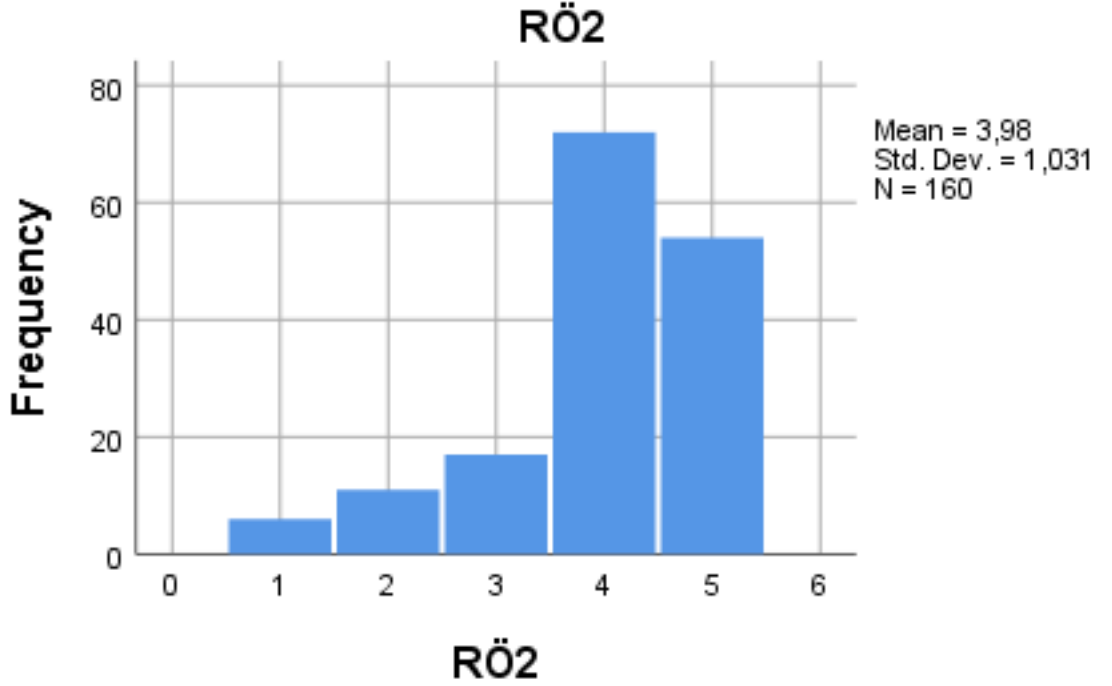


Şekil 5.17 Muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadelede, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmaktadırlar.

RÖ2		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	11	6,9		
	KARARSIZIM	17	10,6		
	KATILIYORUM	72	45,0		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	54	33,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.43 Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.

Tablo 5.43'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,8 kesinlikle katılıyorum, %45,0 katılıyorum, %10,6 kararsızım, %6,9 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

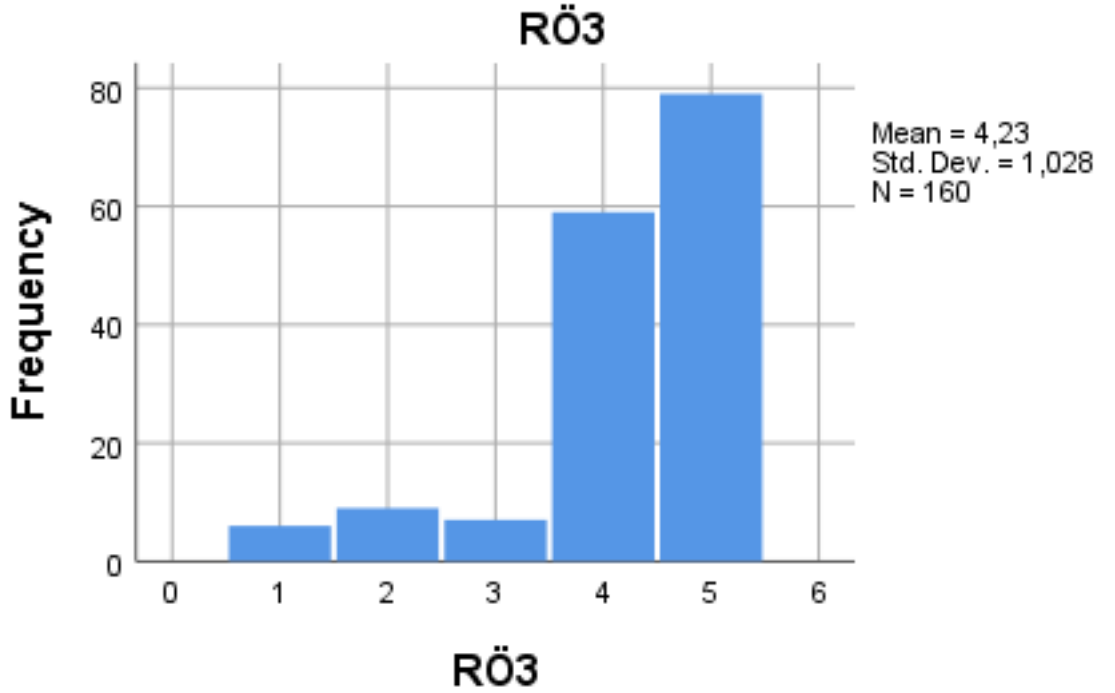


Şekil 5.18 Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır.

RÖ3		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	9	5,6		
	KARARSIZIM	7	4,4		
	KATILIYORUM	59	36,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	79	49,4		
	Toplam	160	100,0	100,0	

Tablo 5.44 Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi matrahının doğru hesaplanmasında ki rolü büyüktür.

Tablo 5.44'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %49,4 kesinlikle katılıyorum, %36,9 katılıyorum, %4,4 kararsızım, %5,6 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

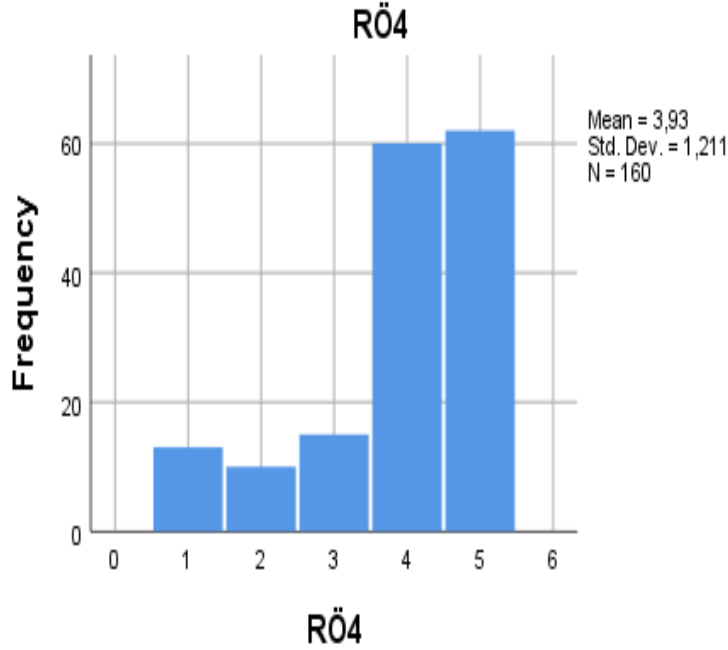


Şekil 5.19 Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi matrahının doğru hesaplanmasında ki rolü büyüktür.

RÖ4		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	13	8,1		
	KATILMIYORUM	10	6,3		
	KARARSIZIM	15	9,4		
	KATILIYORUM	60	37,5		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	62	38,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.45 Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda olumlu etkisi bulunmaktadır.

Tablo 5.45'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %38,8 kesinlikle katılıyorum, %37,5 katılıyorum, %9,4 kararsızım, %6,3 katılmıyorum, %8,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

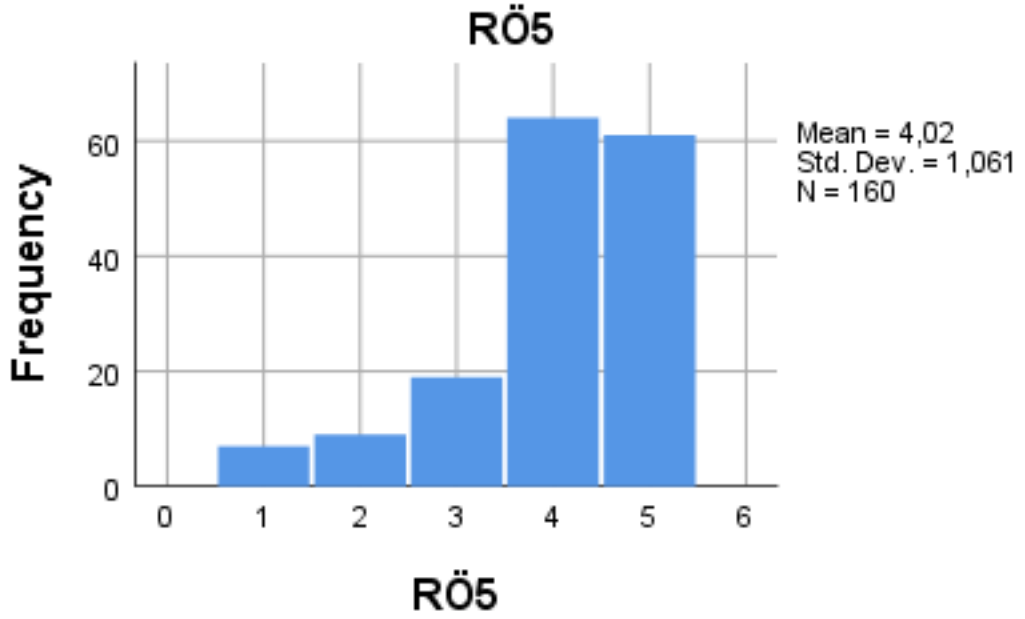


Şekil 5.20 Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda olumlu etkisi bulunmaktadır.

RÖ5		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	9	5,6		
	KARARSIZIM	19	11,9		
	KATILIYORUM	64	40,0		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	61	38,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.46 Muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler.

Tablo 5.46'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %38,1 kesinlikle katılıyorum, %40,0 katılıyorum, %11,9 kararsızım, %5,6 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

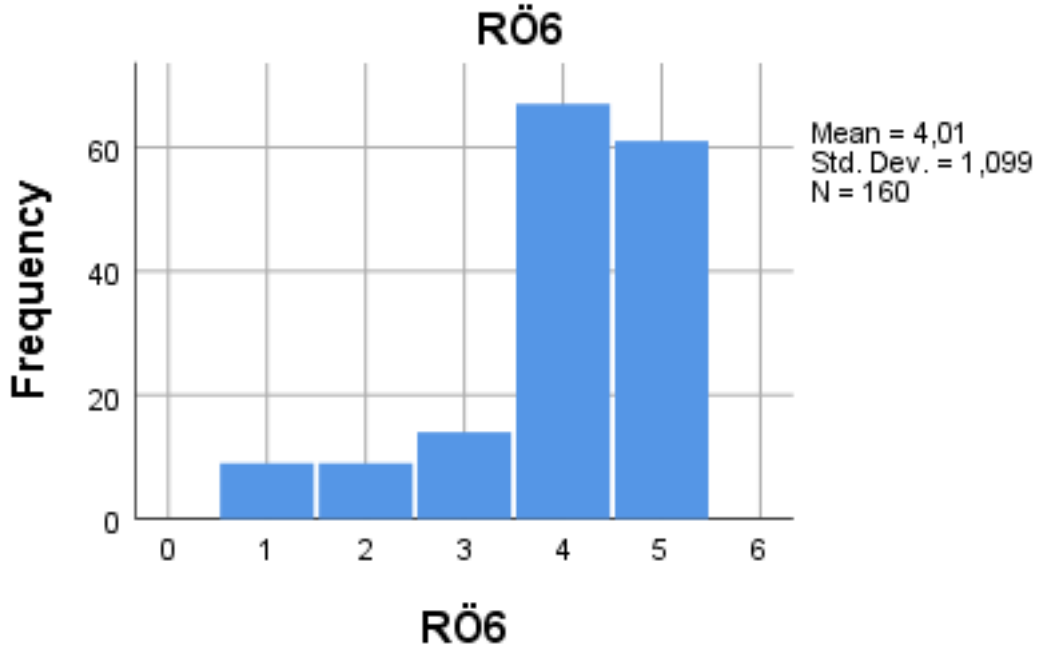


Şekil 5.21 Muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler.

RÖ6		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	9	5,6		
	KATILMIYORUM	9	5,6		
	KARARSIZIM	14	8,8		
	KATILIYORUM	67	41,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	61	38,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.47 SMMM'ler işletmelerin kanuni defterlerine yapmış oldukları muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde yaparak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.47'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %38,1 kesinlikle katılıyorum, %41,9 katılıyorum, %8,8 kararsızım, %5,6 katılmıyorum, %5,6 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

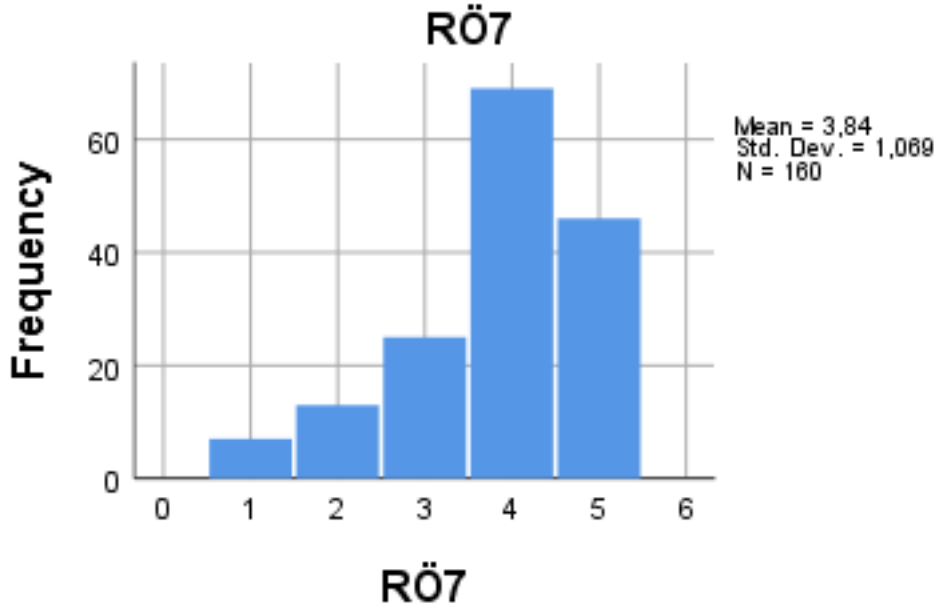


Şekil 5.22 SMMM'ler işletmelerin kanuni defterlerine yapmış oldukları muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde yaparak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

RÖ7		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	13	8,1		
	KARARSIZIM	25	15,6		
	KATILIYORUM	69	43,1		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	46	28,7		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.48 SMMM'ler muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirdikleri faaliyetleri sonucunda vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.48'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %28,7 kesinlikle katılıyorum, %43,1 katılıyorum, %15,6 kararsızım, %8,1 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

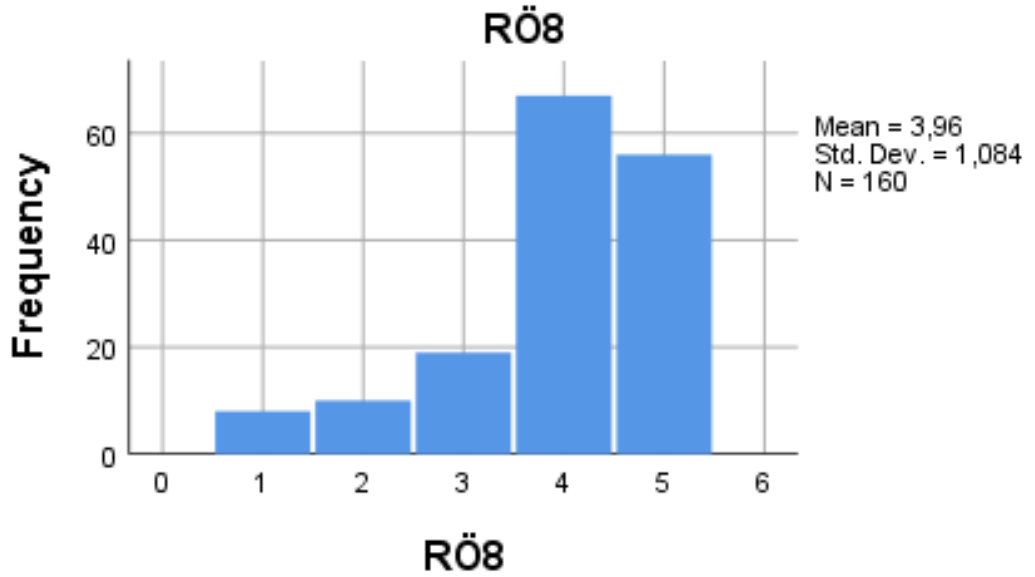


Şekil 5.23 SMMM'ler muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirdikleri faaliyetleri sonucunda vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

RÖ8		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	5,0		
	KATILMIYORUM	10	6,3		
	KARARSIZIM	19	11,9		
	KATILIYORUM	67	41,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	56	35,0		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.49 SMMM'ler işletmelerin mali tablolarını mevzuata uygun ve doğru bir şekilde hazırlayarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.49'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %35,0 kesinlikle katılıyorum, %41,9 katılıyorum, %11,9 kararsızım, %6,3 katılmıyorum, %5,0 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

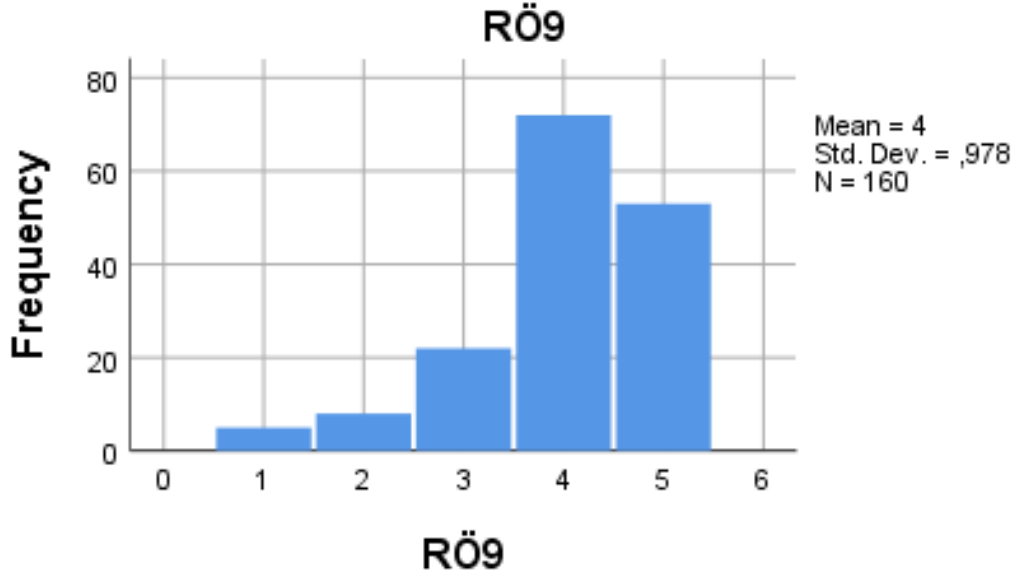


Şekil 5.24 SMMM'ler işletmelerin mali tablolarını mevzuata uygun ve doğru bir şekilde hazırlayarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

RÖ9		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	3,1		
	KATILMIYORUM	8	5,0		
	KARARSIZIM	22	13,8		
	KATILIYORUM	72	45,0		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	53	33,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.50 SMMM'ler işletmelerin finansal raporlarının ve muhasebe ortamının güvenilirliğini artırarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.50'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,1 kesinlikle katılıyorum, %45,0 katılıyorum, %13,8 kararsızım, %5,0 katılmıyorum, %3,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

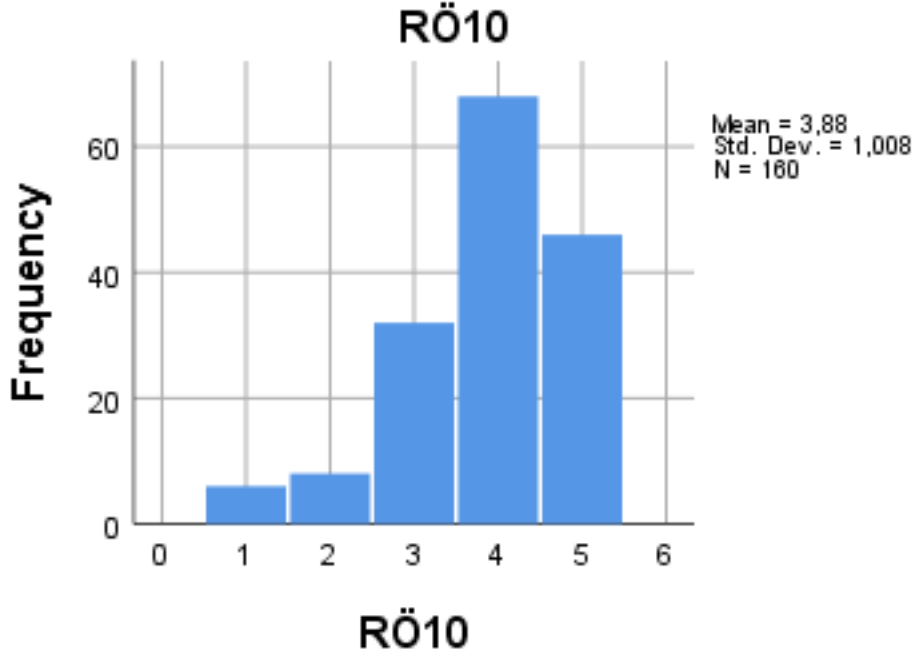


Şekil 5.25 SMMM'ler işletmelerin finansal raporlarının ve muhasebe ortamının güvenilirliğini artırarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar.

RÖ10		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	8	5,0		
	KARARSIZIM	32	20,0		
	KATILIYORUM	68	42,5		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	46	28,7		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.51 SMMM'ler vergi mevzuatı çerçevesinde, etik ve ahlaki kurallara uyarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri neticesinde vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.51'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %28,7 kesinlikle katılıyorum, %42,5 katılıyorum, %20,0 kararsızım, %5,0 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

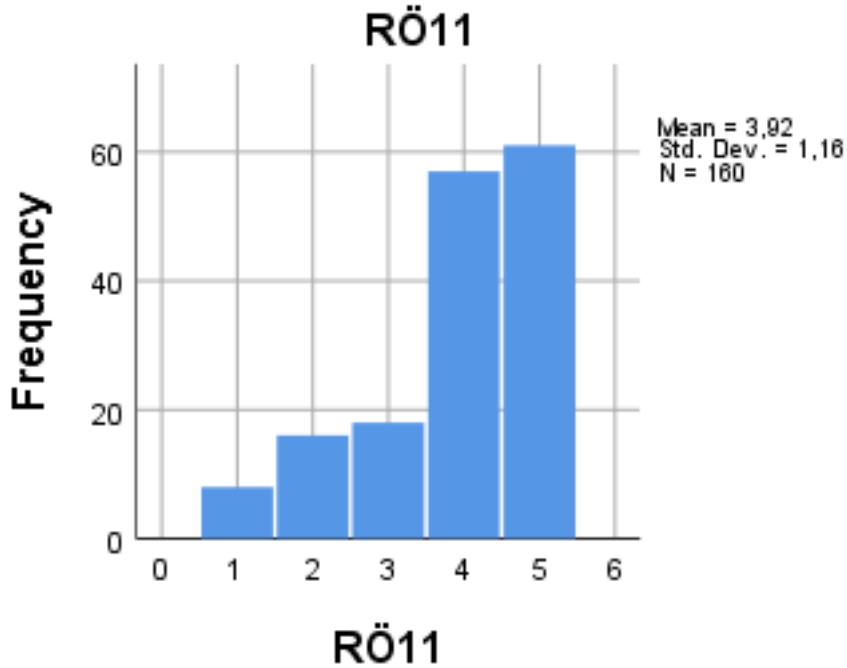


Şekil 5.26 SMMM'ler vergi mevzuatı çerçevesinde, etik ve ahlaki kurallara uyarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri neticesinde vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar.

RÖ11		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	5,0		
	KATILMIYORUM	16	10,0		
	KARARSIZIM	18	11,3		
	KATILIYORUM	57	35,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	61	38,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.52 YMM'ler işletmelerin vergi beyannamelerine aktarılabacak bilgilerin doğru kayıt ve mevzuata uygunluğunu denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.52'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %38,1 kesinlikle katılıyorum, %35,6 katılıyorum, %11,3 kararsızım, %10,0 katılmıyorum, %5,0 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

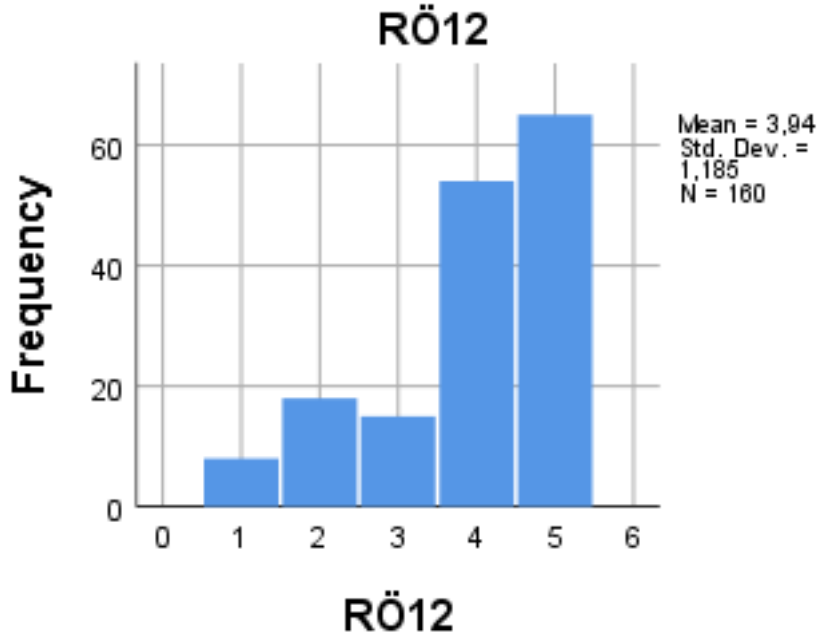


Şekil 5.27 YMM'ler işletmelerin vergi beyannamelerine aktarılabacak bilgilerin doğru kayıt ve mevzuata uygunluğunu denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

RÖ12		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	8	5,0		
	KATILMIYORUM	18	11,3		
	KARARSIZIM	15	9,4		
	KATILIYORUM	54	33,8		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	65	40,6		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.53 YMM'ler işletmelerin düzenlemiş olduğu beyanname ve bildiregelerin kayıtlara uygun ve doğru bir şekilde düzenlenmiş olup olmadıklarını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.53'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %40,6 kesinlikle katılıyorum, %33,8 katılıyorum, %9,4 kararsızım, %11,3 katılmıyorum, %5,0 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

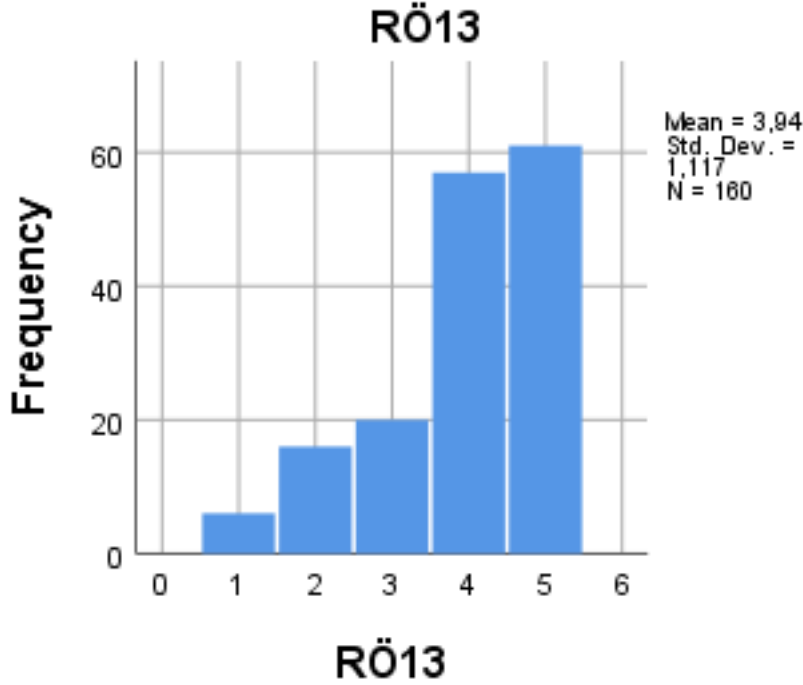


Şekil 5.28 YMM'ler işletmelerin düzenlemiş olduğu beyanname ve bildiregelerin kayıtlara uygun ve doğru bir şekilde düzenlenmiş olup olmadıklarını denetlemesi vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

RÖ13		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	16	10,0		
	KARARSIZIM	20	12,5		
	KATILIYORUM	57	35,6		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	61	38,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.54 YMM'ler işletmelerin dönem sonu işlemlerini mali mevzuata uygun olarak doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığını denetlemesi vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.54'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %38,1 kesinlikle katılıyorum, %35,6 katılıyorum, %12,5 kararsızım, %10,0 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

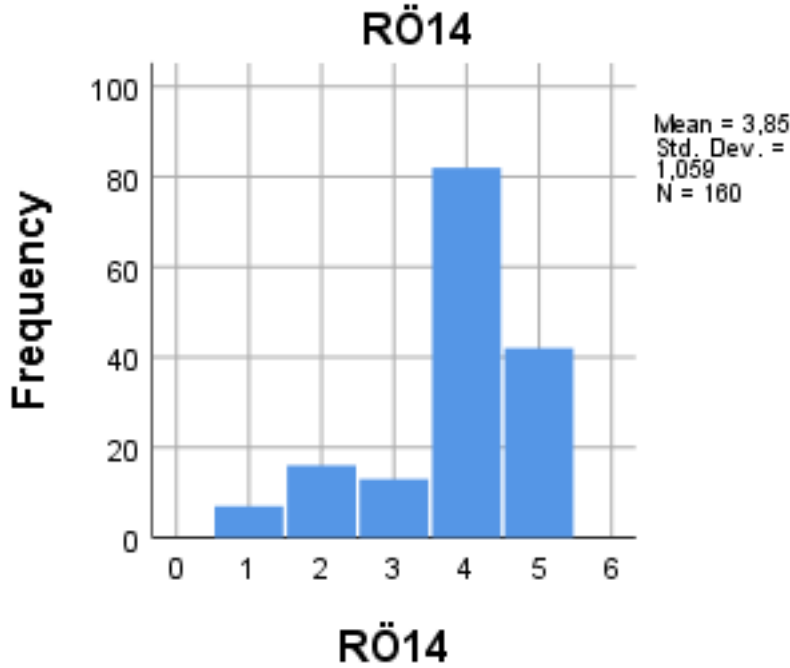


Şekil 5.29 YMM'ler işletmelerin dönem sonu işlemlerini mali mevzuata uygun olarak doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığını denetlemesi vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır.

RÖ14		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	16	10,0		
	KARARSIZIM	13	8,1		
	KATILIYORUM	82	51,2		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	42	26,3		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.55 YMM'ler K.D.V. İadesi ve tam tasdik raporlarını düzenlemek için yapmış oldukları çalışma ve incelemeler vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

Tablo 5.55'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %26,3 kesinlikle katılıyorum, %51,2 katılıyorum, %8,1 kararsızım, %10,0 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

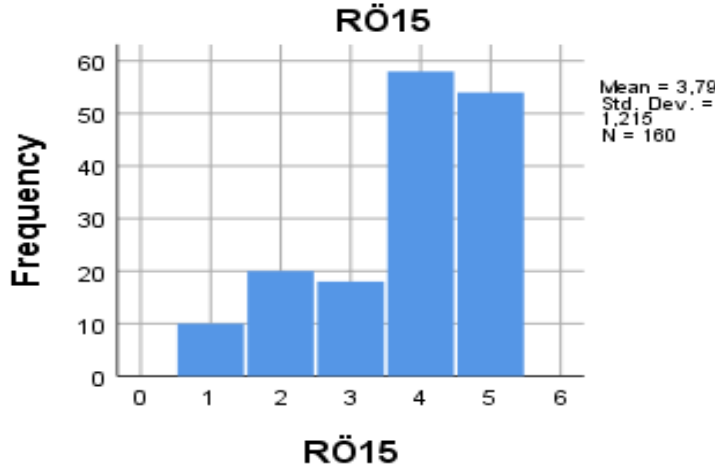


Şekil 5.30 YMM'ler K.D.V. İadesi ve tam tasdik raporlarını düzenlemek için yapmış oldukları çalışma ve incelemeler vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadır.

RÖ15		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	10	6,3		
	KATILMIYORUM	20	12,5		
	KARARSIZIM	18	11,3		
	KATILIYORUM	58	36,3		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	54	33,8		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.56 YMM'ler işletmelerde muhasebe sistemlerinin doğru bir şekilde kurulması ve geliştirilmesi konusunda, mali sistemin doğru ve güvenilir bilgi ve belge ortamının oluşturulmasına yardımcı olarak vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar.

Tablo 5.56'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %33,8 kesinlikle katılıyorum, %36,3 katılıyorum, %11,3 kararsızım, %12,5 katılmıyorum, %6,3 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.



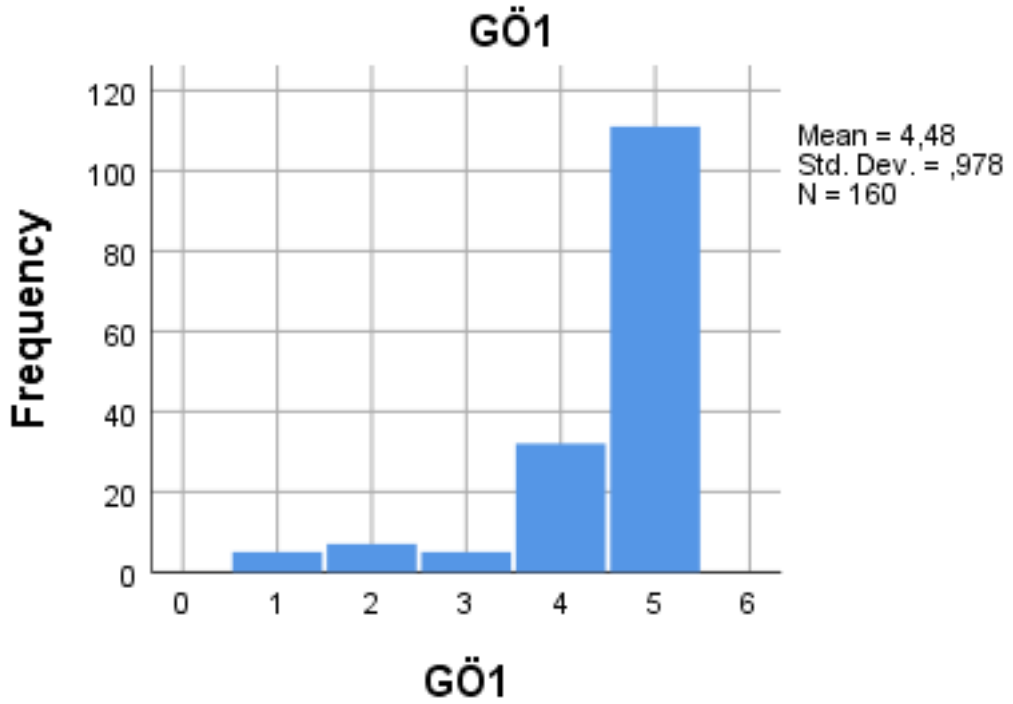
Şekil 5.31 YMM'ler işletmelerde muhasebe sistemlerinin doğru bir şekilde kurulması ve geliştirilmesi konusunda, mali sistemin doğru ve güvenilir bilgi ve belge ortamının oluşturulmasına yardımcı olarak vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar.

5.7.6.3 Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemlere İlişkin Yanıtların Dağılımı

GÖ1		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	3,1		
	KATILMIYORUM	7	4,4		
	KARARSIZIM	5	3,1		
	KATILIYORUM	32	20,0		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	111	69,4		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.57 Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerekmektedir.

Tablo 5.57'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %69,4 kesinlikle katılıyorum, %20,0 katılıyorum, %3,1 kararsızım, %4,4 katılmıyorum, %3,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

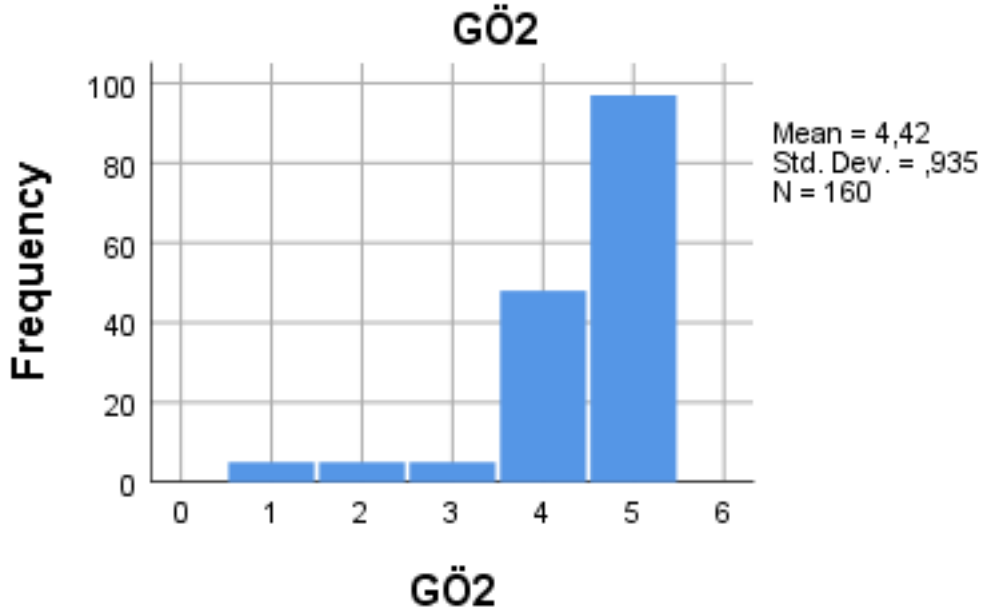


Şekil 5.32 Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerekmektedir.

GÖ2		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	3,1		
	KATILMIYORUM	5	3,1		
	KARARSIZIM	5	3,1		
	KATILIYORUM	48	30,0		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	97	60,6		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.58 Vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

Tablo 5.58'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %60,6 kesinlikle katılıyorum, %30,0 katılıyorum, %3,1 kararsızım, %3,1 katılmıyorum, %3,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

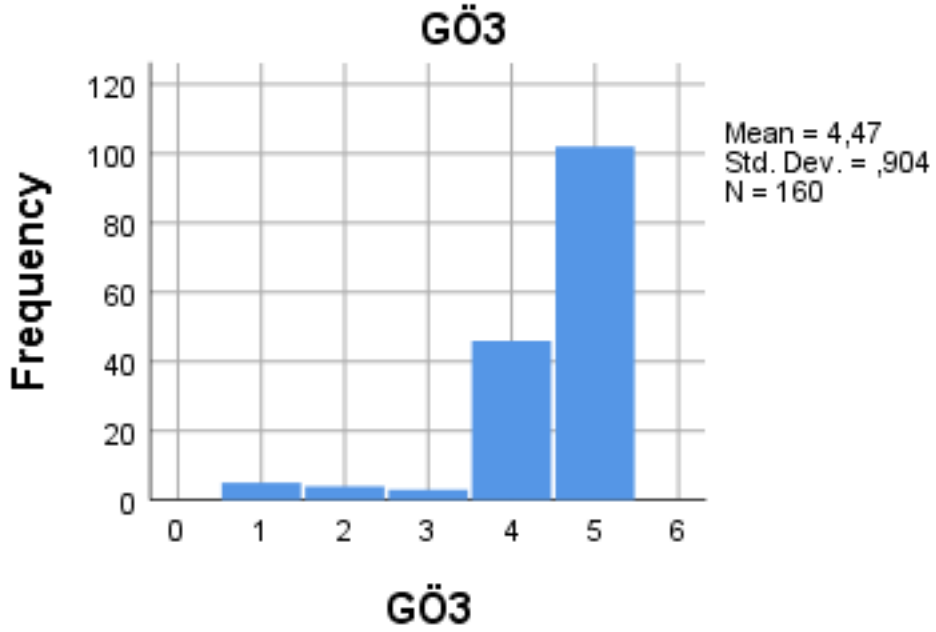


Şekil 5.33 Vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir.

GÖ3		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	3,1		
	KATILMIYORUM	4	2,5		
	KARARSIZIM	3	1,9		
	KATILIYORUM	46	28,7		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	102	63,7		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.59 Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Tablo 5.59'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %63,7 kesinlikle katılıyorum, %28,7 katılıyorum, %1,9 kararsızım, %2,5 katılmıyorum, %3,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

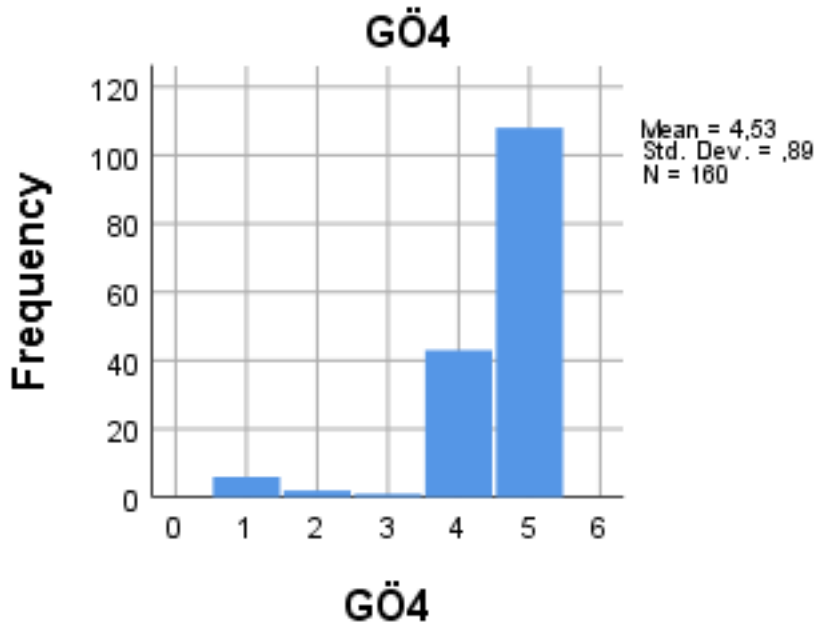


Şekil 5.34 Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir.

GÖ4		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	6	3,8		
	KATILMIYORUM	2	1,3		
	KARARSIZIM	1	,6		
	KATILIYORUM	43	26,9		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	108	67,5		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.60 Toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.60'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %67,5 kesinlikle katılıyorum, %26,9 katılıyorum, % ,6 kararsızım, %1,3 katılmıyorum, %3,8 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

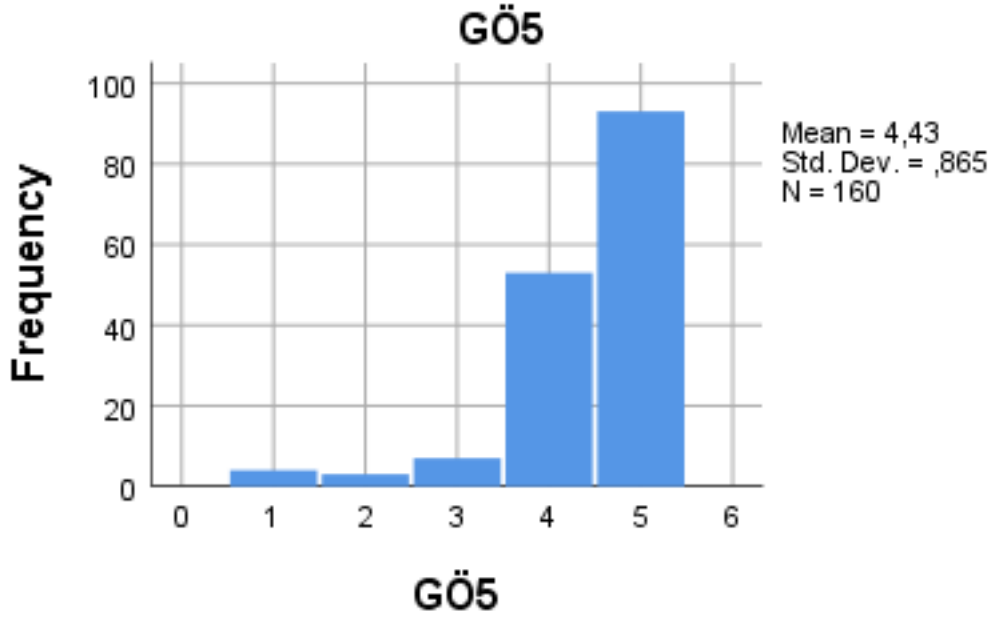


Şekil 5.35 Toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir.

GÖ5		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	4	2,5		
	KATILMIYORUM	3	1,9		
	KARARSIZIM	7	4,4		
	KATILIYORUM	53	33,1		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	93	58,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.61 Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idarelerinin oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.61'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %58,1 kesinlikle katılıyorum, %33,1 katılıyorum, %4,4 kararsızım, %1,9 katılmıyorum, %2,5 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

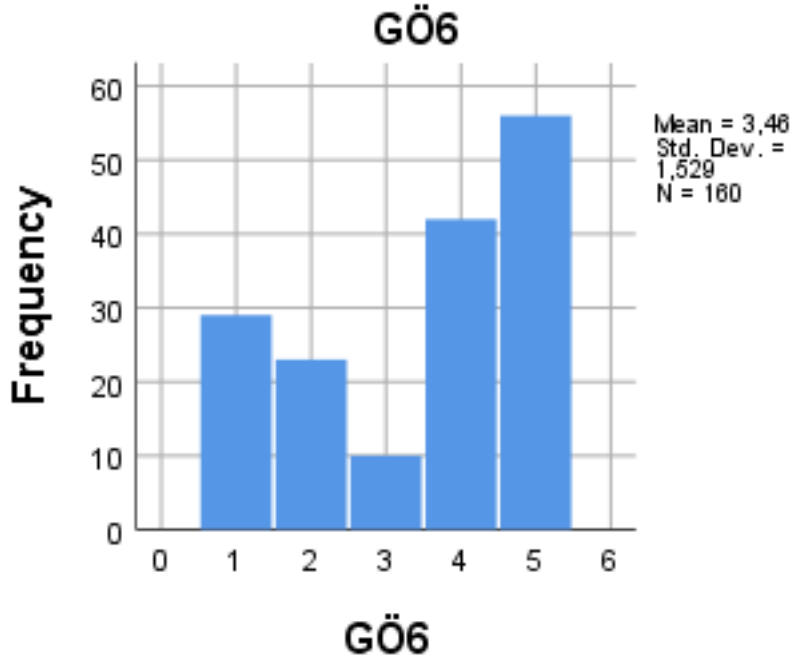


Şekil 5.36 Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idarelerinin oluşturulması gerekmektedir.

GÖ6		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	29	18,1		
	KATILMIYORUM	23	14,4		
	KARARSIZIM	10	6,3		
	KATILIYORUM	42	26,3		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	56	35,0		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.62 Vergi cezalarının nispeten ağır olması, daha etkin ve caydırıcı bir hale getirilmesi gerekmektedir.

Tablo 5.62'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %35,0 kesinlikle katılıyorum, %26,3 katılıyorum, %6,3 kararsızım, %14,4 katılmıyorum, %18,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

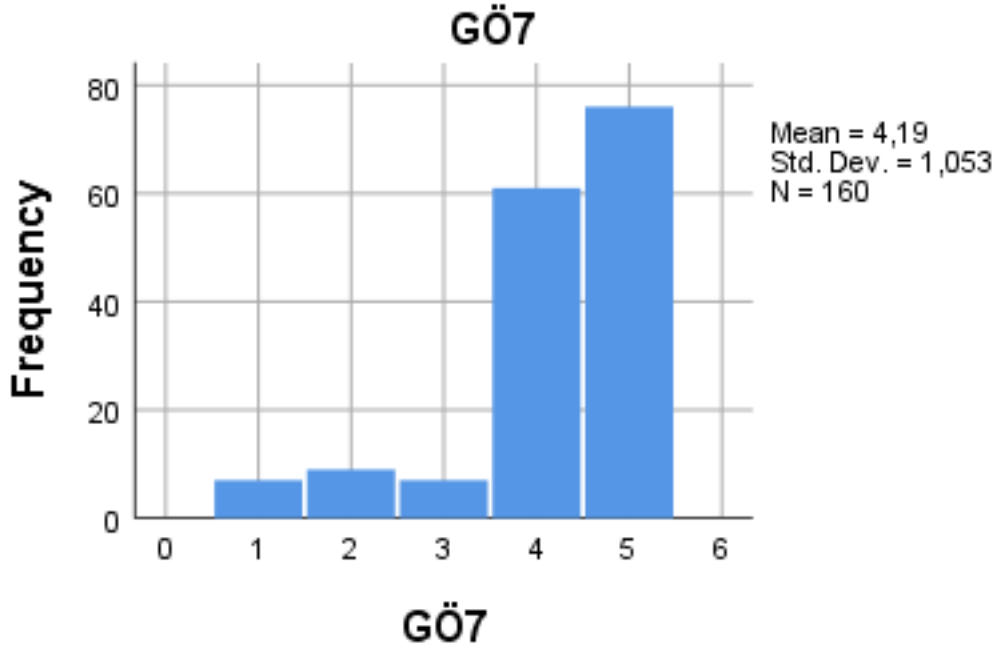


Şekil 5.37 Vergi cezalarının nispeten ağır olması, daha etkin ve caydırıcı bir hale getirilmesi gerekmektedir.

GÖ7		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	9	5,6		
	KARARSIZIM	7	4,4		
	KATILIYORUM	61	38,1		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	76	47,5		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.63 Vergi denetiminin sıklıkla yapılması ve etkin bir denetim sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

Tablo 5.63'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %47,5 kesinlikle katılıyorum, %38,1 katılıyorum, %4,4 kararsızım, %5,6 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

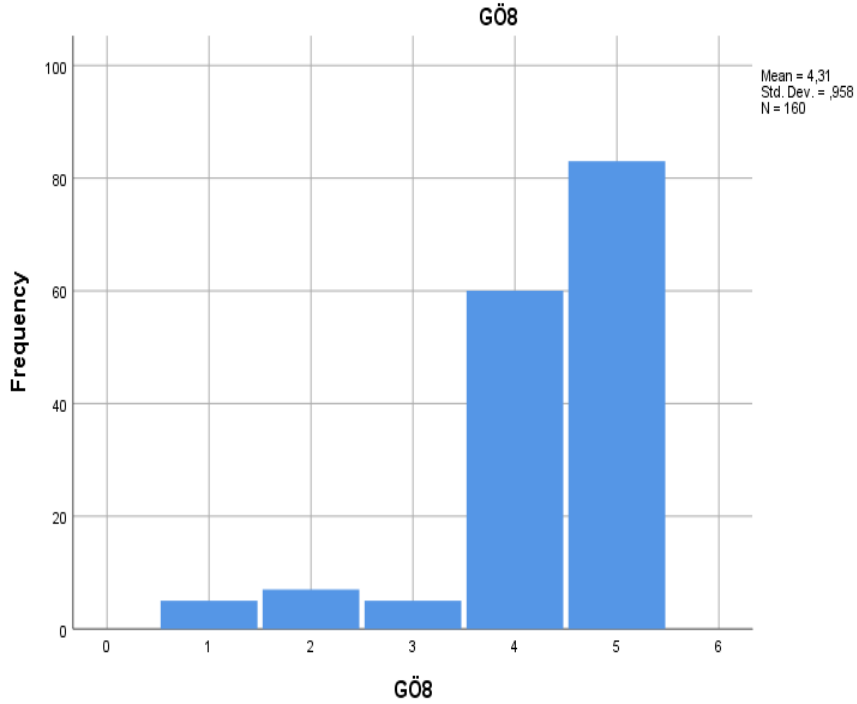


Şekil 5.38 Vergi denetiminin sıklıkla yapılması ve etkin bir denetim sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

GÖ8		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	5	3,1		
	KATILMIYORUM	7	4,4		
	KARARSIZIM	5	3,1		
	KATILIYORUM	60	37,5		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	83	51,9		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.64 Daha etkin bir izleme, değerlendirme ve denetleme sistemi oluşturularak gelişen teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir.

Tablo 5.64'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %51,9 kesinlikle katılıyorum, %37,5 katılıyorum, %3,1 kararsızım, %4,4 katılmıyorum, %3,1 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımını aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

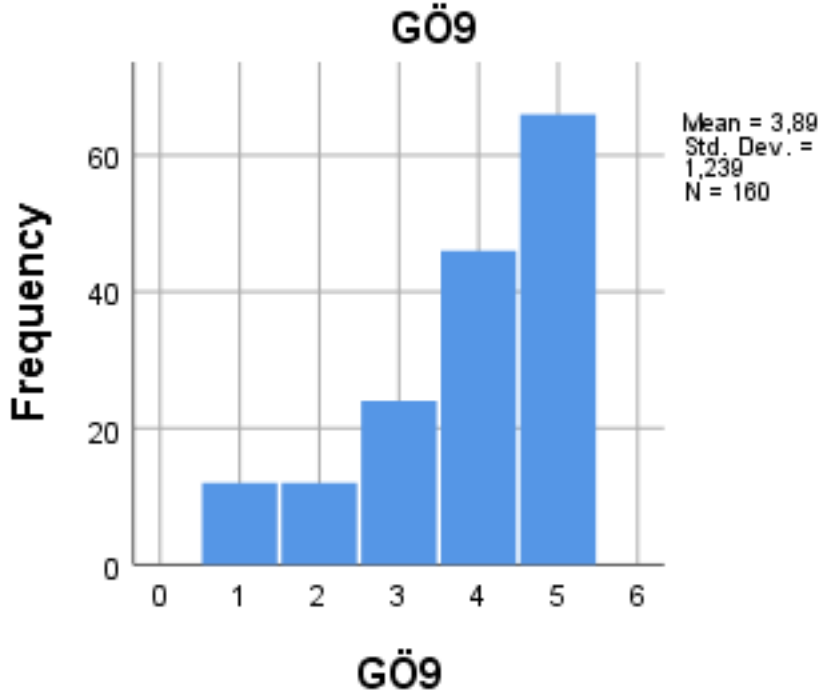


Şekil 5.39 Daha etkin bir izleme, değerlendirme ve denetleme sistemi oluşturularak gelişen teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir.

GÖ9		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	12	7,5		
	KATILMIYORUM	12	7,5		
	KARARSIZIM	24	15,0		
	KATILIYORUM	46	28,7		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	66	41,3		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.65 Maliye bakanlığının tüm mükelleflerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayacağı sistemin kurulması gerekmektedir.

Tablo 5.65'deki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %41,3 kesinlikle katılıyorum, %28,7 katılıyorum, %15,0 kararsızım, %7,5 katılmıyorum, %7,5 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.

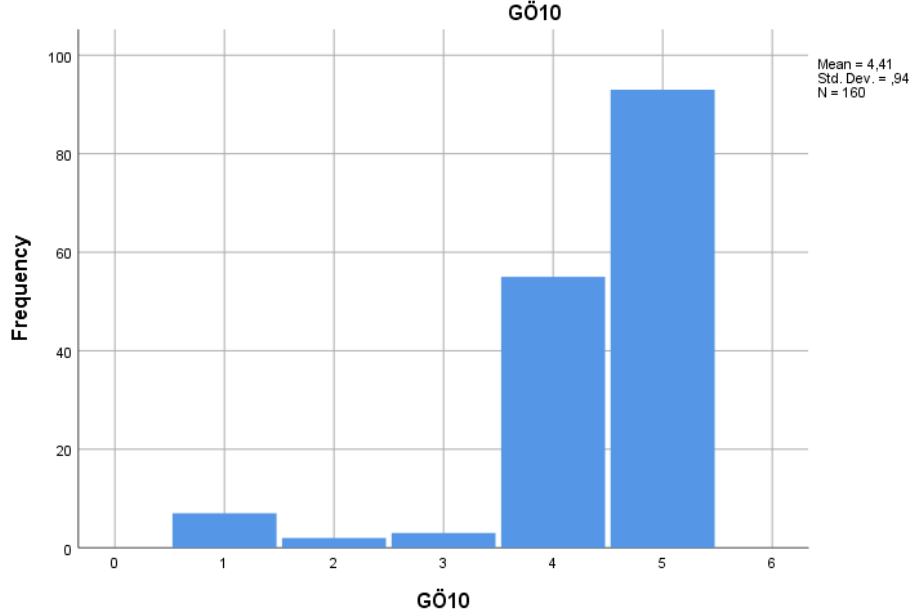


Şekil 5.40 Maliye bakanlığının tüm mükelleflerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayacağı sistemin kurulması gerekmektedir.

GÖ10		Sıklık	Yüzde		
Geçerli	KESİNLİKLE KATILMIYORUM	7	4,4		
	KATILMIYORUM	2	1,3		
	KARARSIZIM	3	1,9		
	KATILIYORUM	55	34,4		
	KESİNLİKLE KATILIYORUM	93	58,1		
	Toplam	160	100,0		

Tablo 5.66 Vergi kayıp ve kaçığı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir.

Tablo 5.66'daki ifadeyi cevaplayan 160 muhasebe meslek mensubun, %58,1 kesinlikle katılıyorum, %34,4 katılıyorum, %1,9 kararsızım, %1,3 katılmıyorum, %4,4 kesinlikle katılmıyorum şeklinde görüş bildirmişlerdir. Bu ifadeye verilen cevapların dağılımı aşağıda grafik olarak gösterilmiştir.



Şekil 5.41 Vergi kayıp ve kaçığı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir.

SONUÇ

Vergi devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere gerçek ve tüzel kişilerden zora dayalı olarak aldığı ekonomik değerlerdir. Günümüzde sürekli artan kamu harcamalarının karşılanmasında en önemli gelir kaynağı vergi gelirleridir. Vergi gelirlerinin tahakkuk ve tahsilinde rol alan üç belirleyici bulunmaktadır. Bunlardan birincisi vergi gelirlerini tahakkuk ve tahsil eden devlet, diğeri vergilerini ödeyecek olan mükelleflerdir. Bir diğeri ise mükelleflere vergisel yükümlülüklerini yerine getirmekte yardımcı olan, devlet ile vergi mükellefleri arasındaki bağlantıyı sağlayan muhasebe meslek mensuplarıdır.

Devletin yapmış olduğu kamu hizmetlerinin finansmanını oluşturan vergi gelirlerinin mali amacının yanında, sosyal ve ekonomik amaçları da vardır. Bu amaçlarının gerçekleştirilmesinin temeli olan vergi politikaları ise, o ülkenin vergi uygulamalarını oluşturmaktadır. Vergi politikaları ülkedeki ekonomik, sosyal ve siyasi yapıya göre şekillenen bir politika olması nedeniyle, bu politikaların başarısı vergi uygulamalarının etkinlikle gerçekleşmesine bağlıdır. Türkiye’de uygulanan vergi politikalarının dönemler itibariyle farklılık gösterdiği ve her dönemde farklı vergilerin tedbirleri uygulamaya konulduğu görülmektedir. Bununla birlikte uygulanan tedbir ve vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi amacıyla yapılan düzenlemelere rağmen, yıllar itibari ile vergi kayıp ve kaçaklarının azalmadığı da görülmektedir.

Ülkemizde toplumsal vergi algısının çok iyi bir durumda olmamasına bağlı olarak, vergi mükelleflerinin vergilerini tam ve doğru bir şekilde ödeme eğilimleri oldukça zayıftır. Kişilerin vergi gayretlerinin düşük olması ve diğer taraftan da Maliye Bakanlığının çeşitli sos-ekonomik amaçlara vergi mevzuatı içerisine dâhil ettiği vergi avantajları, devlet hazinesine olması gereken düzeyden daha az bir seviyede vergi miktarının girmesine neden olmaktadır.

Anayasa’dan alınan vergileme yetkisi ile vergilemenin adalet ve eşitlik gibi vergileme prensipleri içerisinde gerçekleşmesi, bir bütün olarak vergi sisteminin ve politikasının sağlıklı bir şekilde işleyişine bağlı bulunmaktadır. Bir vergi sisteminin etkinliği, vergi idaresi ve yönetiminin etkinliği ile doğrudan bir ilişki içerisindedir. Vergi idaresinin etkinliği ise idarenin örgütlenmedeki etkinliğinin sonucudur.

Gerçek veya tüzel kişilerin vergileri beyan ettikleri gelirler üzerinden hesaplanmaktadır. Ancak, bu kişiler vergilerinin hesaplanmasında esas alınan bildirimlerini bazen kasıtlı olarak bazen de hatalı olarak yanlış ya da eksik yapabilmektedirler. Devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere gerçek veya tüzel

kişilerden zora dayalı ve karşılıksız olarak aldığı vergilere karşı her zaman bir direnç olmuştur. Bu doğrultuda vergi kayıp ve kaçakları artış göstermektedir.

Buna bağlı olarak çalışmamızı Türkiye’de vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi ne ilişkin konular ele alınarak değerlendirilmiştir. Araştırma Türkiye geneli muhasebe meslek mensupları tarafından yapılmış olup, veri toplama da “anket tekniği” kullanılmıştır. Yapılan çalışmada vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının rolü ve önemi son olarak da vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler şeklinde üç adımda incelenmiştir. İncelemeye ilişkin yargı ve yaklaşımlara ait bulguları özetle aşağıda ki ortaya çıkmaktadır.

Öncelikle vergi kayıp ve kaçaklarının nedenleri ile ilgili olarak muhasebe meslek mensuplarının görüşleri incelendiğinde en fazla “vergi oranlarının yüksek olması ve vergi affi uygulamalarının sıklıkla yapılması” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının söz konusu önermenin yanı sıra vergilendirme sisteminin adil olmaması ve ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler önermesine katıldıkları görülmüştür.

Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde ki rolüne ve önemine ilişkin, en fazla “muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadele de, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmakla birlikte vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır” önermesine katıldıkları tespit edilmiştir. Bununla birlikte muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda önemli etkisinin bulunduğu ve muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler önermesine katıldıkları görülmüştür. Araştırma sonuçlarına göre muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarını önleme de rolü ve öneminin olduğu sonucuna varılmıştır.

Vergi kayıp ve kaçaklarında alınması gereken önlemler için ise en fazla “vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerektiği ve vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmalar yapılması gerektiği” önermelerine katıldıkları tespit edilmiştir. Ayrıca vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir önermesine katıldıkları görülmüştür.

Sonuç olarak yukarıda yapmış olduğumuz çıkarımlar ve değerlendirmeler ışığında, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi için toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlâkının oluşturulması gerekmekte ve bununla birlikte vergi kayıp ve kaçağı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir. Bu durum, kamu gelirlerinin artmasını, vergi bilincinin oluşmasını ve vergi kayıp ve kaçaklarının azalmasını sağlayacaktır.



KAYNAKÇA

Armağan, A., Yargı Kararları Işığında Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları İle Mücadele ve Alternatif Çözüm Arayışları, Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2016

Aygen, F., Vergi Kayıp ve Kaçakçılığının Nedenleri ve Bunların Önlenmesinde Denetimin Rolü, Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya, 2003

Aykın, Hasan. Kayıt Dışı Ekonomi Kavramı, Sınıflandırması, Nedenleri, Ölçülmesi, Büyüklüğü. 22 Mayıs 2018 <https://vergidosyasi.com/2017/04/16/kayitdisi-ekonomi-kavrami-siniflandirmasi-nedenleri-olculmesi-buyuklugu/>

Ayotuz, A., Türkiye’de Yeminli Mali Müşavirlerin ve Kamu Vergi Denetçilerinin Vergi Denetimindeki İşlevlerinin Kıyaslamalı Olarak İncelenmesi, Yüksek Lisans Tezi, Niğde Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde, 2016

Aytaş, U., Türkiye’de Yeminli Mali Müşavirlik Kurumunun Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2011

Bakır, Gülsüm B., Türkiye’de Vergi Denetiminin Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemedeki Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2009

Biçer, Y., Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları ve Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2006

Biniş, M., Türk Vergi Hukukunda Vergi Hataları ve Sonuçları, Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2012

Bodur, Ş., Vergi Suçlarının Ortaya Çıkmasında Mali ve Sosyolojik Faktörler, Tokat Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat, 2012

Ceylan, G., 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve 3568 Sayılı Kanun Çerçevesinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumlulukları:

Afyonkarahisar İli Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyonkarahisar, 2011

Cural, Mehmet, Mehmet Pekkaya ve Elif Ceren Albayrak, “Vergi Bilinci ve Vergiye Bakış Açılıarı: Zonguldak’taki SMMM’ler Üzerine Bir Uygulama,” *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 9 (2018): 47-64

Çavuş, A., Vergi İdaresinin Yükümlüyü Denetim Yolları, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006

Çelik, C. “ Vergi Kaçakçılığı İle Mücadelede Alınması Gereken Önemli Tedbirler,” *Vergi Dünyası*, Nisan. 2005: 1-8

Çomaklı, Ertan Ş. “AB İlerleme Raporları Çerçevesinde Türkiye’deki Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesine Yönelik Uygulamalar,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22 (2008): 51-82

Daştan, Abdülkerim. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25 (2011): 181-206

Demirtaş, T., Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin İşlevi, Yüksek Lisans Tezi, Ömer Halisdemir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Niğde, 2017

Doğu, Güngör H., Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Kayıt Dışı Ekonomi İle İlişkisi ve Kayıt Dışını Önlemeye Yönelik Vergi Politikaları, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 2011

Eğitim Kurumları, Deha. Meslek Hukuku, Deha Yayınları İstanbul, 2012

Erçoban, N., Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Azaltıcı Etkileri Bakımından Vergi Denetiminin Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2013

Ergin, Emre Numan. Vergi ve Varlık Barışı. 22 Mayıs 2018
<https://www.dunya.com/kose-yazisi/vergi-ve-varlik-barisi/416346>

Ertürk, Mümin. *İşletme Biliminin Temel İlkeleri*. İstanbul: Beta, 1998.

Gutmann, Daniel. *Vergiden Kaçınmanın Önlenmesi*. Çev. Selçuk Özgenç, Ed. Billur Yaltı, İstanbul: Beta, 2014.

Gül, H., Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık, Çalışma Ahlakı ve Mesleki Etik Davranış İlişkilerinin Değerlendirilmesi, Doktora Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2015

Herek, H., Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi Suç ve Cezalarının Değerlendirilmesi: Antalya İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2011

İzmirli, Çelik F., Türk Vergi Sistemi’nde Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önleyici Düzenlemeler: (213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Özelinden Bir Değerlendirme), Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2017

Kaban E, Gürcan T., (2017), “ Hukuksal Yapıyla Vergi İncelemeleri ve Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi”, *II. Uluslararası Sosyal Bilimler Sempozyumu Hukuk Bilimleri Tam Metin Kitabı*: 33-45

Kapusuzoğlu, Ayhan. “Vergi Kaçakçılığı ve Kayıt Dışı Ekonominin Vergi Kaçakçılığının Oluşumundaki Rolü,” *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1 (2008): 124-142

Kapusuzoğlu, A., Vergi Kayıp ve Kaçakçılığını Önlemede Denetim, Yüksek Lisans Tezi, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu, 2007

Kara, Ekrem, Enes Said Öztürk. “Vergi Kayıp ve Kaçağının Önlenmesine Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaklaşımları: Gaziosmanpaşa İlçesinde Bir Araştırma,” *Pesa Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 2 (2016): 25-36

Kızılot, Şükrü. *Topluca Türk Vergi Kanunları*. Ankara: Yaklaşım, 2008.

Kocayılmaz, Şule, Tefik Ercüment İstemi. “Türkiye’de Vergi Kaçakçılığı,” *ABMYO Dergisi*, 39 (2015): 47-54

Koç, M., Türkiye’de Vergi Kayıp Kaçağı ve Bunların Önlenmesinde Vergi Denetiminin Rolü, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2011

Köker, Ceren Z., Yeminli Mali Müşavirlerin Sunduğu Tam Tasdik Hizmeti Kapsamında Vergi Denetimindeki Gelişmelerin Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2009

Külekci, C., “Türkiye’de Vergi Mükelleflerinin Vergiye Gönüllü Uyumunu Belirleyen Faktörler”, Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa, 2011

Mercan, S., Vergi Adaleti ve Türk Vergi Sisteminin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006

Organ, İbrahim, Baki Yegen. “Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana Örneği,” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27 (2013): 241-271

Özderen, M., Türkiye’de Yapılan Vergi İncelemelerinde Etkinlik ve Verimlilik, Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2014

Özgüven, Ali. *İktisat Bilimine Giriş*. İstanbul: Filiz Kitabevi, 1997.

Özsoy, Ş., Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü: Karabük İlinde Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük, 2013

Polat, E., Vergiden Kaçınmanın Nedenleri: Giresun-Sivas Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas, 2013

Sağlam, İ., Türkiye’de Vergi İncelemelerinin Vergi Kayıp ve Kaçakları Üzerindeki Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir, 2015

Sarı, B., Türkiye’de Tarım Kesiminde Vergi Uyumunu, Vergi Bilinci ve Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi: Malatya Merkez İlçe Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale, 2016

Şaan, A., Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne, 2008

Şenel, K., Vergiye Karşı Mükellef Tepkileri Üzerine Bir Alan Çalışması, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli, 2014

Şimşek, E., Türk Vergi Sisteminde Vergi Kaçakçılığı Suçu, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2007

Tabachnick, G. Barbara, Linda S. Fidell. *Çok Değişkenli İstatistiklerin Kullanımı*. Çev. Mustafa Baloğlu. Ankara: Nobel, 2015.

Taştan, H., Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadele Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev, Yetki ve Sorumlulukları, Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2006

Tazegül, A., Türkiye’de Vergi Kayıp Ve Kaçakçılığının Nedenleri Ve Önlenmesine Yönelik Muhasebe Meslek Mensuplarının Görüşleri: Kars Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Kafkas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kars, 2007

Toptan, M., Muhasebe Meslek Mensuplarının Kullandıkları İzlenim Yönetimi Taktiklerinin Belirlenmesi: Trabzon ve Rize İllerine Yönelik Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Rize, 2014

Tüm, K., Denetim Birimi Olarak YMM’lerin Vergi Kaybını Önlemedeki Etkisi: YMM’ler Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma, Doktora Tezi, Çukurova Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana, 2010

Türker, Deniz. Vergi Kayıplarının Nedenleri. 22 Mayıs 2018 http://www.hurses.com.tr/arsiv/Haber-Vergi_kayıplarinin_nedenleri/haber-15155

Yegen, B., Vergi Bilinci ve Vergi Ahlakı Oluşumunda Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adana İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Denizli, 2013

Yenigün, Y., Vergi Bilinci ve Vergi Uygulamaları Karşısında Mükelleflerin Davranışları: İstanbul Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta, 2012

Yıldırım, Murat, Murat Özdemir. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği,” *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Eylül. 2014: 487-515

Yoruldu, Mutlu, Nilüfer Zeybek Yoruldu. “ Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi Denetimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Üzerine Bir Değerlendirme,” *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1 (2016): 52-70

Yücel, M., Kayıtdışı Ekonomi Bakımından Türk Vergi Sisteminin Analizi, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2014



EK: ANKET FORMU

Sayın Muhasebe Meslek Mensubu;

Bu anket formu, İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında yapılan, “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü, Önemi ve Değerlendirilmesi” isimli, yüksek lisans tez çalışmasında kullanılmak üzere hazırlanmıştır. İsim belirtmeden cevaplayacağınız sorular tamamen bilimsel bir araştırmaya veri teşkil edecektir. Bu nedenle vereceğiniz cevapların doğruluğu, çalışmanın amacına ulaşmasında en önemli etken olacaktır. Lütfen anket formundaki soruları ve ifadeleri dikkatlice okuyarak size göre en uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

Değerli zamanınızı ayırarak ankete ve çalışmaya yapmış olduğunuz katkıdan dolayı çok teşekkür eder çalışmalarınızda başarılar dileriz.

Tez Danışmanı

PROF.DR.PEYAMİ SEFA ÇARIKÇIOĞLU

İstanbul Kültür Üniversitesi İ.İ.B.F.

İşletme Bölümü Öğretim Üyesi

Yüksek Lisans Öğrencisi

SMMM AYSUN ÖZER

Demografik Özellikler

1-Cinsiyetiniz

() Erkek () Kadın

2-Medeni Durumunuz

() Bekâr () Evli

3-Yaş Aralığınız

() 25-30 () 31-35 () 36-40 () 41-45 () 46 ve üstü

4-Eğitim Düzeyiniz

() Lise () Ön Lisans () Lisans () Yüksek Lisans () Doktora

5-Mesleki Unvanınız

() Serbest Muhasebeci Mali Müşavir () Yeminli Mali Müşavir

6-Mesleki Deneyiminiz (Yıl)

() 1-5 () 6-10 () 11-15 () 16-20 () 20 ve üstü

7-Faaliyette Bulduğunuz İl

.....

Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Nedenleri	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1-Vergi oranlarının yüksek olması,					
2-Vergi yasaları ile ilgili çok sık değişiklik yapılması,					
3-Vergi ile ilgili kanunların yeterince açık ve anlaşılır olmaması,					
4-Vergilendirme sisteminin adil olmaması,					
5-Gelir düzeyinin düşük olması,					
6-Ekonomide yaşanan dalgalanmalar ve krizler,					
7-Mükelleflerde vergi bilinci ve ahlakının yerleşmemiş olması,					
8-Vergi ile ilgili yargılama süreçlerinin yeterince etkin ve hızlı olmaması,					
9-Vergi kayıp ve kaçaklarında uygulanan cezaların yeterince caydırıcı olmaması,					
10-Vergi affı uygulamalarının sıklıkla yapılması,					
11-Etkin bir denetim ve inceleme sisteminin bulunmaması,					
12-Belge düzeninin doğru ve etkin işleyişini sağlayacak düzenlemelerin ve sistemin yetersizliği,					
13-Muhasebe standartları ile vergi mevzuatının gelişen teknoloji ile yeterince bağlantılı olmaması,					
14-Kurumlar arasındaki bağlantı ve işbirliğinin yeterli düzeyde olmaması,					
15-Siyasi iradenin vergi sistemi ve vergi politikaları karşısındaki tutumu.					

Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü ve Önemi					
16- Muhasebe meslek mensupları vergi kayıp ve kaçaklarıyla ilgili mücadele de, görevlerini yerine getirmekte ve yararlı hizmetler sunmaktadırlar,					
17- Muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli bir rolü bulunmaktadır,					
18- Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi matrahının doğru hesaplanmasında ki rolü büyüktür,					
19- Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerin vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşumunda olumlu etkisi bulunmaktadır,					
20- Muhasebe meslek mensupları vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bir şekilde bilinçlendirmektedirler,					
21- SMMM'ler işletmelerin kanuni defterlerine yapmış oldukları muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde yaparak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar,					
22- SMMM'ler muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirdikleri faaliyetleri sonucunda vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar,					
23- SMMM'ler işletmelerin mali tablolarını mevzuata uygun ve doğru bir şekilde hazırlayarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar,					
24- SMMM'ler işletmelerin finansal raporlarının ve muhasebe ortamının güvenilirliğini artırarak vergi kayıp ve kaçığının önlenmesini sağlamaktadırlar,					

<p>25-SMMM'ler vergi mevzuatı çerçevesinde, etik ve ahlaki kurallara uyarak gerçekleştirdikleri faaliyetleri neticesinde vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar,</p>					
<p>26-YMM'ler işletmelerin vergi beyannamelerine aktarılabacak bilgilerin doğru kayıt ve mevzuata uygunluğunu denetlemesi vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır,</p>					
<p>27-YMM'ler işletmelerin düzenlemiş olduğu beyanname ve bildirgelerin kayıtlara uygun ve doğru bir şekilde düzenlenmiş olup olmadıklarını denetlemesi vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır,</p>					
<p>28-YMM'ler işletmelerin dönem sonu işlemlerini mali mevzuata uygun olarak doğru bir şekilde yapılıp yapılmadığını denetlemesi vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır,</p>					
<p>29-YMM'ler K.D.V. İadesi ve tam tasdik raporlarını düzenlemek için yapmış oldukları çalışma ve incelemeler vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadır,</p>					
<p>30-YMM'ler işletmelerde muhasebe sistemlerinin doğru bir şekilde kurulması ve geliştirilmesi konusunda, mali sistemin doğru ve güvenilir bilgi ve belge ortamının oluşturulmasına yardımcı olarak vergi kayıp ve kaçağının önlenmesini sağlamaktadırlar.</p>					

Vergi Kayıp ve Kaçaklarında Alınması Gereken Önlemler					
31- Vergi oranlarının düşürülmesi ve vergi sayısının azaltılması gerekmektedir,					
32- Vergi mevzuatının daha basit ve anlaşılır olmasına ilişkin çalışmaların yapılması gerekmektedir,					
33- Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılımını sağlamak için çalışmalar yapılması gerekmektedir,					
34- Toplumsal vergi bilincinin ve vergi ahlakının oluşturulması gerekmektedir,					
35- Vergi yasalarını uygulama gücüne sahip etkin ve verimli vergi idarelerinin oluşturulması gerekmektedir,					
36- Vergi cezalarının nispeten ağır olması, daha etkin ve caydırıcı bir hale getirilmesi gerekmektedir,					
37- Vergi denetiminin sıklıkla yapılması ve etkin bir denetim sisteminin oluşturulması gerekmektedir,					
38- Daha etkin bir izleme, değerlendirme ve denetleme sistemi oluşturularak gelişen teknolojiye uyum sağlanması gerekmektedir,					
39- Maliye bakanlığının tüm mükelleflerin muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolarına anlık erişim sağlayacağı sistemin kurulması gerekmektedir,					
40- Vergi kayıp ve kaçağı ile mücadelede etkinliğin sağlanması için, muhasebe meslek mensupları, muhasebe eğitim kurumları ve vergi idaresi arasında bağlantı sağlanmalı ve uyumlu bir çalışmanın olması gerekmektedir.					