

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Uzlaşma Müessesesi Algılarının Analizi: Ki-Kare Testi

Analysis of Institution of Reconciliation Perspectives of The Certified Public Accountants: The Chi-Square Test

Mutlu Yoruldu¹

Öz

3568 sayılı meslek kanunu uyarınca görev, yetki ve sorumlulukları düzenlenen Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, vergi mükellefleri adına muhasebe işlemlerini gerçekleştirmekte ve aynı zamanda mükellef adına vergi matrahlarını hesaplayarak, vergi idaresine bu beyannameleri sistem üzerinden göndermektedirler. Yine Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri dayanak alınarak çıkarılan uzlaşma yönetmeliğinin 10. maddesi uyarınca, vergi mükellefi ile birlikte uzlaşma görüşmelerine katılarak, idare ile mükellef arasında, vergi ve/veya vergi ceza miktarı üzerinden gerçekleştirilen pazarlık sürecine dâhil olabilmekte, yapılan görüşmelerde, görüş ve düşüncelerini paylaşabilmektedirler. Bu çalışmanın amacı; Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, doğrudan veya dolaylı olarak içerisinde yer alabildikleri uzlaşma müessesesini algılama düzeylerini ölçmektir. Bunu sağlayabilmek için Balıkesir ilinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere yapılandırılmış anket uygulaması ile cevaplamaları için sorular yöneltilmiş ve bu yolla toplanan veriler SPSS 22.0 programında Ki-Kare testi ile analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonuçlarından, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, vergi hukukunda uzlaşma müessesesini algılama düzeylerinin yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Serbest muhasebeci mali müşavirler, vergi hukukunda uzlaşma, etkinlik analizi Ki-Kare testi.

Abstract

Certified Public Accountants, whose duties, powers, and responsibilities are regulated in accordance with the professional law numbered 3568, carry out accounting transactions on behalf of taxpayers as well as calculating the tax assessments on behalf of the taxpayer and send these statements to the tax administration through the system. Certified Public Accountants may also attend reconciliation negotiations with the taxpayer and participate in the negotiation process conducted between the administration and the taxpayer regarding the amount of tax and/or tax penalty and express their opinions and considerations during the negotiations in accordance with Article 10 of the regulation on reconciliation issued based on the provisions of the Tax Procedure Law No. 213. The aim of this study is to measure the levels of perception of Certified Public Accountants regarding the institution of reconciliation in which they can be directly or indirectly involved. In line with this aim, Certified Public Accountants operating in Balıkesir province were addressed questions to answer through the application of a structured questionnaire, and the data collected in this way were analyzed through the Chi-Square test in the SPSS 22.0 program. It was determined in the conclusion of the analysis conducted that Certified Public Accountants had a high level of perception of the institution of reconciliation in tax law.

Keywords: Certified public accountants, reconciliation in tax law, efficiency analysis Chi-Square test.

Araştırma Makalesi [Research Paper]

JEL Codes: H20, H21, H26

Submitted: 21 / 11 / 2022

Accepted: 25 / 04 / 2023

¹ Dr. Öğr. Üyesi., Balıkesir Üniversitesi, mutluyoruldu@gmail.com, Balıkesir, Türkiye, Orcid No: <https://orcid.org/0000-0002-1010-2938>.

Giriş

Vergilendirme ile muhasebe ve 3568 sayılı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları arasında sıkı bir ilişki bulunmaktadır. Vergi mükelleflerinin vergi matrahlarının hesaplanması ve vergi beyannamelerinin düzenlenmesi sürecinin temelini, işletmelerin muhasebe fonksiyonları neticesinde ortaya çıkan veriler oluşturmaktadır. Bu süreci de işletmeler ise serbest muhasebeci mali müşavir unvanına sahip muhasebe meslek mensuplarıdır. Serbest muhasebeci mali müşavirler, mükelleflerle aralarında imzaladıkları aracılık sözleşmesiyle, vergi idaresi ile vergi mükellefini, yaptıkları iş ve işlemler sonucunda bir araya getirmektedir. Diğer bir ifadeyle, vergi mükelleflerinin iktisadi işlemlerine ilişkin belgeleri toplama, defterlere kaydederek sınıflandırma ve dönem sonlarında mali tablolarını veya hesap özetlerini oluşturma süreçleri neticesinde, mükelleflerin ilgili döneme ait kar/zarar durumlarını saptamaktadırlar. Bu işlemler üzerinden de işletmelerin mali kar/vergi matrahı hesaplamalarını da yine belirtilen meslek mensupları gerçekleştirmektedir. Vergilendirme işlemleri açısından böylesine önemli görevler üstlenmiş olan meslek mensupları, vergi mevzuatına ve vergi uygulamalarına hâkim olmaları dolayısıyla, vergi mükelleflerinin iş yüklerini hafifletmektedir.

Vergi idaresi ile vergi mükellefleri arasında vergilendirmeye ilişkin ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde de aktif bir rol oynayan meslek mensupları, idare ile mükellef arasında vergi miktar ve/veya vergi cezalarına ilişkin uzlaşma görüşmelerine katılarak, vergi mükelleflerine yardımcı olmaktadır. Bu durum aynı zamanda vergi idaresi açısından da uzlaşma görüşmelerinin rahat bir biçimde gerçekleşmesine zemin hazırlayabilmektedir.

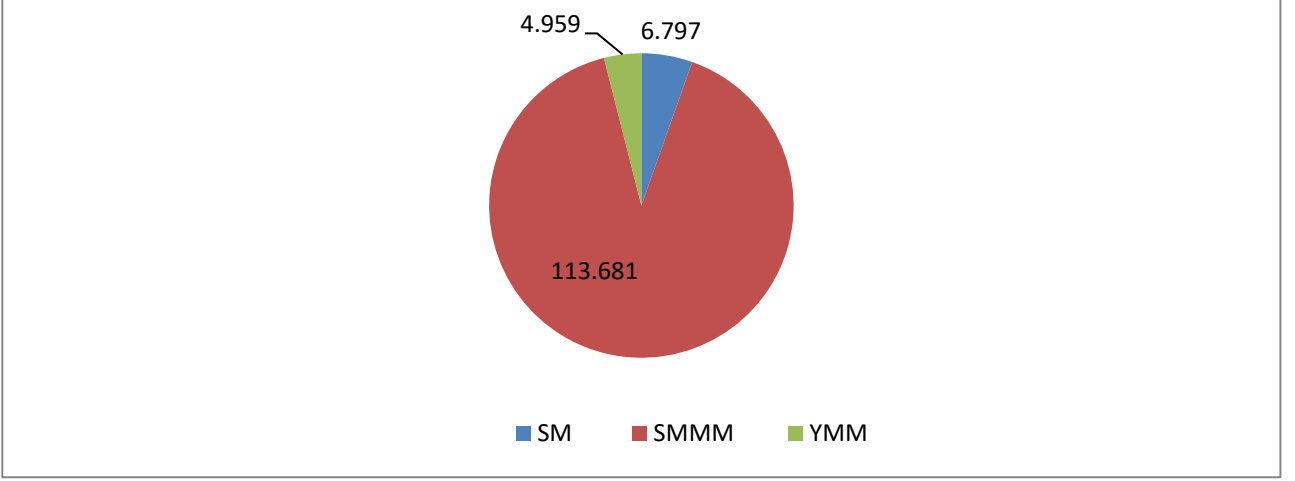
Bu çalışmada, serbest muhasebeci mali müşavirlerin, uzlaşma müessesesi ile ilgili algı düzeylerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Teori ve uygulama boyutları bulunan bu çalışmada, ilk olarak, serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleği hakkında genel bilgilere yer verilmiştir. Ardından sırasıyla, vergi hukukunda uzlaşma müessesesi ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin uzlaşma sürecindeki rolü açıklanmıştır. Son olarak da çalışmanın yöntemsel bilgilerine ve konuyla ilgili elde edilen uygulama bulgularına yer verilmiştir. Sonuç ve öneriler bölümüyle makale tamamlanmıştır.

1. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Mesleği Hakkında Genel Çerçeve

Serbest muhasebeci ve mali müşavirlik mesleğinin yasal statüye kavuşma çalışmaları 1932 yılında başlamasına karşın, mesleğin yasal statüye kavuşması süreci gecikmiştir (Güvemli, 2009: 6-7). Serbest muhasebeci ve mali müşavirlik mesleği, 1989 yılında yürürlüğe giren “3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile düzenlenmiştir. Bu kanun ile birlikte mesleğin amacının ve konusunun çerçevesi çizilmiş ve meslek mensuplarında aranan şartlarla birlikte, yetki, görev ve sorumluluklarından da bahsedilmiştir (Arslan, 2022: 4).

3568 sayılı meslek kanununda mesleğin konusu tanımlanmıştır. İlgili kanuna göre işletmelerin mevzuat hükümlerine uyarak defterlerinin tutulması, süresi içerisinde beyannamelerinin verilmesi, finansal tablolarının ve kar zarar tablosunun oluşturulması serbest muhasebeci ve mali müşavirlik mesleğinin konusunu oluşturmaktadır. Bunun birlikte iktisadi işletmelerin muhasebe sistemlerinin oluşturulması, geliştirilmesi, muhasebe ve finans konularında işletmeye müşavirlik yapılması ve bunların yanı sıra işletmelerin belirli dönemler içerisinde yapmış olduğu faaliyetlerinin denetlenmesi ve gerektiğinde görüş verilmesi de bu mesleğin konuları içerisinde yer almaktadır (Nişancı ve İşkara, 2018: 138).

Meslek kanunu kapsamında, mesleğin konusu itibarıyla faaliyette bulunan meslek erbaplarına meslek mensubu adı verilmektedir. Meslek mensupları, ilgili kanun çerçevesinde; “Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM), Yeminli Mali Müşavir (YMM)” unvanları altında düzenlenmiştir. Her bir unvanın, meslek kanunu ile verilen yetki, görev ve sorumlulukları farklılaşmaktadır. Serbest muhasebeciler defter kayıtlarını yapmakla görevli iken, serbest muhasebeci mali müşavirler bunun yanı sıra denetleme ve müşavirlik faaliyetlerini de gerçekleştirebilmektedirler. SMMM’ler vergi mevzuatı içerisinde karmaşık hale gelebilen durumlarda mükelleflere vergi danışmanlığı hizmeti sunabilmektedir. Aynı zamanda vergi mükellefleri ile aralarında imzaladıkları aracılık sözleşmesi ile mükellef adına vergi beyannamelerinin düzenlenmesi ve vergi idaresine gönderilmesi işlemlerini bizzat kendileri yerine getirebilmektedirler. Bu işlemlerin yürütülmesi hem mükellef açısından hem de vergi idaresi açısından kolaylık sağlamaktadır. Bu sayede işlemler daha hızlı ve verimli bir şekilde yürütülebilmektedir. Yeminli mali müşavirler ise meslek kanunu gereği işletmelerin muhasebe defterlerini tutamamaktadır. Yeminli mali müşavirler, işletmelere verdikleri müşavirlik ve denetim hizmetlerinin yanı sıra tasdik hizmeti de sunabilmektedirler (Güvemli, 2009: 8). Meslek kanununda 2008 yılında yapılan değişiklikle serbest muhasebecilik unvanı kaldırılarak, kanun kapsamından çıkarılmıştır. Bu tarih itibarıyla meslek mensupları, SMMM ve YMM olmak üzere iki unvanlı hale gelmiştir (Güvemli, 2011: 133). Tüm meslek mensupları, “Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)”, mesleki teşekkülü çatısı altında faaliyetlerini sürdürmektedir.



Şekil 1. Türkiye Geneli Meslek Mensubu Dağılımı (TÜRMOB, 2022)

Yukarıda verilen şekilde, TÜRMOB verilerine göre 2022 Kasım ayı itibariyle mesleki unvanlarını alan meslek mensuplarının Türkiye genelindeki dağılımları gösterilmektedir. Buna göre Türkiye genelinde toplam 125.437 meslek mensubu bulunmaktadır. Bu meslek mensuplarından 113.681'i SMMM'lerden oluşmaktadır.

2. Vergi Hukukunda Uzlaşma

Vergi, devletin veya vergilendirme yetkisine haiz olan kamu tüzel kişilerinin, egemenlik gücüne dayanarak, iktisadi, sosyal, siyasi ve mali sebeplerle kişilerin ekonomik güçlerine dikkate alarak ve yasalara dayanarak cebri şekilde tahsil ettiği bir kamu alacağıdır (Tosuner ve Arıkan, 2016: 45). Vergilendirmede iki taraf bulunmaktadır. Bunlardan biri vergi alacaklısı sıfatına haiz olan devlet iken diğeri ise vergi borçlusu konumundaki mükelleftir. Vergi idaresi ve mükellef arasında çeşitli sebeplerle anlaşmazlıklar ortaya çıkabilmektedir. Bu anlaşmazlıklara vergi uyuşmazlığı denilmektedir. Bu uyuşmazlıkların kaynağı vergi idaresinin yaptığı hatalı işlemler olabileceği gibi mükelleflerin kasten yapmış olduğu eylemlerle veya bilgi yetersizliği sebebiyle yaptığı hatalı davranışlar da olabilmektedir.

Vergi kanunların ve yönetmeliklerin çok sık değişmesi sebebiyle mükellefler mevzuatı tam olarak anlayamamakta ve bunun sonucunda yanlış uygulamalar ortaya çıkabilmektedir. Bu gibi durumlarda ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümünde iki yol bulunmaktadır. Bunlardan ilki idari (barışçıl) çözüm yolları, diğer yol ise dava yoludur. İki çözüm yoluna bakıldığında idari çözüm yolları daha az maliyetli ve kısa zamanda neticeye ulaşılması açısından dava yoluna göre avantajlı olabilmektedir. Barışçıl çözüm yolları; cezalarda indirim, hata düzeltme ve uzlaşma olmak üzere üç ayrı şekilde düzenlenmiştir. Bu yollardan en çok tercih edileni ise uzlaşma müessesesi olmakla birlikte mükellefler gerektiğinde diğer çözüm yollarına da başvurabilmektedir (Durmuş, 2018: 53-55). Vergi hukukunda uzlaşma, mükelleflerin vergilendirmeye ilişkin bilgilerini, vergi idaresine ulaştırması gerekliliğinden doğan yasal bir uygulamadır (Depoers ve Jerome, 2020: 93). OECD çerçeve düzenlemeleri de vergi uyuşmazlıkları hususunda, vergi idaresi ile vergi mükelleflerinin öncelikle uzlaşma zeminini oluşturmalarını istemektedir (Clercq, 2021: 11).

İdari (barışçıl) çözüm yollarından biri olan uzlaşma müessesesi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) ile birlikte 1963 yılında Türk vergi sisteminde uygulanmaya başlanmıştır. 01.01.1986 tarihinde tarhiyat öncesi uzlaşma adıyla diğer bir uzlaşma türünün kabul edilmiş olmasıyla beraber, uzlaşma müessesesi ikiye ayrılmıştır. Bu ayırmadan önce sadece uzlaşma kavramı olarak bilinen ve aslında bunun tarhiyat sonrası uzlaşma olduğu, fakat bu adlandırmayla uygulanmadığı görülmektedir. Fakat bu tarhiyat öncesi uzlaşma türünün kabul edilmesiyle birlikte tarhiyat sonrası uzlaşma kavramı kullanılmaya başlanmıştır. Bu kavram ilk olarak "Uzlaşma Yönetmeliği"nde kullanılmıştır (Küçükkaya, 2020: 254).

Uzlaşma, uyuşmazlıkların idari aşamada çözülmesinin yollarından biridir. Uzlaşma, vergi idaresi ile vergi mükellefinin tahakkuk edecek vergi ve ceza hususunda anlaşabilmelerini sağlayan bir müessesedir (Batı, 2022: 425). İdari aşamada çözüm yolu, kanunda yer alan kuralların uygulanmaması, yükümlülüklerin yerine getirilmemesi ve eksik yerine getirilmesi durumunda ortaya çıkan uyuşmazlıkların mahkemeye taşınmadan sulh yoluyla çözülmesidir (Arslaner, 2015: 276). Bir diğer ifadeyle, vergi hukukunda uzlaşma mükellef ile vergi idaresi arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların yargıya intikal ettirilmeden önce, kendi aralarında vergi ve cezasının miktarı konusunda karşılıklı bir anlaşma sağlanarak uyuşmazlığın çözülmesidir (Yılmaz, 2009: 322).

Uzlaşmanın iki tarafı bulunmaktadır. Bir tarafta uzlaşma komisyonu diğer tarafta ise vergi mükellefi veya ceza muhatabı bulunmaktadır. Uzlaşma komisyonu idare açısından uzlaşma yapmaya yetkili taraftır. Burada vergi mükellefi vergiyi doğuran olayın tarafı olurken, ceza muhatabı ise vergi suç ve kabahatlerinden birini işlemesi sebebiyle idare tarafından kendisine para cezası uygulanan kişidir (Yavaşlar, 2008: 319-320).

Uzlaşma esnasında vergi idaresi verginin ve cezanın bir kısmından vazgeçmektedir (Arslan, 2016: 342). Bunun karşılığında, vergi idaresi bu sayede vergi gelirini daha hızlı tahsil ederken, mükellefte vergisel açıdan üzerindeki yükten bir an önce kurtulmaktadır. Bir diğer açıdan bakıldığında, uzlaşma, yükümlü olan mükellef ve alacaklı idarenin dava yükünden kurtulmasını sağlamak ve aynı zamanda yargının üzerindeki yükün hafiflemesini sağlamaktadır (Akdoğan, 2019: 186).

Uzlaşma yönetmeliğinin 5. maddesine göre idarece, re'sen ve ikmalen tarh edilen vergi, harç ve resimlerin hangileri için uzlaşmaya gidileceği hususunu belirlemeye bakanlık yetkili kılınmıştır. Bakanlık uzlaşma komisyonunun uzlaşabileceği en çok vergi, harç ve resim düzeylerini genel tebliğler aracılığıyla belirlemektedir.

Uzlaşma çeşitlerinden biri olan tarhiyat öncesi uzlaşma ise, vergi incelemesi neticesinde kesilecek vergi ve cezasının kesilmeden önce vergi idaresine uzlaşma için başvurulmasıdır. 20.08.2022 tarihli 31929 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik"le vergi ziyai cezaları ile 5.000 Türk lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları, tarhiyat öncesi uzlaşma kapsamına alınmıştır. VUK'un 359. maddesi hükümleri çerçevesinde kaçakçılık filleri ile vergi ziyaya sebep verilmesi halinde ortaya çıkacak vergi ziyai cezası için uzlaşma yoluna gidilememektedir (Arslaner, 2015: 282). Tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılması halinde, tarafların uyuşmazlık konusunun çözümü için yargı yoluna başvuru yolu kapalıdır. Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmesi sonucunda uzlaşma sağlanamaması ya da temin edilememesi halinde de tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvurulamamaktadır (Altay, 2021: 291).

Tarhiyat sonrası uzlaşmada, re'sen, ikmalen ve idarece tarh edilen vergilerle ve bunlara ilişkin olarak kesilen cezalarla ilgili uzlaşma yoluna gidilmesidir. 04.08.2022 tarihli 31913 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik" ile birlikte, mükellefe kesilen vergi ziyai cezaları ile 5.000 Türk Lirasını aşan usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları da uzlaşma konusu yapılabilmektedir. Bu tutar her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilmektedir. Bu sebeple mükellefler ya da mükellef adına bu işlemleri yerine getiren serbest muhasebeci mali müşavir meslek mensupları bu tutarı dikkate alarak uzlaşma için başvuru da bulunabilmektedir. Tarhiyat öncesi uzlaşma da olduğu gibi tarhiyat sonrası uzlaşmada da kaçakçılık fillerinden en az birinin mükellef tarafından gerçekleştirilmesi nedeniyle kesilen vergi ziyai cezaları için uzlaşmaya gidilemez (Arslan, 15: 284). Uzlaşma Yönetmeliğinin ilgili maddelerine göre tarhiyat öncesi uzlaşmaya başvurmuş olan bir mükellef, uzlaşmaması halinde tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvuramaz. Uzlaşmaya varıldıktan sonra ise bu imzalanan uzlaşma tutanakları kesindir ve bununla ilgili herhangi bir merciye şikâyetle bulunulamaz ve dava da açılmaz.

Uzlaşmanın yapılabileceği hususlar Vergi Usul Kanunu Ek madde 1'de sayılmaktadır. Uzlaşmaya gidilebilecek hususlar şu şekildedir (Armağan, 2007: 166);

- Vergi usul kanunu madde 116, 117 ve 118. maddelerinde sayılan vergi hataları ile bunların dışında kalan her türlü maddi hataların meydana gelmesi durumunda,
- Tarhiyatta VUK'nun 369. maddesinde belirtilen şekillerde yanılma durumunun ortaya çıkması halinin mükellef ve ceza muhatabı açısından iddia edilmesi,
- Ortaya çıkan vergi ziyayının, mükellefin kanunun hükümlerini tam olarak anlayamamasında ötürü meydana geldiğini iddia edilmesi,
- Yargının ve idarenin bazı ihtilaf konusu olaylarında görüş farklılığı bulunduğu belirtilmesi (Arslan, 2016: 350).

Yukarıda belirtilen şartlardan biri veya birkaçı söz konusu olduğu takdirde ilgili mükellef tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunabilmektedir.

Uzlaşma talebinde bulunulabilmesi için en başta ilgili vergi dairesi tarafından verginin salınmış, cezasının kesilmiş ve ilgili yükümlüye tebliğ edilmiş olması gerekmektedir (Tekin ve Avşar, 2019; 513). Bunun akabinde uzlaşma talebinin vergi ve ceza ihbamesinin ilgili mükellefe tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde yapılması gerekmektedir. Bu süre içerisinde uzlaşma talebinde bulunulmaması halinde uzlaşma talep hakkı sona ermektedir. Uzlaşma Yönetmeliğinin 7. maddesine göre uzlaşma talebi bizzat mükellef tarafından ya da vekâletname ile yetkilendirilmiş vekil tarafından yapılabilmektedir. Küçükler ve kısıtlılarda bu başvuru kanuni temsilciler aracılığıyla yapılmaktadır. Başvurunun yazılı şekilde, yetkili bulunan uzlaşma komisyonuna yapılması gerekmektedir. Uzlaşma talebine yönelik dilekçe, mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine ya da yetkili komisyonların sekreterliğine verilir. Mükellef dilerse bu dilekçesini taahhütlü posta ile de gönderebilmektedir (Hocaoğlu, 2015: 496).

Uzlaşma yönetmeliğinin 10. maddesine göre uzlaşma komisyonu ilk olarak yapılan talebin belirlenen şekilde ve sürede yapılıp yapılmadığını ve talebin komisyonunun yetkisi dâhilinde olup olmadığını değerlendirir. Değerlendirme sonucu süre ve usul bakımından uygun değilse ve komisyonun yetkisi dışında ise talep reddedilir. Fakat değerlendirme sonucu süre ve usul bakımından uygunsa mükellefe görüşmelere bizzat kendisinin katılması, görüşme tarihi, yeri ve saati komisyon sekreteryası vasıtasıyla yazı ile on beş gün öncesinden mükellefe bildirimde bulunulur. Mükellef talep ettiği takdirde on beş günlük süre beklenilmeden görüşme yapılabilir. Son olarak uzlaşma davetiyesi Vergi Usul Kanunu tebliği hükümlerine göre mükellefe tebliğ edilir. Mükellefin belirtilen gün, saatte ve yerde bulunması halinde uzlaşma görüşmesi başlar. Mükellef isterse “3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” kapsamında faaliyet gerçekleştiren bir meslek mensubunu yanında bulundurabilir. Mükellefin yanında bulundurduğu kişiler görüşme esnasında görüşte bulunabilir fakat uzlaşma tutanağına imza atamazlar. Yapılan uzlaşma görüşmeleri sonucunda üç farklı sonuç çıkabilir. Bu sonuçlar uzlaşmanın sağlanması, uzlaşmanın vaki olması ve uzlaşmanın temin edilememesidir (Küçükkaya, 2020: 256).

Süresi içerisinde dilekçesini vermiş mükellef ile uzlaşma komisyonu belirtilen gün ve saatte bir araya gelerek uzlaşma görüşmesini gerçekleştirecektir. Görüşme sonunda uzlaşma sağlanması ya da sağlanamaması gibi bir hukuki sonuç ortaya çıkmaktadır. Eğer ki mükellef belirtilen gün ve saatte uzlaşma görüşmesine iştirak etmezse bu noktada uzlaşma temin edilemez (Arslaner, 2015: 288).

Uzlaşma görüşmesi sonrasında uzlaşma tutanağı komisyon tarafından düzenlenmektedir. Bu tutanağın kapsamı mükellefin veya ceza muhatabının başvurusuyla sınırlıdır. Yani sadece başvurduğu vergi veya cezasına ilişkin bir tutanaktır. Tutanağın içerisinde mükellefin kimlik, adres ve unvan bilgileri, uzlaşmaya ilişkin talebi, uzlaşmanın konusu, uzlaşma sağlanması sonucunda anlaşılacak vergi ve cezaya ilişkin miktar veya uzlaşma sağlanamaması halinde ise komisyonun son olarak verdiği teklif yer almaktadır. Tarhiyat sonrası uzlaşmaya ilişkin hangi sonuç ortaya çıkarsa çıksın bu tutanağın düzenlenmesi gerekmektedir (Şin, 2019; 314-315).

Mükellefin belirtilen gün, saat ve yerde uzlaşma görüşmesine katılması ve görüşme sonucunda komisyonun teklifini kabul etmesi halinde uzlaşma sağlanmış olur. Uzlaşmanın sağlanması halinde mükellef ve vergi dairesi arasındaki uyuşmazlık sona erer. Yapılan uzlaşma görüşmesi sonucunda kısmi uzlaşma yapılamaz. Uzlaşılacak konu ile ilgili mükellefin dava açma hakkı da bulunmamaktadır (Durmuş, 2015: 216). Çünkü görüşme sonucunda uzlaşmanın sağlanması durumu, komisyon tarafından düzenlenecek olan tutanak ile kesinlik kazanır ve ilgili vergi dairelerince yapılması gereken işlemler yerine getirilir (Arslaner, 2015: 289). Bu kesinlik kazanma durumu mükellefin dava açma hakkını ortadan kaldırmaktadır.

Mükellefin uzlaşma görüşmesine katılması fakat görüşme sonucunda komisyonun teklifini kabul etmemesi halinde uzlaşma sağlanamaz. Uzlaşmanın sağlanamaması durumu uyuşmazlığın ortadan kalkmadığını yani halen var olduğunu ortaya koymaktadır. Mükellef ve komisyon görüşme sonucunda ilgili tutanağa uzlaşmanın sağlanmadığını belirtir ve karşılıklı olarak tutanaklar imzalanır. İmzalanan tutanakların bir nüshası komisyon tarafından mükellefe teslim edilir. Komisyonun teklifi dava açma süresi sonuna kadar geçerlidir (Yoruldu ve Yoruldu, 2022: 22). Yani bu durum şunu ifade etmektedir ki; mükellef isterse dava açma süresi sonuna kadar komisyonun ilgili uyuşmazlıkla ilgili teklifini kabul edebilmektedir. Mükellef uzlaşma görüşmesi sonrası dava açma süresi içerisinde kabul ettiğini bildiren dilekçeyi vergi dairesine bildirmesi halinde uzlaşma bildirdiği gün gerçekleşmiş sayılır. Mükellef belirtildiği gibi dava açma süresi içerisinde de uyuşmazlıkla ilgili dava yoluna gidebilmektedir. Mükellefe gerektiği takdirde ek dava açma süresi de verilebilir (Durmuş, 2015: 218).

Uzlaşma görüşmesi sonunda uzlaşmaya varılamaması ve bunun sonucunda mükellefin ilgili tutanakları imzalamak istememesi durumunda ya da ihtirazi kayıt ile imzalamak istemesi halinde uzlaşmanın temin edilememesi sonucu doğmaktadır. Uzlaşmanın sağlanamaması ve temin edilememesi arasındaki temel fark mükellefin tutanağı imzalamaktan kendini sakınmasıdır (Durmuş, 2015: 218). Mükellefin belirtilen zaman zarfında uzlaşmaya katılmaması durumunda da uzlaşmanın temin edilememesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Komisyon bu durumlar karşısında uzlaşmanın neden temin edilemediğini düzenleyeceği tutanaklarda belirtir. Komisyon bu sonucun doğması halinde üç nüsha tutanak düzenler ve bu tutanaklardan biri komisyonda kalır ve diğer iki tutanak ise ilgili vergi dairesine gönderilir. İlgili vergi dairesi de bu tutanaklardan birini mükellefe tebliğ eder. Uzlaşmanın sağlanamaması durumunda dava açma süresinde mükellefin komisyonun teklifini kabul etme hakkı bulunuyorken, temin edilememesi durumunda mükellefin sonrada uzlaşma görüşmesine katılmak istemesi gibi bir hakkı bulunmamaktadır. (Durmuş, 2015: 218).

Yapılan uzlaşma görüşmeleri sonrasında mükellef aynı vergi ve ceza için tekrardan uzlaşma talebinde bulunamaz. Fakat mükellef kendisine tebliğ edilmiş olan bir başka vergi ve cezası için uzlaşma talebinde bulunabilir (Durmuş, 2015: 218).

Uzlaşma yönetmeliğinin 15. maddesine göre uzlaşma sonucunda belirlenen vergi tutarı ve cezası, uzlaşma tutanağı ödeme zamanında önce tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında ya da ödeme zamanı kısmen veya tamamen geçmesi halinde uzlaşma tutanağının tebliğini takip eden bir ay içerisinde ödenmesi gerekmektedir (İltar, 2016: 89).

Uzlaşma ile ilgili bu süreç vergi mükelleflerine karmaşık hale gelebilmektedir. Çünkü vergi mükellefleri, kendi ticari hayatlarının devamı için faaliyette buldukları iş kolundaki gelişmeleri takip etmeleri ve işlerini yürütmesi gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında mükellefler bu süreçlerinin yönetilmesini mali müşavirlerinden talep etmektedir. Bu sebeple mali müşavir meslek mensuplarının idari çözüm yollarından biri olan uzlaşma müessesine olumlu bakışı önem arz etmektedir.

3. Mali Müşavirliğin Uzlaşma Müessesindeki Rolü

Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleğinin temel amacına bakıldığında vergi mükellefleri ile vergi idareleri arasındaki işlemlerin mevzuata uygun bir şekilde yürütülmesi olarak belirtilmektedir. Vergi Usul Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve Borçlar Kanunu gibi kanunların, vergi mükelleflerinin muhasebe işlemlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi için bilinmesi gereken temel düzenlemelerdir. Bu kanunların yanında çeşitli dönemler de yönetmeliklerde yapılan değişiklikler, uygulamaya ilişkin tebliğler ve vergi mükellefi nezdinde verilen muktezalar (özelgeler) çeşitli uygulama farklılıklarının gündeme getirmektedir (Eroğlu ve Cibo, 2019: 116). Sonuç böyle olunca vergi mükelleflerinin bu kadar geniş kapsamlı mevzuatı bilmesi ve uygulaması çeşitli zorlukları doğurmaktadır. Bu sebeple mali müşavirler vergi mükellefi ile vergi idaresi arasında sahip olduğu mevzuat bilgisi ve uygulama tecrübesiyle köprü görevi görmektedir (Hepaksaz, 2018; 233-236). Uzlaşma müessesisi de vergi idaresi ve vergi mükellefi arasında gerçekleşen vergisel bir konuda yapılan idari bir çözüm yolu olması sebebiyle çeşitli işlemler gerektirmektedir. Mali müşavirlerin bu müesseseyi bilmesi, uygulamaya ilişkin işlemleri yerine getirmesi hem mükellef açısından hem de vergi idaresi açısından önemlidir. İdari çözüm yollarından biri olan uzlaşma müessesisine başvurulması hem mükellefe hem de vergi idaresine kolaylık sağlamak ve mükellef ile idare arasındaki uyumun sürekliliğini sağlayabilmektedir.

Muhasebe meslek mensupları idare ile mükellef arasında köprü görevini üstlenmesi sebebiyle vergiye bakışı ve verginin tahsilatında üstlendiği rol önemli hale gelmektedir. Türkiye’de beyan esasına dayalı bir vergileme sistemi olması sebebiyle mali müşavirlerin vergi mükelleflerinin beyan edilecek olan matrahını doğru hesaplaması ve beyan etmesi idare açısından önemlidir. Vergi mükelleflerinin serbest muhasebeci mali müşavirinin, mükellefin ifade edilen mükellefiyetine ilişkin ödev ve sorumluluklarını tam ve doğru olarak gerçekleştirmesi, hazinenin vergi ziyayı ihtimalini azaltmakta, özellikle vergi kaçakçılığının meslek mensubu tarafından tespit edilmesi mükellefin ticari itibarını korumaktadır. Uzlaşma müessesisi de mükellefin vergi maliyetini hafifleterek, vergi idaresinin tahsil etmesi gereken vergiyi bir an önce tahsil edebilmesi imkânını sağlamaktadır (Daştan, 2011; 181-183).

Uzlaşma yönetmeliğinin 10. maddesinde belirtildiği üzere mükellefler uzlaşma görüşmesinde 3568 Sayılı kanuna göre yanında meslek mensubu bulundurulabilir. Fakat toplantıya katılan meslek mensupları uzlaşma görüşmesi esnasında görüş belirtebilirken uzlaşma tutanaklarını imzalayamazlar (Tekin ve Avşar, 2019: 510). Yönetmeliğin ilgili maddesinde de anlaşılacağı üzere uzlaşma müessesisi vergisel konuyu içerdiği için bu noktada meslek mensuplarının rolü ön plana çıkmaktadır. Genel itibarıyla mükellefler muhasebe ve vergisel işlemlerinin büyük bir kısmını mali müşavirine teslim etmesinden dolayı vergisel sorunların ortaya çıkmasında da müşavirlerinin bu işlemleri yapmasını beklemektedir. Bu sebeple mali müşavirler vergi kaybı yaşanması durumunda belirtilen süre ve şekillerde bu müesseseye başvurması ya da bu konu da mükellefine bilgilendirici açıklamalar da bulunması ilgili idari çözüm yolunun işlevselliğini artırabileceği düşünülebilir.

4. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Algılarına Yönelik Bazı Çalışmaların Bulguları

Serbest muhasebeci mali müşavir olan meslek mensuplarının, VUK kapsamındaki uzlaşma müessesesini algılama düzeylerini ölçmeye ve tespit etmeye yönelik olarak, literatürde daha önce yapılmış herhangi bir çalışma tespit edilememiştir. Bununla birlikte, serbest muhasebeci mali müşavirlere anket uygulanmak suretiyle gerçekleştirilen bazı çalışmaların bulguları ise aşağıdaki gibidir.

Güney ve Çınar (2012: 91), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği” başlıklı çalışmalarında, Erzurum ilinde 102 meslek mensubu ile yaptıkları anket uygulaması neticesinde, meslek mensuplarının etik kavramının ve etik ilkelerin farkında olduklarının ve etik dışı davranışların meslek mensupları tarafından uygun görülmediğinin tespitini yapmışlardır.

Yılmaz vd. (2015: 27), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği” başlıklı çalışmada bağımsız çalışan meslek mensuplarının TÜRMOB etik yönetmeliğini nasıl algıladıklarını ölçerek genel etik değerler konusundaki görüşlerini incelemişlerdir. “Çalışma bulgularına göre muhasebe meslek mensuplarının kıdem durumuna göre genel etik alt ölçeği ile ölçek toplam puanlarında kıdemli meslek mensupları lehine anlamlı ölçüde değişiklik olduğunu

saptamışlardır. Ayrıca dürüstlük alt ölçeği ile mesleki yeterlilik ve özen alt ölçek puanlarında kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespitinde bulunmuşlardır”.

Güney ve Biçer (2016: 790), “Muhasebe Meslek Etiği ve Erzincan İlinde Bir Araştırma” başlıklı çalışmalarında, yine muhasebe meslek mensuplarının etik algıları ölçülerek, meslek mensuplarına uygulanan anket neticesinde, meslek mensuplarının faaliyetlerinde “dürüstlük”, “meslek yeterlilik ve özen”, “gizlilik” ve “profesyonel davranış” gibi mesleki etik ilkelere bağlı kaldıklarını tespit etmişlerdir.

Önal ve Gürbüz (2018: 258), “Muhasebede Etik İlkeler ve Mersin İlinde Bir Uygulama” başlıklı çalışmada, muhasebe meslek mensuplarına yönelik olarak yapılan anket çalışmasının neticesinde, meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket etme eğiliminde olduklarının ve meslek etiği algılarının olumlu olduğunun tespitini yapmışlardır.

Eroğlu ve Cibo (2019: 110), “Uzlaşmanın, Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi: Ankara’daki SMMM, YMM ve SM’ler Üzerine Bir Uygulama” başlıklı çalışmalarında, uzlaşma kurumuna yönelik eleştirilerin mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu olumsuz yönde etkileyip etkilemediğini araştırmışlardır. Çalışma bulgularına göre uzlaşmanın vergi mükelleflerinin vergiye gönüllü uyumunu azalttığını tespit etmişlerdir.

Yoruldu, M. (2019: 25), “Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Meslek Mensupları ve Bağımsız Denetçilerin Etkinliği: İzmir İli Örneği” başlıklı çalışmada, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir olan meslek mensupları ile ve bağımsız denetçi olan meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarını önlemedeki etkinlik düzeylerini araştırmıştır. Çalışma bulgularına göre serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir olan meslek mensupları ile söz konusu meslek mensuplarından bağımsız denetçilik belgesine sahip olarak bağımsız denetim faaliyetini gerçekleştiren meslek mensuplarının, vergi kayıp ve kaçaklarını önlemede etkin olduklarını tespit etmiştir.

Akpınar ve Küçüköksel (2020: 34), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin İş Yaşamlarında Karşılaştıkları Sorunlar ve Çözüm Önerileri” başlıklı çalışmalarında, meslek mensuplarının mesleki faaliyetleri ile ilgili yaşadıkları sorunlar, anket uygulaması ve yüz yüze görüşmelerle tespit edilmiştir. Mali müşavirlik mesleğinin saygınlığının artırılması için mesleki iş yüklerinin azaltılması, tahsilat sorununun giderilmesi ve etik dışı davranışların önüne geçilmesi yönünde istek ve taleplerinin olduğu sonucuna varılmıştır.

Durmuş ve Bilgin (2021: 786), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin İş-Yaşam Dengesi Üzerine Bir Araştırma: TRB1 Bölgesi” başlıklı çalışmalarında, TRB-1 bölgesinde (Elâzığ-Malatya-Bingöl-Tunceli illeri) faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerin iş-yaşam dengesi arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. “Çalışma bulgularına göre sosyo-demografik özellikler ile iş-yaşam dengesini ölçen alt boyutlar arasında anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir. Diğer taraftan toplam çalışma saati, kendine zaman ve yaşamın işten ibaret olması boyutları arasında anlamlı bir farklılık olduğu saptanmıştır”.

Yakut (2022: 749), “Dijital Okuryazarlığın Muhasebe Meslek Mensuplarının Verimliliğine Etkilerinin Analizi” başlıklı çalışmada, dijital okuryazarlığın muhasebe meslek mensuplarının verimliliğine etkilerinin analizi gerçekleştirilmiştir. Çalışma bulgularına göre dijital okuryazarlıkla ilgili sosyal yapının, muhasebe meslek mensuplarının verimliliği üzerinde pozitif bir etkisi olduğu tespitinde bulunulmuştur.

5. Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi, Evreni ve Örneklemi

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, vergi hukukundaki uzlaşma müessesesini algılama düzeylerinin ölçülmesi amacı ile yapılan bu çalışmada elde edilen verilere, vergi toplama yöntemlerinden anket yöntemi uygulanarak ulaşılmıştır. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği’nin (TÜRMOB) kamuoyu ile paylaştığı istatistikî verilere göre; 2022 Kasım ayı itibarıyla Türkiye genelinde toplam 113.621 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanına sahip meslek mensubu bulunmaktadır. Bu çalışmanın ana kütlesi olarak Balıkesir ilinde faaliyette bulunan meslek mensupları seçilmiştir. Yine TÜRMOB verilerine göre Balıkesir’de faaliyette bulunan, 411’i bağımlı ve 672’si serbest olmak üzere toplam 979 meslek mensubu bulunmaktadır. Bu araştırmada Balıkesir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına bağlı olarak faaliyette bulunan meslek mensuplarına yönelik yapılandırılmış anket uygulanmıştır. Ankete katılan toplam meslek mensupları içinde 85’i serbest ve 12’si bağımlı olarak faaliyet yürütmektedir.

Tablo 1’de araştırmada yer alan katılımcılara ait bilgiler frekans analizi ile verilmiştir. Tablo 2’de de araştırmada yer alan katılımcıların mesleki bilgileri yine frekans analizi dağılımları gösterilmiştir.

Tablo 1. Araştırmada Yer alan Katılımcılara İlişkin Demografik Bilgiler

Değişkenler	Özellik	Frekans	Yüzde
Cinsiyet	Kadın	29	29,9
	Erkek	68	70,1
	Total	97	100,0
Medeni Durum	Evli	74	76,3
	Bekar	23	23,7
	Total	97	100,0
Yaş	25-40 yaş	39	40,2
	41-50 yaş	36	37,1
	51-60 yaş	21	21,6
	61 yaş ve üzeri	1	1,0
	Total	97	100,0
Eğitim Düzeyi	Lisans	80	82,5
	Yüksek Lisans	17	17,5
	Total	97	100,0

Tablo 1'e bakıldığında, araştırmada yer alan katılımcıların, %70,1'i erkek, %29,9'u kadın meslek mensuplarından oluşmaktadır. Katılımcıların %40,2'si 25-40 yaş arasında iken %21,6'sı 51-60 yaşları arasındadır. Katılımcıların eğitim düzeyleri değerlendirildiğinde, %82,5'i lisans mezunuyken %17,5'i lisansüstü bir dereceden mezun olmuştur.

Tablo 2. Araştırmada Yer Alan Katılımcılara İlişkin Mesleki Bilgiler

Değişkenler	Özellik	Frekans	Yüzde
Kaç yıldır SMMM olarak çalışmaktasınız?	1-5 Yıl	23	23,7
	6-10 Yıl	24	24,7
	11-15 Yıl	13	13,4
	16-20 Yıl	17	17,5
	20 yıl ve üzeri	20	20,6
	Total	97	100,0
Mesleğinizi İcra Etme Şekliniz?	Bağımlı	12	12,4
	Bağımsız	85	87,6
	Total	97	100,0
Mali müşavirlik hizmeti sunduğunuz mükellefler ile ilgili uzlaşma toplantılarına hiç katıldınız mı?	Evet	82	84,5
	Hayır	15	15,5
	Total	97	100,0
Mükellefler ile ilgili uzlaşma toplantılarına katıldıysanız ne kadar sıklıkla katıldınız?	1-2 kere	21	25,6
	2-5 kere arası	21	25,6
	5-10 kere arası	17	20,7
	10 defadan fazla	23	28,0
	Total	82	100,0

Tablo 2’de araştırmaya katılan meslek mensuplarının mesleki durumları verilmiştir. Buna göre; katılımcıların %23,7’si 1-5 yıllık mesleki tecrübeye sahip iken %20,6’sı ise 20 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahiptir. Yine katılımcıların %87,6’sı serbest çalışmakta iken %12,4’ü bir işletmede bağımlı olarak mesleki faaliyette bulunmaktadır. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %84,5’i vergi mükellefleri ile uzlaşma görüşmelerine katılım sağlamışken, %15,5’i uzlaşma görüşmelerine hiç katılmamıştır. Katılımcı meslek mensuplarının %25,6’sı mükelleflerle birlikte uzlaşma toplantılarında 1-2 kere yer almışken, %28’i uzlaşma toplantılarına 10 defadan fazla katılmıştır.

“Anket verilerinden beklenen faydanın gerçekleşebilmesi için amaca uygun örneklem seçimini yapmak son derece önemlidir. Bu çalışmada, ana kütle için örneklem seçimi Moser ve Kalton (1979) tarafından örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde kullanılan aşağıdaki formüller ile saptanmıştır” (Çürük, 2000: 15).

$$n = \frac{x \cdot (1-x)}{[(S.E(p))]^2}$$

“Formülde “n” sınırsız popülasyonda gerekli olan örneklem ölçüsünü ifade eder, “x” ise popülasyonun belli bir davranış kalıbını temsil eder. “1-x” ise bunun tam tersi belli bir davranış göstermeme eğilimini belirtir. Popülasyonun varyans değeri bilinmediğinde bunun 0.50 olarak değerlendirilmesi istenilmektedir. “S.E (p)” ise araştırmanın duyarlılık derecesi veya tahminlerde istenen en yüksek standart hata değeri olarak kabul edilerek 0,06 olarak alınmıştır” (Çürük, 2000: 15).

$$n = \frac{0,50 \cdot (1 - 0,50)}{0,06^2}$$

$$= \frac{0,25}{0,0036}$$

$$= 69$$

“Sınırsız popülasyonda gerekli örneklem büyüklüğü 69 olarak bulunmuştur. Aşağıdaki formül ise sınırlı bir popülasyonda örneklem büyüklüğünün tespit edilebilmesine ilişkindir. Bu formülde “n*” sınırlı popülasyon ile gerekli örneklem ölçüsü, “n” sınırsız popülasyonda örneklem ölçüsü ve “N” ise popülasyon büyüklüğüdür”. Çalışmanın popülasyonu ise Balıkesir SMMM odasına kayıtlı 979 meslek mensubudur.

$$n^* = \frac{n}{\left(1 + \frac{n}{N}\right)}$$

Bu çalışmanın hedef kitesini oluşturan serbest muhasebeci mali müşavirler için Örneklem Büyüklüğü

$$= \frac{69}{1 + 69/979} = 64,45 \text{ olarak bulunmuştur.}$$

“Çalışma kapsamında 85’i serbest ve 12’si bağımlı olmak üzere toplam 97 meslek mensubuna anket uygulanmış ve istenilen örneklem büyüklüğünün üzerine çıkmıştır. Dolayısıyla örneklemin ana kitleyi temsil etme eğilimi oldukça yüksektir”.

6. Araştırmanın Varsayımı ve Önergeleri

Serbest muhasebeci mali müşavirler olan meslek mensuplarından, mükellefler ile birlikte uzlaşma görüşmelerine katılanlar ile hiç katılmamış olanların uzlaşma müessesesini algılama düzeyleri arasında farklılıklar bulunduğu varsayımından hareket eden bu çalışma kapsamında aşağıda belirtilen önermeler cevaplanmıştır:

1. Uzlaşma Müessesesi vergi uyumsuzluklarının sulh içinde çözümünde başarılı bir kurumdur.
2. Uzlaşma görüşmelerinde vergi idaresi vergi alacağından fazlası ile feragat etmektedir.
3. SMMM’lerin uzlaşma görüşmelerine katılmaları vergi mükelleflerinin lehine sonuçlar doğurmaktadır.
4. Uzlaşma ile gecikme faiz ve zamları ile birlikte verginin aslında da indirim yapılabilmektedir.
5. Uzlaşma müessesesi vergi mükelleflerinin vergi uyumunu artırabilmektedir.
6. Mükelleflere kesilen vergi cezaları uzlaşmanın kapsamına girmemektedir.
7. Uzlaşma müessesesinin olması mükelleflerin vergi gayretlerini olumlu yönde etkileyebilmektedir.
8. Uzlaşma müessesesinin olması toplumdaki vergi adaleti algısını sarsabilmektedir.
9. Uygulamada en çok tarhiyat sonrası uzlaşma yoluna gidilmektedir.
10. Uzlaşma müessesesi sayesinde vergi idaresi belki de hiç tahsil edemeyeceği vergi alacağını tahsil edebilmektedir.

7. Araştırmanın Modeli

Çalışmada SPSS 22.0 analiz programında nicel analiz tekniklerinden Ki-Kare testi uygulanmıştır. Ki-Kare testlerinden bağımsızlık testine göre analiz yapılmıştır. Bu testin amacı, iki veya daha fazla değişken arasında ilişki olup olmadığının tespit edilmesidir. Anlamlılık seviyesi olarak 0,05 kullanılmış olup, $p < 0,05$ olması durumunda anlamlı bir farklılığın/ilişkinin olduğu, $p > 0,05$ olması durumunda ise anlamlı farklılığın/ilişkinin olmadığı kabul edilmiştir.

8. Bulgular ve Yorumlar

Araştırmada uygulanan anket ile serbest muhasebeci mali müşavir unvanına sahip olan meslek mensuplarına “mali müşavirlik hizmeti sunduğunuz mükellefler ile ilgili uzlaşma toplantılarına hiç katıldınız mı?” sorusu yöneltilerek, ölçüt olarak kullanılmıştır. Katılımcı meslek mensuplarının 82’si katıldığını, vergi mükellefleri ile birlikte uzlaşma görüşmelerine katıldığını, 15’i ise vergi mükellefleri ile birlikte uzlaşma görüşmelerine hiç katılmadığını beyan etmiştir. Uygulanan ankette meslek mensuplarına “katılıyorum”, “kararsızım” ve “katılmıyorum” seçeneklerinden birini işaretleyebilecekleri 10 önerme yönetilmiş ve cevaplandırılmaları istenmiştir.

Tablo 3. Uzlaşma Toplantılarına Katılma Durumlarına Göre Meslek Mensuplarının Algı Düzeyleri -1-

		Mali müşavirlik hizmeti sunduğunuz mükellefler ile ilgili uzlaşma toplantılarına hiç katıldınız mı?						Ki-Kare Analizi	
		Evet		Hayır		Toplam			
		n	%	n	%	n	%	Ki-Kare	p
Uzlaşma Müessesesi vergi uyumsuzluklarının sulh içinde çözümünde başarılı bir kurumdur.	Katılmıyorum	7	8,5	1	6,7	8	8,2	*	1
	Kararsızım	8	9,8	2	13,3	10	10,3		
	Katılıyorum	67	81,7	12	80,0	79	81,4		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uzlaşma görüşmelerinde vergi idaresi vergi alacağından fazlası ile feragat etmektedir.	Katılmıyorum	35	42,7	2	13,3	37	38,1	7,999	0,018
	Kararsızım	11	13,4	6	40,0	17	17,5		
	Katılıyorum	36	43,9	7	46,7	43	44,3		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
SMMM'lerin uzlaşma görüşmelerine katılmaları vergi mükelleflerinin lehine sonuçlar doğurmaktadır.	Katılmıyorum	14	17,1	2	13,3	16	16,5	*	0,742
	Kararsızım	9	11,0	1	6,7	10	10,3		
	Katılıyorum	59	72,0	12	80,0	71	73,2		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uzlaşma ile gecikme faiz ve zamları ile birlikte verginin aslında da indirim yapılabilmektedir.	Katılmıyorum	43	52,4	7	46,7	50	51,5	1,694	0,429
	Kararsızım	6	7,3	0	0,0	6	6,2		
	Katılıyorum	33	40,2	8	53,3	41	42,3		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uzlaşma müessesesi vergi mükelleflerinin vergi uyumunu artırabilmektedir.	Katılmıyorum	20	24,4	11	73,3	31	32,0	*	0,001
	Kararsızım	19	23,2	0	0,0	19	19,6		
	Katılıyorum	43	52,4	4	26,7	47	48,5		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		

Toplantılara katılma durumları ile "Uzlaşma Müessesesi vergi uyumsuzluklarının sulh içinde çözümünde başarılı bir kurumdur." Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma toplantılarına katılan ve katılmayan meslek mensuplarının geneli, uzlaşma müessesesini vergi uyumsuzluklarının sulh içinde çözümünde başarılı bir kurum olarak algılamaktadır.

Toplantıya katılma durumları ile "Uzlaşma görüşmelerinde vergi idaresi vergi alacağından fazlası ile feragat etmektedir." Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmektedir ($p<0,05$). Uzlaşma toplantılarına katılan katılımcıların önermeye "Katılmıyorum" deme oranı %42,7, uzlaşma toplantılarına katılmayan katılımcılara göre (%13,3) anlamlı derecede daha yüksek görülmektedir. Uzlaşma toplantılarına katılan meslek mensuplarının geneli, uzlaşma görüşmelerinde vergi idaresinin vergi alacağından fazlası ile feragat ettiğini düşünmemektedir. Uzlaşma görüşmelerine katılmayan meslek mensuplarının geneli ise uzlaşma görüşmeleri ile vergi idaresinin vergi alacağından fazlası ile feragat ettiğini düşünmektedir.

Toplantıya katılma durumları ile “SMMM’lerin uzlaşma görüşmelerine katılmaları vergi mükelleflerinin lehine sonuçlar doğurmaktadır.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma görüşmelerine katılmış olsun veya olmasın, araştırmaya katılan meslek mensuplarının geneli uzlaşma toplantılarına mükelleflerin bir meslek mensubu ile katılmasının mükelleflerin lehine olduğunu düşünmektedir.

Toplantıya katılma durumları ile “Uzlaşma ile gecikme faiz ve zamları ile birlikte verginin aslında da indirim yapılabilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma görüşmelerine katılmış olsun veya olmasın, meslek mensuplarının geneli uzlaşma toplantılarında gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer’i kamu alacaklarının yanı sıra asli kamu alacağı olan vergi aslı üzerinden de indirim yapıldığını düşünmektedir.

Toplantıya katılma durumları ile “Uzlaşma müessesesi vergi mükelleflerinin vergi uyumunu arttırabilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmektedir ($p<0,05$). Uzlaşma toplantılarına katılan katılımcıların önermeye “Katılıyorum” deme oranı %52,4,uzlaşma toplantılarına katılmayan katılımcılara göre (%26,7) anlamlı derecede daha yüksek görülmektedir. Uzlaşma görüşmelerine katılan meslek mensuplarının geneli uzlaşma müessesesinin vergi mükelleflerinin vergi uyumunu arttırabildiğini düşünürken, uzlaşma toplantılarına katılmayan meslek mensuplarının geneli bu düşüncede değildir.

Tablo 4. Uzlaşma Toplantılarına Katılma Durumlarına Göre Meslek Mensuplarının Algı Düzeyleri -2-

		Mali müşavirlik hizmeti sunduğunuz mükellefler ile ilgili uzlaşma toplantılarına hiç katıldınız mı?						Ki-Kare Analizi	
		Evet		Hayır		Toplam			
		n	%	n	%	n	%	Ki-Kare	p
Mükelleflere kesilen vergi cezaları uzlaşmanın kapsamına girmemektedir.	Katılmıyorum	60	73,2	7	46,7	67	69,1	*	0,073
	Kararsızım	6	7,3	1	6,7	7	7,2		
	Katılıyorum	16	19,5	7	46,7	23	23,7		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uzlaşma müessesesinin olması mükelleflerin vergi gayretlerini olumlu yönde etkileyebilmektedir.	Katılmıyorum	18	22,0	5	33,3	23	23,7	*	0,582
	Kararsızım	14	17,1	3	20,0	17	17,5		
	Katılıyorum	50	61,0	7	46,7	57	58,8		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uzlaşma müessesesinin olması toplumdaki vergi adaleti algısını sarsabilmektedir.	Katılmıyorum	27	32,9	2	13,3	29	29,9	*	0,175
	Kararsızım	18	22,0	6	40,0	24	24,7		
	Katılıyorum	37	45,1	7	46,7	44	45,4		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
Uygulamada en çok tarhiyat sonrası uzlaşma yoluna gidilmektedir.	Katılmıyorum	12	14,6	5	33,3	17	17,5	*	0,069
	Kararsızım	15	18,3	0	0,0	15	15,5		
	Katılıyorum	55	67,1	10	66,7	65	67,0		
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0		
	Katılmıyorum	15	18,3	4	26,7	19	19,6	*	0,749

Uzlaşma müessesesi sayesinde vergi idaresi belki de hiç tahsil edemeyeceği vergi alacağını tahsil edebilmektedir.	Kararsızım	10	12,2	2	13,3	12	12,4
	Katılıyorum	57	69,5	9	60,0	66	68,0
	Toplam	82	100,0	15	100,0	97	100,0

Toplantılara katılma durumları ile “Mükelleflere kesilen vergi cezaları uzlaşmanın kapsamına girmemektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). İstatistiksel olarak anlamlı olmamakla birlikte uzlaşma toplantılarına katılan katılımcıların önermeye “Katılmıyorum” deme oranı %73,2, uzlaşma toplantılarına katılmayan katılımcılara göre (%46,7) daha yüksek görülmektedir. Dolayısıyla uzlaşma görüşmelerine katılın veya katılmasın meslek mensuplarının geneli vergi mükelleflerine kesilen vergi cezalarının da uzlaşma kapsamında olduğunu değerlendirmektedir.

Toplantılara katılma durumları ile “Uzlaşma müessesesinin olması mükelleflerin vergi gayretlerini olumlu yönde etkileyebilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma görüşmelerine katılan veya katılmayan meslek mensuplarının geneli uzlaşma müessesesinin mükelleflerin vergi gayretlerini olumlu yönde etkilediğini düşünmektedir.

Toplantılara katılma durumları ile “Uzlaşma müessesesinin olması toplumdaki vergi adaleti algısını sarsabilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma görüşmelerine daha önce katılan ve hiç katılmayan meslek mensuplarının geneli aynı görüşü paylaşarak, uzlaşma müessesesinin toplumdaki vergi adaleti duygusunu sarsabildiğini düşünmektedir.

Toplantılara katılma durumları ile “Uygulamada en çok tarhiyat sonrası uzlaşma yoluna gidilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). İstatistiksel olarak anlamlı olmamakla birlikte uzlaşma toplantılarına katılan katılımcıların önermeye “Katılmıyorum” deme oranı %14,6, uzlaşma toplantılarına katılmayan katılımcılara göre (%33,3) daha düşük görülmektedir. Dolayısıyla, uzlaşma görüşmelerine katılmış olsun veya olmasın meslek mensuplarının geneli aynı düşüncüyü paylaşarak, mükellefler tarafından uygulamada daha çok tarhiyat sonrası uzlaşmaya başvuru olduğunu değerlendirmektedir.

Toplantılara katılma durumları ile “Uzlaşma müessesesi sayesinde vergi idaresi belki de hiç tahsil edemeyeceği vergi alacağını tahsil edebilmektedir.” Önermesine verilen cevaplar arasında anlamlı bir farklılık görülmemektedir ($p>0,05$). Uzlaşma toplantılarına katılmış olsun veya olmasın meslek mensuplarının geneli aynı düşüncüyü paylaşarak, uzlaşma müessesesi ile birlikte vergi idaresinin belki de hiç tahsil edemeyeceği vergi alacağını tahsil edebildiğini düşünmektedir.

Sonuç ve Değerlendirme

Serbest muhasebeci mali müşavirlerin, VUK hükümleri ile düzenlenen uzlaşma müessesesi algılarını ve farkındalıklarını ölçmeye ve tespit etmeye yönelik olarak gerçekleştirilen bu çalışmada, meslek mensuplarının uzlaşma müessesesi ile ilgili algılarının yüksek olduğu tespit edilmiştir. Diğer taraftan araştırmanın varsayımını oluşturan, “uzlaşma görüşmelerine katılan” ve “uzlaşma görüşmelerine katılmayan” meslek mensupları arasındaki algısal farklılıkların olduğu tespiti kabul edilmemiştir. Çalışma bulguları değerlendirildiğinde, uzlaşma görüşmelerine katılan meslek mensupları ile uzlaşma görüşmelerine katılmayan meslek mensupları arasında, yöneltilen önermeler itibarıyla, genel olarak anlamsal bir farklılığın bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu da tüm meslek mensuplarının uzlaşma müessesesinin mahiyetine, hüküm ve sonuçlarına vakıf olduklarını göstermektedir.

Araştırma bulguları değerlendirildiğinde, katılımcı meslek mensupları, genel olarak uzlaşma müessesesinin vergi uyumsuzluklarının sulh içinde çözümünde etkili bir yol olduğunu düşünmektedir. Vergi uyumsuzluklarının çözümünde etkili olan uzlaşma müessesesi uygulamasıyla taraflar kendi iradeleriyle uyumsuzluğu çözüme kavuşturmakta ve vergi yargısına uyumsuzluk konusunu taşımayarak, yargının yükünü hafifletmektedirler. Aynı zamanda uzlaşma müessesesinin onarıcı adalete de katkı sağladığı söylenebilir.

Uzlaşma görüşmelerine katılan meslek mensupları, uzlaşma müessesesi ile vergi idaresinin vergi alacağından fazlasıyla feragat ettiğini düşünmezken, uzlaşma görüşmelerine katılım sağlamamış meslek mensupları aynı düşüncede değildir. Uzlaşma görüşmelerinde daha çok gecikme faizi ve gecikme zammı gibi fer'i alacaklar üzerinden bir pazarlık olduğu söylenebilir. Dolayısıyla uzlaşma müessesesi ile vergi idaresinin vergi alacağından fazlasıyla vazgeçtiği tespitini doğru bir tespit olarak değerlendirebilmek mümkün gözükmemektedir.

Araştırma grubunu oluşturan meslek mensupları genel olarak, uzlaşma müessesesinin vergi mükellefinin lehine sonuçlar doğurduğunu düşünmektedir. Uzlaşma görüşmelerinin başarılı olması durumunda, vergi mükellefinin toplam borç

miktarında indirim yapıldığından, mükellefin borç yükü azalmaktadır. Dolayısıyla uzlaşma müessesesinin sonuçlarının mükellefin lehine olduğu ifade edilebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensupları genel olarak uzlaşma müessesesi ile asıl vergi alacağından da indirim yapıldığını ifade etmektedirler. Uzlaşma görüşmelerinin daha çok asıl alacak miktarı üzerinden işletilen yan alacaklar üzerinden yapıldığı bilinmektedir.

Uzlaşma müessesesinin, vergi mükelleflerinin vergi uyumunu arttırdığı önermesini, uzlaşma görüşmelerine katılan meslek mensupları kabul ederken, uzlaşma görüşmelerine katılmayan meslek mensupları kabul etmemişlerdir. Uzlaşma müessesesi ile vergi mükellefinin toplam borç yükü azalabildiğinden, diğer bir ifadeyle mükellefler açısından avantajlı bir uygulama olduğundan, mükelleflerin vergi uyumlarını azaltabilen bir yapısının olduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının geneli vergi cezalarının da uzlaşma kapsamına girdiğini onaylamıştır. Uzlaşma kapsamına sadece vergi alacakları girmemekte, vergi ceza alacaklarının (vergi ziyai ve 5.000 TL'ye kadar usulsüzlükler) da bu kapsamda olduğu bilinmektedir.

Katılımcılardan elde edilen bulgulara göre, uzlaşma müessesesinin vergi mükelleflerinin vergi gayretlerini olumlu etkilediği düşüncesinin hâkim olduğu görülmüştür. Burada önermenin, meslek mensupları tarafından "vergi mükelleflerinin, uzlaşma görüşmelerine katılma isteklerinin ve uzlaşma neticesinde vergilerini ödeme isteklerinin" anlaşıldığı değerlendirilmektedir. Çünkü vergi mükelleflerinin vergi gayretleri düşük olduğu için vergi matrahları eksik göstermeleri ve/veya vergilerinin idarece tarhiyatı neticesinde uzlaşma prosedürünün uygulanabildiği açıktır.

Diğer taraftan uzlaşma müessesesi ile ilgili olarak meslek mensupları, düzenlemenin vergi adaletini sarstığı düşüncesinde hemfikir olmuşlardır. Gerçekten de uzlaşma görüşmeleri neticesinde, vergi idaresinin, vergi mükellefinden alması gereken belli bir miktar vergi alacağından vazgeçmesi, vergi yükünün diğer vergi mükellefleri aleyhine yönelmesi sonucunu doğurabilmektedir. Netice itibarıyla, maliye politikasının "adil ve dengeli vergi yükü dağılımı" amacıyla, uzlaşma müessesesinin bağdaşmadığı ifade edilebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının geneli uzlaşma uygulaması ile birlikte vergi idaresinin belki de hiç tahsil edemeyeceği bir alacağı tahsil edebildiğini onaylamıştır. Uzlaşma neticesinde, en az vergi alacağı kaybı ile idare vergi alacağının bir an önce devlet hazinesine intikalini gerçekleştirebilmektedir. Uzlaşmanın olmaması durumunda, uyuşmazlık konusu vergi yargısına taşınabilmekte, bunun sonucunda da hem yargılama masrafları doğmakta hem de paranın zaman değeri azalmaktadır. Dolayısıyla uzlaşma müessesesinin vergi idaresinin de lehine olan bir düzenleme olduğu söylenebilir.

Uzlaşma müessesesinin, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde etkin bir yol olduğu söylenebilir. Fakat hem uzlaşma müessesesinin etkinliğini hem de serbest muhasebeci mali müşavirlerin uzlaşma müessesesi ile ilgili algı düzeylerini daha da yükseltebilmek için vergi mükellefi ile birlikte bir meslek mensubunun uzlaşma görüşmelerine katılmasının bir zorunluluk olarak düzenlenmesi gerekmektedir. Vergi mevzuatının ve uygulamalarının, muhasebe ile çok yakından ilişkili olduğu ve sistemin karmaşıklığı düşünüldüğünde, vergi mükelleflerinin uzlaşma görüşmelerinde hatalı karar verme olasılıkları her zaman vardır. Vergi mükelleflerinin, teknik ve pratik bilgiye sahip olan meslek mensupları ile görüşmelere katılması, etkin pazarlık sürecinin gerçekleşmesine katkı sağlayacaktır.

Kaynakça

- Akdoğan, A. (2019). *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi (Temel İlke Esaslar, Vergileme ve Vergiler Hukuku, Uygulama Örnekleri)*. Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akpınar, T. ve Küçüköksel, N. Ç. (2020). "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin İş Yaşamlarında Karşılaştıkları Sorunlar ve Çözüm Önerileri". *Balkan ve Yakın Doğu Sosyal Bilimler Dergisi*, 06(01), 34-53.
- Altay, Ö. (2021). "Vergi Hukukunda Uzlaşmanın Vergide Eşitlik İlkesi Bağlamında Anayasa'ya Uygunluğu". *Anayasa Yargısı Dergisi*, 38(1), 285-316.
- Armağan, R. (2007). "Vergi Uyuşmazlıklarının Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Isparta İline İlişkin Bir Değerlendirme". *Maliye Dergisi*, 153, 160-178.
- Arslan, İ. (2022). "Muhasebe Mesleğinin Temel Sorunları ve Çözüm Önerileri". *Erciyes Akademi Dergisi*, 36(1), 1-18.
- Arslan, M. (2016). *Vergi Hukuku*. Dora Kitabevi, Bursa.
- Arslaner, H. (2015). "Vergi Uyuşmazlıklarının İdari Aşamada Çözümünde Uzlaşma Müessesesi ve Etkinliği Sorunu". *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17, 273-300.
- Batı, M. (2022). *Vergi Hukuku (Genel Hükümler)*. Seçkin Yayıncılık, Ankara.

- Clercq, B. D. (2021). "Tax Literacy: What Does It Mean?". *Meditari Accountancy Research*, 1-23.
- Çürük, T. (2000). *An Analysis of Factors Influencing Accounting Disclosure in Turkey*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi), Exeter University.
- Daştan, A. (2011). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma". *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25(2), 181-206.
- Depoers, F. ve Jerome, T. (2020). "Coercive, Normative, and Mimetic Isomorphisms as Drivers of Corporate Tax Disclosur. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(1), 90-105.
- Durmuş, N. (2018). *Vergi Uyuşmazlıklarında Uzlaşma ve Alternatif Çözüm Yolları*. Adalet Yayınevi, Ankara.
- Durmuş, A. F. ve Bilgin, E. (2021). "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin İş-Yaşam Dengesi Üzerine Bir Araştırma: TRB1 Bölgesi". *International Journal of Business, Economics and Management Perspectives*, 5(2), 785-796.
- Eroğlu, O. ve Cibo, H. (2019). "Uzlaşmanın, Vergiye Gönüllü Uyuma Etkisi: Ankara'daki SMMM, YMM ve SM'ler Üzerine Bir Uygulama". *Global Journal of Economics and Business Studies*, 8(15), 110-132.
- Güney, S. ve Çınar, O. (2012). "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği". *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26(2), 91-106.
- Güney, C. ve Biçer, M.S. (2016). "Muhasebe Meslek Etiği ve Erzincan İlinde Bir Araştırma". *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 9(45), 790-802.
- Güvemli, O. (2009). "Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün 20. Yılı Bir Değerlendirme". *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (44), 6,16.
- Güvemli, O. (2011). "Türkiye'de Muhasebe Meslek Örgütünün Kuruluşu ve Gelişmesi". *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 129-145.
- Hepaksaz, E. (2018). "Vergi Mükellefi Mali Müşavir İlişkilerinde Yetki-Sorumluluk Sorunsalı (Genel Sorunlar ve Bazı Yargı Kararları Işığında Değerlendirmeler)". *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 233-251.
- Hocaoğlu, C. (2015). Vergi Hukukunda Uzlaşma. *Uyuşmazlık Mahkemesi Dergisi*, 0(5), 491-515.
- İltar, E. (2016). "Tarhiyat Öncesi ve Tarhiyat Sonrası Yapılan Uzlaşmaların Vergilemede Adalet Açısından Değerlendirilmesi". *Vergi Raporu*, 201, 84-96.
- Küçükkaya, M. (2020). "Tarhiyat Sonrası Uzlaşmanın Sonuçları". *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 30(1), 253-272.
- Nişancı, Z. N. ve İşkara, M. (2018). "Mali Müşavirlik Mesleğini Tercih Etkili Faktörler". *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 1(2), 136-147.
- Önal, S. ve Gürbüz, İ. S. (2018). "Muhasebede Etik İlkeler ve Mersin İlinde Bir Uygulama". *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 4(3), 258-273.
- Şin, S. (2019). "Vergi Hukukunda Uzlaşma Kurumu ve Komisyonları". *Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(1), 304-322.
- Yakut, M. Ş. (2022). "Dijital Okuryazarlığın Muhasebe Meslek Mensuplarının Verimliliğine Etkilerinin Analizi". *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 14(1), 749-766.
- Yavaşlar, F.B. (2008). "Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma". *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(2), 309-337.
- Yılmaz, E. (2009). "Uzlaşma Müessesinin Hukuki Niteliği ve Temel Vergilendirme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi". *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 13(1-2), 321-351.
- Yılmaz, E. vd. (2015). "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği". *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 65, 27-42.
- Yoruldu, M. (2019). *Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Meslek Mensupları ve Bağımsız Denetçilerin Etkinliği: İzmir İli Örneği*. Hiper Yayınevi, İstanbul.
- Yoruldu, M. ve Yoruldu, N. Z. (2022). "Post-Tax Settlement Institution within the Scope of Turkish Tax Law". *Journal of Law and Politics*, 18-25.
- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliği.

Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik.

Tarhiyat Sonrası Uzlaşma Yönetmeliği.

Tekin, A. ve Avşar, G.C. (2019). "Türk Vergi Hukukunda Uzlaşma Müessesesi. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*", 6(5), 506-518.

Tosuner, M. ve Arıkan Z. (2016). *Vergi Usul Hukuku*. Maliye Bölümü Masaüstü Yayıncılık Birimi, İzmir.

TÜRMOB.

Uzlaşma Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik.

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu.

Extended Abstract

Aim and Scope

The data obtained in this study, which was carried out with the aim of measuring the perception level of the Independent Accountant and Financial Advisors on the settlement institution in tax law, was reached by applying the survey method, one of the tax collection methods. According to the statistical data shared with the public by the Union of Chambers of Certified Public Accountants and Certified Public Accountants of Turkey (TÜRMOB); As of November 2022, there are a total of 113,621 members of the profession holding the title of Certified Public Accountant throughout Turkey. Professionals working in Balıkesir province were selected as the main body of this study. Again, according to TÜRMOB data, there are a total of 979 professional members, 411 of whom are dependent and 672 are free, operating in Balıkesir. In this research, a structured questionnaire was applied to the professionals working under Balıkesir Chamber of Certified Public Accountants. Out of the total number of professionals participating in the survey, 85 are self-employed and 12 are dependent.

Methods

In the study, Chi-Square test, which is one of the quantitative analysis techniques, was applied in SPSS 22.0 analysis program. The analysis was made according to the independence test from the Chi-Square tests. The purpose of this test is to determine whether there is a relationship between two or more variables. 0.05 was used as the significance level, and it was stated that there was a significant difference/relation in case of $p < 0.05$, and no significant difference/relation in case of $p > 0.05$.

Findings

In this study, which was carried out to measure and determine the perceptions and awareness of the settlement institution regulated by the provisions of the VUK, it was determined that the perceptions of the professionals about the settlement institution were high. On the other hand, it was not accepted that there are perceptual differences between the professionals who "participate in the reconciliation negotiations" and those who "do not participate in the reconciliation negotiations", which constitute the hypothesis of the research. When the findings of the study were evaluated, it was determined that there was no semantic difference in general between the professionals who participated in the reconciliation negotiations and the professionals who did not participate in the reconciliation negotiations, in terms of the propositions posed. This shows that all members of the profession are aware of the nature, provisions and results of the reconciliation institution.

Conclusion

In general, the members of the profession who make up the research group think that the settlement institution has results in favor of the taxpayer. If reconciliation negotiations are successful, the taxpayer's debt burden is reduced as a reduction is made in the taxpayer's total debt amount. Therefore, it can be stated that the results of the settlement institution are in favor of the taxpayer.

When the research findings are evaluated, the participating professionals generally think that reconciliation is an effective way to settle tax disputes peacefully. With the practice of reconciliation, which is effective in the resolution of tax disputes, the parties resolve the dispute with their own will and alleviate the burden of the judiciary by not bringing the subject of dispute to the tax jurisdiction. At the same time, it can be said that the institution of reconciliation also contributes to restorative justice.

On the other hand, regarding the reconciliation institution, the members of the profession agreed that the regulation undermines tax justice. Indeed, as a result of reconciliation negotiations, the tax administration's giving up a certain amount of tax receivables that it should receive from the taxpayer may result in the tax burden being directed against other taxpayers. As a result, it can be stated that the institution of reconciliation is incompatible with the aim of "fair and balanced tax burden distribution" of the fiscal policy.

It can be said that the institution of reconciliation is an effective way of resolving tax disputes. However, in order to increase both the effectiveness of the reconciliation institution and the perception level of the independent accountant and financial advisors about the reconciliation institution, it is necessary to regulate the participation of a professional member in the reconciliation negotiations together with the taxpayer. Considering that tax legislation and practices are very closely related to accounting and the complexity of the system, there is always the possibility of taxpayers to make wrong decisions in reconciliation negotiations. Participation of taxpayers in meetings with professionals who have technical and practical knowledge will contribute to the realization of an effective bargaining process.