

Vergi Affına Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı: Çorum İli Uygulaması

Perspective of Accounting Professionals on Tax Amnesty: Application in Çorum Province

Ela Hiçyorulmaz¹, Habib Akdoğan²

Öz

Devlet bütçelerinin en önemli gelir kalemlerinden birisi de vergilerdir. Bu vergilerin zamanında ve tam olarak tahsil edilememesi kamu harcamalarında sıkıntıya neden olmaktadır. Vergiler söz konusu olduğunda, vergiyi toplayan devlet ile vergiyi ödeyecek mükellefler arasında bir köprü kuran muhasebe meslek mensupları akla gelmektedir. Çünkü günümüz muhasebe anlayışında vergi için muhasebe ilkesi ön plandadır. Ancak tüm bunlara rağmen bazı mükellefler vergilerini zamanında ve tam olarak ödememektedirler. Oluşan aksaklıkların ortadan kaldırılması için devletler ise zaman zaman vergi affına başvurmuşlardır. Türkiye’de 1924 yılından bu yana 52 vergi affına başvurulmuştur. Birçok tarafı bulunan vergi affı literatürde sıklıkla yer almıştır. Ancak muhasebe meslek mensupları açısından sınırlı sayıda araştırmaya rastlanılmıştır. Bu nedenle yapılan çalışmanın amacı vergi affı konusuna muhasebe meslek mensuplarının bakış açısını ortaya koymaktır. Araştırma verilerini elde edebilmek amacıyla Çorum’da aktif olarak faaliyetlerine devam eden, Çorum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Anket 3 Mart-25 Mart 2021 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Elde edilen veriler, SPSS 18 programında açılımlayıcı faktör analizi, Cronbach Alpha, Barlett, Kaiser Meyer Olkin, Kolmogorov-Smirnov, Mann-Whitney U ve Kruskal Wallis testleri uygulanarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre muhasebe meslek mensuplarının vergi affına bakış açısının olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Muhasebe Meslek Mensubu, Muhasebe.

Abstract

One of the most important income items of state budgets is taxes. Failure to collect these taxes on time and in full causes difficulties in public expenditures. When it comes to taxes, accounting professionals who establish a bridge between the state collecting the tax and the taxpayer come to mind. Because in today's accounting approach, the accounting principle for tax is at the forefront. However, despite all these, some taxpayers do not pay their taxes on time and in full. States for have applied for tax amnesty many times in order to eliminate the problems that occurred. 52 tax amnesties have been applied in Turkey since 1924. Tax amnesty, which has many sides, has been frequently mentioned in the literature. However, a limited number of studies have been encountered in terms of professional accountants. Therefore, the purpose of the study is to reveal the perspective of accounting professionals on tax amnesty. In order to obtain research data, a questionnaire was applied to the professional accountants who are active in Çorum and registered in the Chamber of Certified Public Accountants in Çorum. The survey was applied between March 3rd and March 25th, 2021. The data obtained were analyzed using exploratory factor analysis, Cronbach Alpha, Barlett, Kaiser Meyer Olkin, Kolmogorov-Smirnov, Mann-Whitney U and Kruskal Wallis tests in SPSS 18 program. According to the results of the analysis, it was concluded that the perspective of accounting professionals to tax amnesty is positive.

Keywords: Tax Amnesty, Accounting Professional, Accounting.

Araştırma Makalesi [Research Paper]

JEL Codes: M40, M41, H29

Submitted: 05 / 04 / 2021

Accepted: 25 / 09 / 2021

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Hitit Üniversitesi, elahicyorulmaz@hitit.edu.tr, Orcid No: <https://orcid.org/0000-0001-7442-4138>

² Prof. Dr., Hitit Üniversitesi, habibakdogan@hitit.edu.tr, Orcid No: <https://orcid.org/0000-0002-3639-5310>

Giriş

Vergi; kamu harcamalarını veya kamu borçlanmalarını finanse edebilmek amacı ile devletin gerçek ya da tüzel kişilerden aldığı iktisadi değerlerdir (Sağbaş ve Saruç, 6). Verginin tanımına kapsamlı bir şekilde göz attığımızda kamunun harcamalarının finanse edilmesi ilk akla gelmektedir. Bu nedenle merkezi hükümetlerin, yerel yönetimlerin yasaların kendilerine verdiği yetkiyi kullanarak vergi topladıkları bilinmektedir. Tüm dünyada kamunun finansman ihtiyacı bu şekilde sağlanmaktadır. Kamu otoritelerinin çoğunlukla doğrudan doğruya gelir üzerinden ya da harcamalar üzerinden aldığı dolaylı vergiler bulunmaktadır. Ülkemizde vergi konusu anayasada da düzenlenmiştir. Anayasamızın 73. Maddesine göre; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür”(T.C. Anayasası Madde 73). Bu nedenle, devlet egemenlik gücüne dayanarak vergileri karşılıksız ve zorunlu olarak almaktadır. Verginin merkezi bütçe içerisindeki durumuna baktığımızda önemi daha da anlaşılmaktadır. Şöyle ki; Türkiye'nin 2019 ve 2020 yılları merkezi yönetim bütçelerini incelediğimizde; 2019 yılı gelirleri 875.280.000.000 TL ve bunun içinde yer alan vergilerin ise 673.860.000.000 TL olduğunu görmekteyiz. Yine 2020 yılı gelirleri 1.029493.000.000 TL, bunun içindeki vergi gelirleri ise 833.062.000.000 TL'dir. Oransal olarak baktığımızda ise 2019 yılı vergi gelirlerinin merkezi yönetim bütçe gelirleri içerisindeki payının % 76.98, 2020 yılının ise % 80.91 olduğu görülmektedir (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı). Bu veriler bize kamunun finansman ihtiyacının hangi büyüklükte vergi gelirleri ile karşılandığını net olarak ortaya koymaktadır. Türkiye'de Cumhuriyetin ilanından günümüze kadar yaklaşık 100 yıllık süreçte 52 defa vergi affı yasası çıkarıldığı bilinmektedir. Bu da yaklaşık olarak her iki yılda bir vergi affının çıkartıldığını göstermektedir. Her vergi affı çıkarıldığında da bazı tartışmalar yaşanabilmektedir. Vergi afları hem gelişmiş, hem de gelişmekte olan ülkelerde uygulanan bir yöntemdir.

Söz konusu bu durum olmakla birlikte bazı mükelleflerin vergilerini çeşitli nedenlerden dolayı ödemedikleri bir gerçektir. Vergi mükelleflerinin gelirlerinin azalması düşüncesi ile vergi kaçırması ya da vergiden kaçınması devletin finansman kaynağında aksaklıkların yaşanmasına yol açabilmektedir. Kimi zaman da mükellefler vergilerini zamanında ödeyememekte ya da eksik ödeme yapmaktadır. Ortaya çıkan bu olumsuz durumların maliyetleri hesaplanıp mükelleflerin vergi uyumuna kazandırılması için devletler zaman zaman vergi affına başvurmaktadır. Ödenmeyen vergilerin ilk akla gelen tarafları devlet ve mükellefler olmakta, ancak çıkartılan vergi afları serbest muhasebeci ve mali müşavirlere de yük getirdiği bilinmektedir. Ayrıca vergisini zamanında ödeyen mükellefler açısından haksız rekabete neden olabilmekte ve/veya bir cezalandırma olarak yorumlanabilmektedir.

Vergi affının olumlu ve olumsuz yönleri, vergi affının çıkarılma nedenleri, vergi affının türleri literatürde yer almaktadır. Ancak bu kadar çok vergi affının çıkarılmış olmasına rağmen, verginin taraflarından bir tanesi olan muhasebe meslek mensuplarının vergi affına bakış açısı hakkında literatürde az sayıda çalışmaya ulaşılmıştır. Bu çalışma ile Çorum ili muhasebe meslek mensuplarının vergi affı konusundaki görüşleri ortaya konulmaktadır. Böylece literatüre yeni bir araştırma olarak katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Yapılan çalışmada vergi affı, vergi affı türleri ve vergi affının olumlu ve olumsuz yönlerine değinildikten sonra vergi affının taraflarından birisi olan muhasebe meslek mensuplarının vergi affına bakış açısı araştırılmıştır. Araştırma Çorum'da aktif olarak faaliyetlerine devam eden ve Çorum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına 3-25 Mart 2021 tarihlerinde anket uygulaması ile gerçekleştirilmiştir. Elde edilen verilere SPSS programında öncelikle Cronbach Alpha, Barlett ve Kaiser Meyer Olkin testleri uygulanarak geçerlilik ve güvenilirlik düzeyleri araştırılmıştır. Açıklayıcı faktör analizi gerçekleştirildikten sonra normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov testi ile analiz edilmiştir. Analiz sonucunda normal dağılım göstermediği tespit edilmiş ve bu nedenle Mann-Whitney U testi ve Kruskal Wallis testleri ile analizlere devam edilmiştir. Elde edilen bulgular tablolar halinde sunulmuştur.

1. Vergi Affı

Vergi affı hem Türkiye'de hem de dünyada sıklıkla kullanılmaktadır. Bu nedenle literatürde çok sayıda çalışmada yer alan bir kavramdır. Vergi affı genel olarak; toplanamayan vergileri toplamak, kayıta yer almayan mükelleflerin kayda alınmasını sağlamak ve suç olarak kabul edilen durumların iyileştirilmesini sağlamak amacıyla kullanılmaktadır (Kargı, 2011:103). 1924- 2020 yılları arasında Türkiye'de uygulanan vergi afları Tablo 1'de yer almaktadır.

Tablo 1. Türkiye'de 1924- 2020 Tarihleri Arasında Uygulanan Vergi Afları

Tarih	Çıkarılan Vergi Afları
17.05.1924	İlk Vergi Affı
05.08.1928	Elviyel Selased Vergilerinin Sureti Cibayetine Dair Yasa
15.03.1934	4530 Sayılı Varlık Vergisinin Bakayasının Terkinine Dair Yasa
04.07.1934	2566 Sayılı Vergi Bakayasının Tasfiyesine Dair Yasa
24.06.1935	3036 Bazı Şekerli Maddelerden Alınmamış Olan Muamele Vergisinin Terkinine Dair Kanun

07.02.1936	4126 Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa
29.06.1938	3568 Sayılı Arazi Vergisinin Mali Yıl Sonuna Kadar Olan Bakiyesinin Terkinine Dair Yasa
21.09.1943	5513 Varlık Vergisi Kanunu'na Ek Kanun (Varlık vergisi affı (ücret))
15.03.1944	5657 Varlık Vergisi Bakayasının Terkinine Dair Kanun
13.06.1946	Orman İşletmelerinin Bazı Vergilerden Muaf Tutulması Hakkındaki Yasa
21.01.1947	5050 Sayılı Toprak Mahsulleri Vergisi Artıklarının Silinmesi Hakkında Yasa
12.07.1948	6955 Sayılı Götürü Olarak Alınan Nebati Yağ Muamele Vergileri Cezalarından Tahsil Edilemeyen Kısımının Alınmaması Hakkında Kanun
26.10.1960	113 Sayılı Af Yasası
28.12.1961	281 Sayılı Vergi Cezaları Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Yasa
23.02.1963	218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
13.06.1963	252 Sayılı Spor Kulüplerinin Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Olmak Üzere Affı Hakkında Yasa
05.09.1963	325 Sayılı Yasa Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Yasa
16.07.1965	691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Yasa
03.08.1966	780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
28.02.1970	1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunuyla Getirilen Af
15.05.1974	1803 Sayılı Cumhuriyet'in 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Yasa
20.03.1981	2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Yasa
02.03.1982	2431 Sayılı Yasaya Ek
22.02.1983	2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Yasa
04.02.1985	Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında 3239 Sayılı Kanunun Geçici 4. Maddesi
03.12.1988	3505 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
28.12.1988	3512 Sayılı Yasa
14.06.1989	3571 Torba Kanun (Kamu menfaatine yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmeler için af)
15.12.1990	3689 Sayılı Yasa (Geçici Birinci Madde)
21.02.1992	3787 Sayılı Yasa
04.05.1994	3986 Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası İle İlgili Kanun
30.11.1996	22833 Kıymetli Maden ve Ziyet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun
05.09.1997	400 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
22.07.1998	4369 Sayılı Yasa
06.02.2001	414 Sayılı Tahsilat Genel Tebliği
07.03.2002	4746 Sayılı Yasa İle Emlak Vergisi İle İlgili Af Düzenlemesi (Emlak Vergisi Yasasının Geçici Madde 21)
27.02.2003	4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
06.08.2003	25191 Sayılı 4961 Nolu Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (İhraç bedelinin yurda getirildiği tarihteki cari kur ile ihraç bedeli arasındaki fark için vergi affı)
31.07.2004	25539 Sayılı 5228 Nolu Bazı Kanunlarda ve 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (Spor kulüplerine af)
21.04.2005	5335 Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (TCDD ve bağlı ortaklıkları için af)
29.06.2006	26222 Sayılı 5535 Nolu Bazı Kamu Alacaklarının Tahsil ve Terkinine İlişkin Kanun
27.02.2008	10237 Sayılı 5736 Nolu Bazı Kamu Alacaklarının Uzlaşma usulü İle Tahsili Hakkında Kanun (Yeniden uzlaşma olanağı)
06.06.2008	26898 Sayılı 5766 Nolu Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (Spor kulüplerine af)
22.11.2008	5811 Sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkında Kanun (Varlık Barışı)
28.02.2009	27155 Sayılı (Mükerrer) 5838 Nolu İşsizlik Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (MKYF için BSMV affı, hurdaya ayrılan taşıtlar için MTV affı)
25.02.2011	6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
29.05.2013	6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (2. Varlık Barışı)
10.09.2014	6552 sayılı İş Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun
19.08.2016	6736 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin Kanun
18.05.2018	30425 sayılı Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun
19.07.2019	30836 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
17.10.2020	31307 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

Kaynak: Yelman, E. (2017). "Türkiye'de Çıkarılan Vergi Afflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun'un Mali Yönden İncelenmesi", Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, Yıl: 7, Sayı:15, sayfa:67 ve 31307, 30425, 30836 sayılı Resmi Gazete, Haber Türk (<https://www.haberturk.com/vergi-affi-2546385-ekonomi>)

Vergi affı çıkarılırken taşınması gereken bazı özellikler bulunmaktadır. Örneğin, vergi affları kısa süreli olarak çıkarılmaktadır. Bu süre ortalama 2-3 aydır. Ayrıca vergi affından yararlanmak isteyen kişiler katılım göstererek afftan yararlanmaktadır. Dolayısıyla gönüllülük esasına dayalıdır. Bir diğer özelliği ise, vergi affının ödenmeyen vergilerden

vazgeçilmesi olarak kabul edilmesidir. Ancak, devletin en önemli gelirlerinden bir tanesi olan vergiden vazgeçmesi oldukça zordur. Dolayısıyla mükelleflerin kasten ödemediği vergiler devlet için önemli bir kalemdir (Yaraşır, 2013: 177).

2. Vergi Affı Türleri

Vergi afları; kapsam açısından, süre açısından, mükellef açısından, düzeltme affı, kovuşturma affı, inceleme affı olarak ele alınabilir (Yelman, 2017:72-73). Kapsam açısından vergi afları, çıkarılan aflarda hangi vergilerin dahil olup olmadığını belirlemesini sağlamaktadır. Diğer bir ifade ile vergi affının boyutunu kapsamını belirler. Örneğin, 28.02.1970 tarihinde çıkarılan af sadece emlak vergisini kapsamaktadır. Bir diğer vergi affı türü süre açısından vergi aflarıdır. Aflar belli bir tarihte yürürlüğe girdikten sonra belirli bir süre boyunca geçerlidir, ancak bu durumun bazı istisnaları olabilmektedir. Kesintisiz af uygulamaları bu istisna durumlarda kullanılmaktadır (Savaşan, 2006:41).

İnsanların farklı sebeplerden dolayı farklı ülkelerde yaşamaya başlaması ile birlikte tam ve dar mükellef kavramları ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla mükellef açısından vergi afları değerlendirildiğinde tam ve dar mükelleflerin hangi haklara sahip oldukları açıkça belirtilmelidir.

Geçmişte beyan edilmiş bir verginin herhangi bir cezaya uğramadan düzeltilmesi ise düzeltme affı kapsamına girmektedir (Ağar, 2005:330). Kovuşturma affında devlet, alacaklarının takibe düşmesi ya da tahsil edilmesinin çok zor bir duruma gelmesi halinde, başlamış olan hukuki süreçleri sonlandırarak alacaklarının belirli bir kısmından vazgeçmekte ve mükelleflerinden geri kalan kısmı tahsil etmeye çalışmaktadır. Bir diğer vergi affı türü olan inceleme affında ise; devlet ve mükellef arasında bir anlaşma sağlanır ve bu anlaşmaya bağlı olarak vergi matrahında bazı değişiklikler yapılabilir. Buna ilave olarak devlet, vergi affının geçerli olduğu süre içerisinde mükelleflerin iş ve hesaplarını incelemekten vazgeçebilir (Erol, 2011:142-143).

3. Vergi Affının Olumlu ve Olumsuz Yönleri

Vergi affı ülkelerin içinde bulunduğu ekonomik vb. bunalımlar sonucunda uygulanabilmektedir. Vergi affının çıkarılmasının olumlu ve olumsuz birtakım yönleri bulunmaktadır. Vergi affına olumlu görüş sergileyenlerin nedenleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Çetin, 2007:174-175):

- Vergi gelirinde anlık artışa neden olabilir,
- Yönetmelik maliyetlerde azalışa neden olabilir,
- Vergi dairelerinin iş yükünü azaltabilir,
- Vergi affından yararlanmış bir mükellef için vergi borcunu ödememesi durumunda daha sert bir cezanın uygulanması vergi ödeme isteğini artırabilir,
- Vergi aflarında uygulanan cezaların makul ve adaletli olması, daha sonra uygulanacak olan vergi aflarında mükelleflerin vergi uyumunu artırabilir,
- Kayıt altına alınmamış mükelleflerin daha sonra uygulanacak olan vergi aflarında daha iyi izlenmesi ve kaydedilmesi vergi uyumunu artırabilir.

Vergi aflarının çıkarılmasının olumsuz yönleri ise aşağıda yer almaktadır (Demir ve Eker, 2017:240):

- Vergisini zamanında ve tam olarak ödeyen mükelleflerin adalet ve eşitlik ilkelerini zedelemekte dolayısıyla vergiye uyumu azaltan bir unsur olmaktadır,
- Vergi affı ile elde edilen gelir, kısa dönem için gelir artışı yaratmaktadır,
- Türkiye'de çıkarılan vergi afları 96 yılda 52 defa olmuştur. (vergi affı başlığında ayrıntıları yer almaktadır). Yaklaşık olarak iki yılda bir vergi affının çıkarılmış olması mükelleflerin vergiye olan güvenlerinde bir azalışa ve kısa süre içerisinde tekrar bir vergi affının çıkarılacağı düşüncesi ile vergi suçlarının tekrarlanmasına neden olmaktadır.
- Siyasi nedenlerden dolayı af çıkarılması toplumda güvensizliğe yol açmaktadır,
- Vergi borcunu tam ve zamanında ödemeyen mükellefler rekabet avantajında öne çıkmakta ve dolayısıyla kayıt dışı ekonomi artmaktadır.

4. Literatür Taraması

Vergi affı konusunun üç tarafı bulunmaktadır. Bunlar devlet (vergi daireleri), mükellefler ve muhasebe meslek mensuplarıdır (Demir ve Eker, 2017: 238). Literatür incelendiğinde muhasebe meslek mensuplarının vergi affı konusundaki bakış açısını değerlendiren iki çalışmaya ulaşılmıştır. Bunlardan birincisi Demir ve Eker'in (2017) Sivas ilinde yapmış olduğu çalışmadır. Bu çalışmaya göre, muhasebe meslek mensupları vergi afflarına karşı olumlu bir tutum ortaya koymaktadır. Vergi afflarının uygulanması ile yasalara uygun davranışların artma eğiliminde olduğu böylece kaliteli bilgi üretiminde ve devlet gelirlerinde artış, kayıt dışı ekonomide ise azalış çabalarına katkı sağladığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tuğay (2019)'ın yapmış olduğu çalışma ise, TR61 Bölgesinde bağımsız olarak faaliyetlerine devam eden muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanarak gerçekleştirilmiştir. Yapılan çalışma sonucunda vergi affının çok sık uygulanmaması gerektiği ve muhasebe meslek mensuplarının vergi affına genel olarak olumlu bir bakış gösterdiği tespit edilmiştir.

Bozdemir'in (2011) ise, "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun'un (Torba Yasanın) Uygulanmasındaki Muhasebe Kayıt Yöntemi Üzerine Öneriler" adlı nitel bir çalışması bulunmaktadır. Çalışmasında, söz konusu vergi affının muhasebe mesleği açısından uygulanma şeklini açıklayarak Tekdüzen Muhasebe Sistemi açısından ne şekilde kayıt yöntemi uygulanacağı hakkında değişik örneklerle meslek mensuplarına yararlı bilgiler sunulmuştur.

Vergi affı konusunun diğer tarafları olan devlet (vergi daireleri) ve mükellefler ile ilgili literatürde yer alan çalışmalardan bazıları şunlardır:

Çetin (2007), Manisa'da anket uygulaması ile vergi mükelleflerinin vergi affı konusundaki görüşlerini araştırmıştır. Anket 240 kişiye uygulanmış, elde edilen veriler analiz edilmiştir. Analiz sonuçlarına göre, Türkiye'de vergi sisteminin adil olmadığı görüşü %91,1 olarak tespit edilmiştir. Vergi sisteminin neden adil olmadığı sorusuna ise katılımcıların %22,9'u vergi afflarının sık sık tekrarlanması olduğunu belirtmiştir. Yine katılımcıların %52,4'ü vergi afflarının vergisini zamanında ve tam olarak ödeyen mükellefler için bir ceza niteliğinde olduğunu belirtmiştir. Katılımcıların %52,8'i vergi affına karşı çıkarken, %80,7'si vergi affının tekrar yinelenmesini düşünmektedir.

Doğan ve Besen (2008), çalışmalarında öncelikle vergi afflarının uygulama nedenlerini sıralamışlardır. Bunlar, siyasi, sosyal, ekonomik, mali, teknik, idari ve psikolojik nedenlerdir. Daha sonra vergi afflarının mükellefler üzerindeki etkisine değinmişlerdir. Sonuç olarak vergi afflarının mükellefler üzerinde birçok olumsuz etkisinin bulunduğunu ve bu olumsuz etkiden kurtulmak için hükümetin yapabileceği çalışmaları belirtmişlerdir.

Kargı ve Yüksel (2010), vergi afflarının nedenlerini, mükelleflerin vergi affı konusundaki görüşlerini araştırmış ve vergi adaleti konusuna da değinmiştir. Çalışmanın sonucunda vergi affının genel olarak vergi adaletini bozduğunu ayrıca mükelleflerin davranışlarının bu durumdan olumsuz etkilendiğini belirtmişlerdir. Çalışmada dikkati çeken bir başka sonuç ise, vergi affına başvurma konusunda "Türkiye'nin lider ülke konumunda" olabileceğidir. Vergi afflarının başarılı olabilmesi için bir kez uygulanması, mükelleflerin tahmin etmemesi ve inanması gerektiği belirtilmiştir.

Demir vd. (2016), Sivas İli Defterdarlığı'nda görev yapan vergi dairesi çalışanlarının vergi affı konusundaki düşüncelerini araştırmışlardır. Yapılan araştırma sonucunda genel olarak vergi dairesi çalışanlarının vergi affına olumsuz bir bakış açısı gösterdiklerini tespit etmişlerdir. Vergi affının kendilerine iş yükü getirdiğini, vergisini düzenli olarak ödeyen mükellefler için bazı olanakların sunulması ve af kanununda yapılan değişikliklerin takibi için "mevzuat takip biriminin" oluşturulması gerektiği belirtilmiştir.

Acar ve İştikal (2018), Şırnak İli'nde gerçekleştirmiş oldukları çalışmalarında, vergi mükellefleri ile mükellef olmayan kişilerin vergi denetimindeki etkinliğini araştırmışlardır. Yapılan araştırma sonucuna göre katılımcılar, genel olarak mükelleflerin vergi borcunu ödemediklerini düşünmektedir. Bu nedenle vergisini zamanında ödeyen mükellefler için olumsuz bir görüş oluştuğunu belirtmişlerdir. Ayrıca ödenen vergilerden beklenen kamusal mal ve hizmetin yeterince karşılanmadığı görüşündedirler. Bu nedenle araştırmacılar, olumsuz durumun ortadan kalkması için denetim etkinliğinin artırılması gerektiğini ifade etmişlerdir.

5. Bulgular

Muhasebe meslek mensuplarının vergi affına bakış açısının değerlendirilmesi amacıyla gerçekleştirilen çalışmanın amacı, yöntemi, kapsamı ve elde edilen bulguları alt başlıklar halinde sunulmuştur.

5.1. Araştırmanın Amacı

Vergi affı; devlet, muhasebe meslek mensupları ve mükellefler açısından önem taşımaktadır. Muhasebe meslek mensupları devlet ile mükellefler arasında iletişimi sağlayan kişilerden oldukları için vergi affı konusundaki düşünceleri de önemlidir. Muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki düşüncelerini araştıran az sayıda çalışmaya ulaşabilmemiz

nedeniyle konunun daha fazla araştırılması gerektiği düşünülmüştür. Bu nedenle yapılan araştırmanın temel amacı, Çorum Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı aktif olarak faaliyetlerine devam eden muhasebe meslek mensuplarının vergi affına bakış açılarının değerlendirilmesidir.

5.2. Araştırmanın Yöntemi ve Kapsamı

Araştırmada birincil veri toplama yöntemlerinden anket tekniği kullanılmıştır. Anket 3-25 Mart 2021 tarihleri arasında Çorum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı ve aktif olarak faaliyetlerine devam eden muhasebe meslek mensuplarına uygulanmıştır. Çorum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 420 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır. Ancak araştırmanın kısıtları içerisinde anketin aktif olarak faaliyetlerine devam eden muhasebe meslek mensuplarına uygulanması yer aldığı için 142 muhasebe meslek mensubu anakütleye dahil edilmemektedir. Araştırma evreninde yer alan 278 muhasebe meslek mensubuna online olarak anket formu gönderilmiş ve ankete 170 muhasebe meslek mensubu yanıt vermiştir. Online olarak gönderilen anket formunda soruların cevaplandırılması zorunlu tutulduğu için cevaplandırılan anketlerde herhangi bir eksiklik yer almamış 170 anket analizlere tabi tutulmuştur.

Araştırmada anakütle büyüklüğü Erdoğan'ın çalışmasından yararlanılarak tespit edilmiştir. Evrendeki kişi sayısı 278, yanılma payı %5'dir. Bu durumda örneklem sayısı 162 olarak tespit edilmektedir. Anketi cevaplandıran 170 muhasebe meslek mensubu olduğu için örneklem büyüklüğünün yeterli olduğu görülmektedir. Evreni oluşturan her kişinin örneğe girme şansı eşit olduğu için basit tesadüfi örneklemeden yararlanılmıştır (http://www.baskent.edu.tr/~matemel/courses/ornekleme_notlari).

Anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde muhasebe meslek mensupları ile ilgili demografik özellikleri öğrenmek için 6 soru yöneltilmiştir. İkinci bölümde ise Tuğay (2019), tarafından geliştirilen ölçek kullanılmıştır. Anketin cevaplandırılması için 5'li likert ölçeğinden yararlanılmıştır. (1) "Kesinlikle Katılmıyorum", (2) "Katılmıyorum", (3) "Kararsızım", (4) "Katılıyorum" ve (5) "Kesinlikle Katılıyorum" anlamına gelmektedir.

Verilerin analizinde örneklem grubu frekans ve yüzde değerleri ile tanımlanmıştır. Kullanılan 5'li likert ölçeği ile elde edilen bulguların değerlendirmeleri ortalama ve standart sapmaları ile araştırılmıştır. Geçerlilik ve güvenilirlik düzeyleri Cronbach Alpha, Barlett ve Kaiser Meyer Olkin testleri uygulanarak tespit edilmiştir. Açıklayıcı faktör analizi gerçekleştirildikten sonra Kolmogorov-Smirnov testi ile normal dağılım gösterip göstermediği analiz edilmiş ve analiz sonuçlarına göre normal dağılım göstermediği tespit edilmiştir. Bu nedenle analizlere Mann-Whitney U testi ve Kruskal Wallis testleri ile devam edilmiştir. Analizlerde SPSS 18 Programından yararlanılmıştır. Ayrıca katılımcıların ifadelerine katılım düzeylerinin belirlenmesinde sınıflama ölçeğinden yararlanılmıştır. Sınıflama ölçeği formülü,

Aralık Genişliği (a)= Dizi Genişliği / Yapılacak Grup Sayısı'dır (Tekin, 1987, 262). Bu formüle göre ankette yer alan ifadelerin puan ve değer aralıkları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

$$a = 4/5 = 0,80$$

Tablo 2. Ankette Yer Alan İfadelerin Puanları ve Değer Aralıkları

Puan	Değer Aralıkları	Nitelik Düzeyi
1	1,00-1,79	Kesinlikle Katılmıyorum
2	1,80- 2,59	Katılmıyorum
3	2,60-3,39	Kararsızım
4	3,40-4,19	Katılıyorum
5	4,20-5,00	Kesinlikle Katılıyorum

Kaynak: Demir, Demirgil, İtik ve Deniz. (2016). "Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma", C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, C:17, S: 2, ss:291.

5.3. Tanımlayıcı İstatistikler

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özellikleri aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Demografik Değişkenler	Frekans	Yüzde (%)	
Cinsiyet	Kadın	35	20,6
	Erkek	135	79,4
Yaş	20-29	6	3,5
	30-39	30	17,6
	40-49	74	43,6
	50-59	46	27,1

	60 ve üzeri	14	8,2
Eğitim Düzeyi	Lise	9	5,3
	Ön Lisans	4	2,4
	Lisans	125	73,5
	Lisansüstü	32	18,8
Meslek Unvanı	SM	7	4,1
	SMMM	163	95,9
	YM	0	0
Mesleki Deneyim	1-5 yıl	16	9,4
	6-10 yıl	10	5,9
	11-15 yıl	17	10,0
	16-20 yıl	36	21,2
	21 yıl ve üzeri	91	53,5
Mükellef Sayısı	1-25	33	19,4
	26-50	59	34,7
	51-100	49	28,8
	101 ve üzeri	29	17,1

Tablo 3'e göre araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının % 20,6'sı kadın, % 79,4'ü erkektir. Yaş grubu değerlendirildiğinde yoğunluğun %43,6 ile 40-49 yaş grubunda olduğu görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının % 5,3 'ü lise, % 2,4'ü önlisans, %73,5'i lisans ve %18,8'i lisansüstü mezundur. Ankete katılan katılımcıların %95,9'u SMMM olarak faaliyetlerine devam etmektedir. Katılımcılar arasında YMM bulunmamaktadır. Mesleki deneyimleri açısından yoğunluğun %53,5 ile 21yıl ve üzerinde olduğu görülmektedir. Mükellef sayılarına bakıldığında ise %34,7 ile 26-50 ve %28,8 ile 51-100 aralıklarının daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 4' de ise ölçek ifadelerine ait ortalama ve standart sapma değerleri yer almaktadır.

Tablo 4. İfadelere Verilen Yanıtların Aritmetik Ortalamaları

İFADELER		N	Ortalama	Standart Sapma	Katılım Düzeyi
1	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi indirimi sağlanmalıdır.	170	4,8176	0,56184	Kesinlikle Katılıyorum
2	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kuruluşlarından uygun faizli ve ödemeli kredi alma imkânı sağlanmalıdır.	170	4,7765	0,49558	Kesinlikle Katılıyorum
3	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi ödeme kolaylığı (vergilerini faizsiz taksitlendirme hakkı gibi) sağlanmalıdır.	170	4,5588	0,76116	Kesinlikle Katılıyorum
4	Meslek mensuplarının vergi affından yararlanan mükelleflerinden vergi affı ile ilgili iş ve işlemleri için ilave ücret almasına dönük düzenleme yapılmalıdır	170	4,5471	0,90405	Kesinlikle Katılıyorum
5	Vergi affı, kamunun tahsili güçleşen vergi alacaklarının tahsiline imkân sağlamaktadır.	170	3,8882	1,25193	Katılıyorum
6	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için vergi iadelerinde kolaylıklar sağlanmalıdır.(YMM raporu aranmaksızın hızlı bir şekilde iade gibi)	170	4,4471	0,69667	Kesinlikle Katılıyorum
7	Mükelleflerin çoğuna, vergi affı ile ilgili bilgi muhasebe meslek mensupları tarafından verilmektedir.	170	4,5941	0,70078	Kesinlikle Katılıyorum
8	Vergi affı vergi tahsilatını artırmaktadır.	170	3,7588	1,15925	Katılıyorum
9	Vergi affı, ekonomik kriz dönemleri haricinde uygulanması, vergisini düzenli ödeyen mükelleflere haksızlıktır.	170	4,4882	0,87866	Kesinlikle Katılıyorum
10	Vergi affı uygulaması devletin gelir elde etmesi açısından faydalıdır.	170	3,7882	1,21718	Katılıyorum
11	Yeniden yapılandırmadaki taksit sayısı (6 taksit, 18 taksit vb) yeterlidir	170	3,9294	1,17959	Katılıyorum
12	Vergi affı uygulamasının sıklığı, mükellefte yeni af veya yapılandırma beklentisi oluşturduğu için vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır.	170	4,3529	0,97551	Kesinlikle Katılıyorum
13	Vergi affı, mükellefleri, vergi affı veya vergi borçlarının yapılandırılması uygulaması beklentisi içine sokarak düzenli vergi ödeme alışkanlığını zayıflatmaktadır.	170	4,4765	0,84407	Kesinlikle Katılıyorum
14	Vergi affında politik nedenler ön plandadır.	170	4,2882	0,96346	Kesinlikle Katılıyorum
15	Vergi affı, vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde "dürüst mükelleflerin" cezalandırıldığı algısını oluşturmaktadır.	170	4,4882	0,81581	Kesinlikle Katılıyorum

16	Vergi affı, mükelleflere temiz bir sayfa açabilme imkânı vermektedir.	170	3,7118	1,29376	Katılıyorum
17	Vergi affı vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde, düzenli vergi ödeme isteğini azaltmaktadır.	170	4,3000	0,85554	Kesinlikle Katılıyorum
18	Vergi affı yerinde bir uygulamadır.	170	3,4706	1,19751	Katılıyorum
19	Vergi affı, özel sektörün kamuya olan borcunu azalttığı için ekonominin canlanmasına önemli bir katkı sağlamaktadır.	170	3,6765	1,17470	Katılıyorum
20	Vergi affı, mükelleflerin vergi borçlarını süresinde ödememe ve bunu alışkanlık haline getirmesini teşvik etmektedir.	170	3,9882	1,16654	Katılıyorum
21	İş yükünü artırdığı düşüncesiyle vergi affı doğru bulmayan meslektaşlarımız vardır.	170	3,9235	1,00297	Katılıyorum
22	Mükelleflerin çoğu vergisini düzenli olarak ödememektedir.	170	3,5588	1,13553	Katılıyorum
23	Vergi borçlarının affı ile birçok işletme sahibi ticari hayatını devam ettirme fırsatı elde etmiştir.	170	3,5529	1,22117	Katılıyorum
24	Vergi affı, ekonomik hayata olumlu katkı sağlayarak yatırımları artırmaktadır.	170	3,3294	1,18560	Kararsızım
25	Vergi affı vergi adaletini olumsuz yönde etkilemektedir.	170	3,9882	1,20152	Katılıyorum
26	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükellefler için yeşil pasaport verilmelidir.	170	4,1706	0,87047	Katılıyorum
27	İş yükümü arttırırsa da toplumsal menfaat açısından vergi affını doğru buluyorum.	170	3,5941	1,18919	Katılıyorum
28	Vergi affı, ekonomik kalkınmanın sürdürülebilirliğini sağlamaktadır.	170	3,3941	1,24176	Kararsızım
29	Bir mükellef vergi affından bir defa mahsus faydalanmalıdır.	170	3,3882	1,40240	Kararsızım
30	Mükellefler ödeme güçlerine göre vergilendirilmektedir.	170	3,2118	1,51984	Kararsızım
31	Vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflerde "toplumsal menfaat, bireysel menfaatten daha önemlidir. Bu yüzden Vergi affı gereklidir" görüşü hâkimdir.	170	3,2529	1,26894	Kararsızım
32	Mükellefler vergisini, vergi oranlarının yüksekliğinden dolayı ödememektedir.	170	3,9235	1,06589	Katılıyorum
33	Vergi affı uygulaması gelir idaresinin yetersizliğinin bir göstergesidir.	170	3,5000	1,26981	Katılıyorum
34	Vergi affı, meslek mensuplarının iş yükünde değişikliğe yol açmaz.	170	2,9647	1,42627	Kararsızım
	Toplam	170	3,8440	1,02509	Katılıyorum

Tablo 4'de göre muhasebe meslek mensupları 4,8176 ortalama ile en çok 1. ifadeye katılmaktadır. Daha sonra ise, 4,7765 ile 2. ifade izlemektedir. İfadeler incelendiğinde ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının daha çok vergi borcunu düzenli ödeyen mükelleflere çeşitli olanakların sağlanmasının daha doğru olduğunu belirtmektedir. Genel olarak bakıldığında ortalamanın 3,8440 ve katılım düzeyinin "katılıyorum" olduğu görülmektedir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının vergi affı konusuna olumlu baktıkları söylenebilir. Muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları yanıtların ortalamalarına göre "Katılmıyorum" ve "Kesinlikle Katılmıyorum" katılım düzeyleri tespit edilmemiştir. Bu durum da araştırmaya katılan muhasebe mensuplarının vergi affını destekledikleri şeklinde yorumlanabilir.

5.4. Güvenilirlik ve Geçerlilik Analizi Sonuçları

Anketin güvenilirliğinin ve geçerliliğinin test edilmesi amacıyla Cronbach Alpha, Barlett ve Kaiser Meyer Olkin testleri uygulanmıştır. Güvenilirlik analizi sonucu Tablo 5'de bulunmaktadır.

Tablo 5. Güvenilirlik Analizi Sonucu

Cronbach's Alpha	İfade Sayısı
0,876	34

Güvenilirlik analizi sonucu 0,876 'dır. Kalaycı (2008)'nin yapmış olduğu çalışmaya göre, sosyal bilimler alanında Cronbach's Alpha değerinin 0,40-0,60 aralığında olması düşük, 0,60-0,80 aralığında oldukça güvenilir ve 0,80'in üzerinde olması çok yüksek derecede güvenilir şekilde yorumlanabilir. Bu nedenle anket ölçeğinin yüksek derecede güvenilir olduğunu söylenebilir.

Faktör analizinin uygulanabilmesi için geçerlilik analizi sonuçlarına da bakılması gerekmektedir. Ancak bir diğer kriter olan örneklem büyüklüğünün yeterli olup olmamasıdır. Örneklem büyüklüğü için, güçlü ve belirgin faktörlerin olduğu ve değişken sayısının fazla olmadığı durumlarda 100 ile 200 arasında olmasının yeterli olduğu belirtilmektedir. Ya da daha genel bir kural olarak ifade sayısının beş katı olmasının yeterli olduğudur (Büyükoztürk, 2002:480). Bu nedenle çalışmada 34

ifadenin bulunması ve örneklem büyüklüğünün 170 olması yeterli verinin olduğunu desteklemektedir. Verilerin normal dağılıp dağılmadığının tespit edilmesi amacıyla geçerlilik analizi yapılmıştır. Tablo 6'da geçerlilik analizi sonucu yer almaktadır.

Tablo 6. Geçerlilik Analizi Sonuçları

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		0,774
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	4110,962
	df	561
	Sig.	,000

Elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde Kaiser Meyer Olkin test sonucunun 0,50'den büyük olması gerekmektedir. 0,774 olması ise örneklem büyüklüğünün orta düzeyde yeterli olduğu şeklinde yorumlanabilir (Gümüş ve Özgül, 2017:869). Bartlett's test değerinin 0,05'den küçük olması veri setinin analiz için uygun olduğunu desteklemektedir.

5.5. Açıklayıcı Faktör Analizi Sonuçları

Açıklayıcı faktör analizi (AFA) ile çok sayıdaki değişkenin birbirleri arasındaki ilişkiyi ve madde boyutlarını ortaya koymak amaçlanmaktadır (Tuğay ve Kılıç 2017:769). Faktör analizi sonucunda elde edilen bulgular Tablo 7'de yer almaktadır.

Tablo 7. Faktör Analizi Sonuçları

İfadeler	Faktör 1	Faktör 2	Faktör 3
İfade 5	0,723		
İfade 8	0,767		
İfade 10	0,772		
İfade 16	0,780		
İfade 18	0,901		
İfade 19	0,906		
İfade 23	0,800		
İfade 27	0,804		
İfade 28	0,863		
İfade 31	0,711		
İfade 34	0,427		
İfade 9		0,636	
İfade 11		0,456	
İfade 13		0,840	
İfade 14		0,475	
İfade 15		0,796	
İfade 17		0,862	
İfade 20		0,581	
İfade 21		0,551	
İfade 26		0,322	
İfade 30		0,479	
İfade 1			0,540
İfade 2			0,657
İfade 3			0,517
Açıklanan Varyans Yüzdesi	41,524	6,949	6,030
N=170; KMO= 0,774, Bartlett's Sph. Ki Kare= 4110,962; p=0,000, Toplam açıklanan varyans= 54,503			

Ölçek 3 faktör olarak saptanmıştır. Birinci faktörde 11 ifade yer almakta ve açıklanan toplam varyansın % 41,524'ünü oluşturmaktadır. İkinci faktör ise, 10 ifadeden oluşmakta ve açıklanan toplam varyansın %6,949'unu oluşturmaktadır. Son faktör olan üçüncü faktör 3 ifadeden oluşmuş ve toplam varyansın %6,030'unu açıklamaktadır. Toplamda açıklanan varyans %54,503'dür.

5.6. Ölçek İfadelerinin Analizi

Ölçekte yer alan ifadelerin analiz edilmesinde kullanılacak yöntemin seçilmesi için ifadelerin normal dağılım gösterip göstermediği araştırılmıştır. Bu amaçla Kolmogorov-Smirnov testi uygulanmıştır. İfadelere ait test sonuçları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 8. Normal Dağılım Testi Sonucu

	Kolmogorov Smirnov			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
İfade1	,492	170	,000	,358	170	,000
İfade2	,474	170	,000	,479	170	,000
İfade3	,395	170	,000	,610	170	,000
İfade4	,427	170	,000	,567	170	,000
İfade5	,253	170	,000	,804	170	,000
İfade6	,339	170	,000	,732	170	,000
İfade7	,407	170	,000	,613	170	,000
İfade8	,282	170	,000	,836	170	,000
İfade9	,379	170	,000	,628	170	,000
İfade10	,281	170	,000	,822	170	,000
İfade11	,265	170	,000	,801	170	,000
İfade12	,323	170	,000	,676	170	,000
İfade13	,362	170	,000	,640	170	,000
İfade14	,305	170	,000	,730	170	,000
İfade15	,376	170	,000	,662	170	,000
İfade16	,271	170	,000	,805	170	,000
İfade17	,287	170	,000	,755	170	,000
İfade18	,259	170	,000	,842	170	,000
İfade19	,244	170	,000	,866	170	,000
İfade20	,263	170	,000	,792	170	,000
İfade21	,236	170	,000	,852	170	,000
İfade22	,275	170	,000	,870	170	,000
İfade23	,266	170	,000	,859	170	,000
İfade24	,255	170	,000	,885	170	,000
İfade25	,253	170	,000	,788	170	,000
İfade26	,253	170	,000	,811	170	,000
İfade27	,245	170	,000	,875	170	,000
İfade28	,258	170	,000	,877	170	,000
İfade29	,222	170	,000	,866	170	,000
İfade30	,204	170	,000	,852	170	,000
İfade31	,246	170	,000	,886	170	,000
İfade32	,270	170	,000	,830	170	,000
İfade33	,224	170	,000	,873	170	,000
İfade34	,198	170	,000	,878	170	,000

Kolmogorov-Smirnov testi gücü küçük olan bir test olarak yorumlanmaktadır. $N < 10$ ve dizide tekrarlanan değerlerin az olduğu durumlarda uygulanmaktadır. Aşırı uç değerlere duyarlılığının düşük olduğu söylenebilir. Shapiro-Wilk testi ise sapan değerlere aşırı duyarlı bir test olup, normal dağılmayan veri setini ölçerken daha güçlü olduğu söylenebilir. Shapiro-Wilk testinin uygulanabilmesi için örneklem hacminin 7 ile 2000 aralığında ya da 2000'e eşit olması gerekmektedir (Büyükörsal, 2014:2-9). Bu nedenle her iki teste ait değerlere Tablo 8 de yer verilmiştir. Tablo 8'de Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk testlerinin sig. değerlerinin 0,05'den düşük olduğu görülmektedir. İfadelerin çarpıklık ve basıklık değerlerinin tespit edilmesi amacıyla Kurtosis ve Skewness analizlerine başvurulmuştur. Kurtosis ve Skewness değerlerinin -1,5 ile +1,5 aralığında olması grupların normal dağılım gösterdiğini desteklemektedir (Tabachnick and Fidell, 2013'den aktaran, Erbay ve Beydoğan, 2017: 250). Tablo 9'da yer alan sonuçlar incelendiğinde ifadelerin çarpıklık ve basıklık değerlerinin de normal dağılım göstermediği görülmektedir. Bu nedenle ifadeler normal dağılım göstermemektedir. Normal dağılım göstermeyen verilen analizi için Mann-Whitney U testi ve Kruskal Wallis Testi kullanılmaktadır.

Tablo 9. Çarpıklık ve Basıklık Testi Sonucu

	N	Kurtosis	Standart Hata	Skewness	Standart Hata
İfade1	170	-4,483	0,186	4,961	0,370
İfade2	170	-2,768	0,186	4,243	0,370

İfade3	170	-1,993	0,186	3,798	0,370
İfade4	170	-2,281	0,186	5,003	0,370
İfade5	170	-0,958	0,186	2,212	0,370
İfade6	170	-1,584	0,186	0,701	0,370
İfade7	170	-1,959	0,186	3,901	0,370
İfade8	170	-1,947	0,186	0,176	0,370
İfade9	170	-2,082	0,186	4,387	0,370
İfade10	170	-1,981	0,186	1,064	0,370
İfade11	170	-1,531	0,186	0,510	0,370
İfade12	170	-1,843	0,186	3,165	0,370
İfade13	170	-1,927	0,186	3,553	0,370
İfade14	170	-1,951	0,186	1,816	0,370
İfade15	170	-1,781	0,186	3,063	0,370
İfade16	170	-2,186	0,186	1,559	0,370
İfade17	170	-2,829	0,186	1,045	0,370
İfade18	170	-1,720	0,186	1,290	0,370
İfade19	170	-1,131	0,186	1,702	0,370
İfade20	170	-1,700	0,186	-0,237	0,370
İfade21	170	-1,540	0,186	-1,675	0,370
İfade22	170	-1,746	0,186	1,332	0,370
İfade23	170	1,592	0,186	-0,697	0,370
İfade24	170	-1,575	0,186	0,526	0,370
İfade25	170	1,884	0,186	1,373	0,370
İfade26	170	-1,643	0,186	-1,451	0,370
İfade27	170	1,543	0,186	0,729	0,370
İfade28	170	-1,519	0,186	-1,143	0,370
İfade29	170	-1,262	0,186	-0,510	0,370
İfade30	170	-2,262	0,186	-1,410	0,370
İfade31	170	-2,364	0,186	-1,003	0,370
İfade32	170	-0,944	0,186	0,232	0,370
İfade33	170	-0,605	0,186	-0,598	0,370
İfade34	170	-2,026	0,186	-1,390	0,370

Cinsiyet değişkenine göre ifadelerin anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann Whitney U testi ile araştırılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 10 'da yer almaktadır.

Tablo 10. Cinsiyet Değişkenine Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

İfade	Cinsiyet	Ortalama	Mann-Whitney U Sonucu	Z	Sig.
İfade 3	Kadın	100,37	1842,00	-2,443	0,015
	Erkek	81,64			
İfade 15	Kadın	66,83	1709,00	-2,968	0,003
	Erkek	90,34			
İfade 25	Kadın	69,77	1812,00	-1,602	0,024
	Erkek	89,58			
İfade 26	Kadın	68,17	1756,00	-2,508	0,012
	Erkek	89,99			
İfade 27	Kadın	103,11	1746,00	-2,468	0,014
	Erkek	80,93			
İfade 32	Kadın	111,37	1457,00	-3,693	0,000
	Erkek	78,79			

Tablo 10'a göre İfade 3, 15, 25, 26, 27 ve 32'de istatistiksel olarak anlamlı farklılık tespit edilmiştir ($p < 0,005$). Kadın muhasebe meslek mensupları 3, 27 ve 32. ifadeye erkek muhasebe meslek mensuplarına göre daha fazla katılım göstermiştir. Erkek muhasebe meslek mensupları ise 15, 25 ve 26. ifadeye kadın muhasebe meslek mensuplarına göre daha fazla katılım göstermiştir.

Yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık olup olmadığı Kruskal Wallis Testi ile araştırılmıştır. Tablo 11'de analizde elde edilen bulgular yer almaktadır.

Tablo 11. Yaş Değişkenine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

İfade	Yaş	Ortalama	Ki Kare Sonucu	df	Sig.
İfade 1	20-29	55,50	10,640	4	0,031
	30-39	91,47			
	40-49	82,14			
	50-59	91,59			
	60 ve üzeri	83,36			
İfade 5	20-29	71,67	13,927	4	0,008
	30-39	102,00			
	40-49	93,26			
	50-59	70,30			
	60 ve üzeri	65,00			
İfade 10	20-29	60,33	12,730	4	0,013
	30-39	108,95			
	40-49	83,96			
	50-59	73,57			
	60 ve üzeri	93,39			
İfade 11	20-29	37,33	13,880	4	0,008
	30-39	103,67			
	40-49	78,62			
	50-59	92,65			
	60 ve üzeri	80,07			
İfade 21	20-29	94,08	25,341	4	0,000
	30-39	102,50			
	40-49	65,87			
	50-59	95,50			
	60 ve üzeri	116,29			
İfade 23	20-29	66,50	10,594	4	0,032
	30-39	108,90			
	40-49	83,18			
	50-59	75,66			
	60 ve üzeri	88,07			
İfade 24	20-29	70,67	9,931	4	0,042
	30-39	103,00			
	40-49	87,88			
	50-59	70,28			
	60 ve üzeri	91,79			
İfade 26	20-29	52,08	13,208	4	0,010
	30-39	69,82			
	40-49	85,57			
	50-59	90,92			
	60 ve üzeri	115,21			
İfade 27	20-29	61,00	16,009	4	0,003
	30-39	107,00			
	40-49	89,14			
	50-59	66,47			
	60 ve üzeri	93,21			
İfade 28	20-29	68,83	11,667	4	0,020
	30-39	103,22			
	40-49	91,29			
	50-59	70,00			
	60 ve üzeri	75,00			
İfade 29	20-29	62,25	9,791	4	0,044
	30-39	97,18			
	40-49	74,70			
	50-59	93,35			
	60 ve üzeri	101,71			
İfade 33	20-29	94,25	13,844	4	0,008
	30-39	87,15			
	40-49	73,54			
	50-59	91,39			
	60 ve üzeri	122,07			

Tablo 11'de yer alan sonuçlar değerlendirildiğinde 12 ifadede yaş değişkeni açısından anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir. Anlamlı farklılık oluşan ifadelerde, hangi gruplar arasında farklılık olduğunun tespit edilmesi için Mann Whitney U analizi uygulanmıştır. Analiz sonuçları Tablo 12'de yer almaktadır.

Tablo 12. Yaş Değişkeni İçin Gruplar Arası Karşılaştırma

İfade	Gruplar	Mann-Whitney U	Mean Rank	Sig.	
İfade 10	20-29 ile 30-39	42,500	10,58	0,042	
			20,08		
	30-39 ile 40-49	777,000	63,60	0,012	
			48,00		
	30-39 ile 50-59	406,500	47,95	0,002	
			32,34		
İfade 11	20-29 ile 30-39	22,000	17,17	0,002	
			20,77		
	20-29 ile 40-49	110,000	21,83	0,029	
			42,01		
	20-29 ile 50-59	48,000	11,50	0,008	
			28,46		
	30-39 ile 40-49	882,000	63,80	0,009	
			47,92		
İfade 21	30-39 ile 40-49	637,500	68,25	0,000	
			46,11		
	40-49 ile 50-59	1104,500	52,43	0,001	
			73,49		
	40-49 ile 60 ve üzeri	216,000	40,42	0,000	
			66,07		
İfade 23	30-39 ile 40-49	751,500	64,45	0,007	
			47,66		
İfade 26	20-29 ile 60 ve üzeri	13,000	15,67	0,015	
			12,57		
	30-39 ile 60 ve üzeri	103,000	18,93	0,004	
			30,14		
	40-49 ile 60 ve üzeri	343,000	42,14	0,030	
			57,00		
	50-59 ile 60 ve üzeri	217,000	28,22	0,040	
			38,00		
İfade 27	20-29 ile 30-39	43,000	10,67	0,046	
			20,07		
	40-49 ile 50-59	1235,000	66,81	0,009	
			50,35		
	İfade 29	20-29 ile 30-39	936,000	17,75	0,004
				20,65	
30-39 ile 40-49		767,000	63,93	0,012	
			47,86		
50-59 ile 60 ve üzeri		275,000	27,76	0,020	
			39,50		
İfade 33	20-29 ile 30-39	41,000	19,83	0,034	
			18,23		
	20-29 ile 40-49	102,500	49,08	0,026	
			39,08		
	20-29 ile 50-59	61,500	27,50	0,026	
			26,37		

Tablo 12'ye göre gruplar arası anlamlı farklılık tespit edilen ifadelerden; 20-29 yaş ile 30-39 yaş grubu arasında anlamlı farklılık tespit edilen 10, 11, 27, 29 ve 33. İfadeler olmuştur. 20-29 ile 40-49 yaş grubunda anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler 11 ve 33 numaralı ifadelerdir. 20-29 ile 50-59 yaş grubunda ise 11 ve 33. İfadelerde anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 20-29 ile 60 yaş ve üzeri grubunda sadece 26. İfadede anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 30-39 yaş ile 40-49 yaş gruplarında 10, 11, 21, 23 ve 29 numaralı ifadelerde anlamlı farklılık bulunmaktadır. 30-39 ile 50-59 yaş grupları arasında ifade 10'da anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 30-39 ile 60 yaş ve üzeri gruplarında ifade 26'da, 40-49 ile 50-59 yaş gruplarında ise ifade 21 ve 27'de anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 50-59 yaş ile 60 yaş ve üzeri gruplarında ifade 26 ve 29'da farklılık bulunmuştur.

Genel bir değerlendirme yapıldığında farklı ifade ve gruplarda anlamlı farklılıkların tespit edilmesi muhasebe meslek mensuplarının vergi affına konusunda yaş değişkeni açısından farklılık gösterdiği söylenebilir.

Eğitim düzeyi değişkenine göre anlamlı farklılık gösteren ifadeler Tablo 13'de yer almıştır.

Tablo 13. Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

İfade	Eğitim Düzeyi	Ortalama	Ki Kare Sonucu	df	Sig.
İfade 4	Lise	108,00	13,558	3	0,004
	Önlisans	70,50			
	Lisans	79,80			
	Lisansüstü	103,31			
İfade 8	Lise	113,44	10,908	3	0,012
	Önlisans	146,50			
	Lisans	81,62			
	Lisansüstü	85,17			
İfade 9	Lise	114,50	13,219	3	0,004
	Önlisans	25,75			
	Lisans	86,32			
	Lisansüstü	81,63			
İfade 10	Lise	116,11	10,649	3	0,014
	Önlisans	143,00			
	Lisans	81,99			
	Lisansüstü	83,42			
İfade 12	Lise	121,50	14,770	3	0,002
	Önlisans	28,00			
	Lisans	82,71			
	Lisansüstü	93,47			
İfade 13	Lise	105,44	11,274	3	0,010
	Önlisans	22,75			
	Lisans	85,07			
	Lisansüstü	89,41			
İfade 15	Lise	116,00	14,134	3	0,003
	Önlisans	22,25			
	Lisans	84,70			
	Lisansüstü	87,97			
İfade 16	Lise	120,89	7,936	3	0,047
	Önlisans	115,00			
	Lisans	84,31			
	Lisansüstü	76,50			
İfade 17	Lise	112,17	10,047	3	0,018
	Önlisans	30,25			
	Lisans	83,80			
	Lisansüstü	91,56			
İfade 19	Lise	129,00	11,209	3	0,012
	Önlisans	120,00			
	Lisans	83,47			
	Lisansüstü	76,88			
İfade 21	Lise	122,00	10,364	3	0,016
	Önlisans	41,75			
	Lisans	82,35			
	Lisansüstü	93,02			
İfade 23	Lise	133,83	10,567	3	0,014
	Önlisans	98,50			
	Lisans	81,74			
	Lisansüstü	84,95			
İfade 25	Lise	125,00	16,449	3	0,001
	Önlisans	26,75			
	Lisans	81,32			
	Lisansüstü	98,08			
İfade 26	Lise	134,50	14,420	3	0,002
	Önlisans	67,00			
	Lisans	86,42			
	Lisansüstü	70,44			
İfade 28	Lise	155,00	20,774	3	0,000
	Önlisans	82,50			
	Lisans	80,54			
	Lisansüstü	85,69			
İfade 30	Lise	132,67	10,509	3	0,015
	Önlisans	76,50			
	Lisans	80,85			
	Lisansüstü	91,53			

İfade 32	Lise	134,50	16,357	3	0,001
	Önlisans	78,50			
	Lisans	87,38			
	Lisansüstü	65,23			
İfade 34	Lise	142,83	14,937	3	0,002
	Önlisans	55,50			
	Lisans	83,72			
	Lisansüstü	80,09			

Tablo 13'de yer alan ifadelerin lise, önlisans, lisans ve lisansüstü grupları arasındaki ilişkilerin tespit edilmesi amacıyla Mann Whitney U testi uygulanmıştır. Yapılan çoklu karşılaştırma sonuçları Tablo 14'de bulunmaktadır.

Tablo 14. Eğitim Düzeyi Değişkeni İçin Gruplar Arası Karşılaştırma

İfade	Gruplar	Mann-Whitney U	Mean Rank	Sig.
İfade 4	Lise	378,500	88,00	0,044
	Lisans		66,02	
	Lisans	1449,000	74,59	0,002
	Lisansüstü		96,22	
İfade 9	Lise	10,000	9,00	0,003
	Önlisans		12,50	
	Lise	373,500	23,50	0,39
	Lisans		66,33	
	Önlisans	70,000	20,00	0,004
	Lisans		66,44	
İfade 12	Lise	0,000	9,00	0,003
	Önlisans		12,50	
	Önlisans	84,000	23,50	0,012
	Lisans		66,33	
	Önlisans	18,000	17,00	0,017
	Lisansüstü		19,94	
İfade 13	Lise	2,000	8,78	0,011
	Önlisans		3,00	
	Önlisans	62,000	18,00	0,003
	Lisans		66,50	
	Önlisans	17,000	16,75	0,015
	Lisansüstü		19,97	
İfade 15	Lise	351,000	34,00	0,025
	Lisans		65,99	
	Önlisans	61,000	17,75	0,003
	Lisans		66,51	
İfade 17	Önlisans	88,000	24,50	0,017
	Lisans		66,30	
	Önlisans	21,000	17,75	0,028
	Lisansüstü		19,84	
İfade 25	Lise	0,000	9,00	0,003
	Önlisans		12,50	
	Önlisans	84,000	23,50	0,018
	Lisans		66,33	
	Önlisans	13,000	15,75	0,007
	Lisansüstü		20,09	
İfade 26	Lise	247,500	102,50	0,002
	Lisans		64,98	
	Lise	36,000	33,00	0,000
	Lisansüstü		17,63	
İfade 28	Lise	85,500	120,50	0,000
	Lisans		63,68	
	Lise		35,50	0,000
	Lisansüstü		16,92	
İfade 30	Lise	213,000	106,33	0,001
	Lisans		64,70	
İfade 32	Lise	253,500	101,83	0,004
	Lisans		65,03	

	Lise Lisansüstü	28,000	33,89	0,000
			17,38	
	Lisans Lisansüstü	1483,000	83,13	0,018
			62,86	
İfade 34	Lise Lisans	171,000	84,22	0,000
			66,30	
	Lise Lisansüstü	37,500	23,67	0,000
			20,25	

Tablo 14' e göre 12 ifadede yer alan 6 grup çoklu karşılaştırma testi ile analiz edilmiştir. Lise- Önlisans grubu 9, 12, 13 ve 25. İfadelerde anlamlı bir farklılık göstermiştir. Lise-Lisans grupları karşılaştırıldığında ise ifade 4, 9, 26, 28, 30, 32 ve 34 numaralı ifadelere anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Lise-Lisansüstü gruplarında ise 4, 26, 28, 32 ve 34 numaralı ifadelere farklılık bulunmuştur. Önlisans-Lisans grupları İfade 9, 12, 13, 15, 17 ve 25'de anlamlı farklılık yaratmıştır. Önlisans-Lisansüstü gruplarında 12, 13, 17, 25 ve Lisans-Lisansüstü gruplarında 4 ve 32 numaralı ifadelere anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Çıkan sonuçlara göre eğitim düzeyinin muhasebe meslek mensuplarında vergi affı konusunda anlamlı farklılık oluşturduğu söylenebilir.

Tablo 15'de mesleki unvan değişkenine göre ifadelere anlamlı bir farklılık araştırılmıştır.

Tablo 15. Mesleki Unvan Değişkenine Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

İfade	Cinsiyet	Ortalama	Mann-Whitney U Sonucu	Z	Sig.
İfade 7	SM	43,86	279,000	-2,816	0,005
	SMMM	87,29			
İfade 9	SM	54,71	355,000	-2,020	0,043
	SMMM	86,82			
İfade 10	SM	125,71	289,000	-2,321	0,020
	SMMM	83,77			
İfade 25	SM	35,71	222,000	-2,912	0,004
	SMMM	87,64			

Mesleki unvan değişkenine göre, ifade 7, 9, 10 ve 25 numaralı ifadelere anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 10. ifadeye serbest muhasebecilerin, serbest muhasebeci mali müşavirlere göre daha fazla katıldığı tespit edilmiştir. Anlamlı farklılık tespit edilen diğer ifadelere ise serbest muhasebeci mali müşavirler, serbest muhasebecilere göre daha fazla katılmaktadır.

Tablo 16'da Mesleki deneyim değişkenine göre Kruskal Wallis Testi sonuçları yer almaktadır.

Tablo 16. Mesleki Deneyim Değişkenine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

İfade	Mesleki Deneyim	Ortalama	Ki Kare Sonucu	df	Sig.
İfade 3	1-5 yıl	79,69	12,115	4	0,017
	6-10 yıl	97,20			
	11-15 yıl	85,12			
	16-20 yıl	104,22			
	21 yıl ve üzeri	77,90			
İfade 5	1-5 yıl	80,31	18,207	4	0,001
	6-10 yıl	122,80			
	11-15 yıl	97,12			
	16-20 yıl	102,14			
	21 yıl ve üzeri	73,56			
İfade 10	1-5 yıl	83,84	11,476	4	0,022
	6-10 yıl	130,90			
	11-15 yıl	95,18			
	16-20 yıl	82,53			
	21 yıl ve üzeri	80,17			
İfade 11	1-5 yıl	73,13	11,662	4	0,020
	6-10 yıl	124,90			
	11-15 yıl	83,91			
	16-20 yıl	72,33			
	21 yıl ve üzeri	88,85			
İfade 12	1-5 yıl	79,44	17,228	4	0,002
	6-10 yıl	114,00			

	11-15 yıl	60,68			
	16-20 yıl	71,31			
	21 yıl ve üzeri	93,69			
İfade 16	1-5 yıl	75,88	14,975	4	0,005
	6-10 yıl	101,80			
	11-15 yıl	109,88			
	16-20 yıl	100,78			
	21 yıl ve üzeri	74,80			
İfade 19	1-5 yıl	83,00	10,836	4	0,028
	6-10 yıl	105,20			
	11-15 yıl	104,35			
	16-20 yıl	97,47			
	21 yıl ve üzeri	75,52			
İfade 21	1-5 yıl	93,41	12,017	4	0,017
	6-10 yıl	87,00			
	11-15 yıl	93,32			
	16-20 yıl	61,64			
	21 yıl ve üzeri	91,92			
İfade 23	1-5 yıl	90,25	9,990	4	0,041
	6-10 yıl	109,80			
	11-15 yıl	111,38			
	16-20 yıl	79,39			
	21 yıl ve üzeri	79,58			
İfade 25	1-5 yıl	60,09	16,516	4	0,002
	6-10 yıl	93,25			
	11-15 yıl	75,62			
	16-20 yıl	69,11			
	21 yıl ve üzeri	97,45			
İfade 26	1-5 yıl	76,81	12,466	4	0,014
	6-10 yıl	89,45			
	11-15 yıl	52,21			
	16-20 yıl	97,85			
	21 yıl ve üzeri	87,93			
İfade 27	1-5 yıl	87,63	14,655	4	0,005
	6-10 yıl	103,60			
	11-15 yıl	95,38			
	16-20 yıl	105,56			
	21 yıl ve üzeri	73,36			
İfade 28	1-5 yıl	95,47	12,096	4	0,017
	6-10 yıl	116,30			
	11-15 yıl	77,44			
	16-20 yıl	99,64			
	21 yıl ve üzeri	76,27			
İfade 33	1-5 yıl	75,13	13,110	4	0,011
	6-10 yıl	79,35			
	11-15 yıl	93,26			
	16-20 yıl	63,25			
	21 yıl ve üzeri	95,35			

Tablo 16'de yer alan bulgulara bakıldığında anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler görülmektedir. Anlamlı farklılık tespit edilen ifadelerin gruplar arası karşılaştırması Mann-Whitney U testi ile yapılmıştır. Analiz sonuçları Tablo 17'de yer almaktadır.

Tablo 17. Mesleki Deneyim Değişkeni İçin Gruplar Arası Karşılaştırma

İfade	Gruplar	Mann-Whitney U	Mean Rank	Sig.
İfade 3	1-5	208,000	16,65	0,021
	11-15		12,44	
	11-15	232,000	22,65	0,037
	16-20		29,06	
	16-20	1134,000	78,00	0,001
21 yıl ve üzeri	58,46			
İfade 5	1-5	37,000	10,81	0,023
	6-10	191,000	17,80	
	6-10		77,40	0,002

	21 yıl ve üzeri		48,10	
	11-15	531,000	68,76	0,033
	21 yıl ve üzeri		51,84	
	16-20	1127,000	78,19	0,004
21 yıl ve üzeri	58,38			
İfade 10	1-5	40,000	11,00	0,036
	6-10		17,50	
	6-10	40,000	18,50	0,023
	11-15		11,35	
	6-10	84,000	33,10	0,009
	16-20		20,83	
	6-10	182,000	78,30	0,001
	21 yıl ve üzeri		48,00	
İfade 11	1-5	35,000	10,69	0,017
	6-10		18,00	
	6-10	43,000	18,20	0,035
	11-15		11,53	
	6-10	66,000	34,90	0,002
	16-20		20,33	
	6-10	262,000	70,30	0,019
	21 yıl ve üzeri		48,88	
İfade 12	6-10	27,500	19,75	0,003
	11-15		10,62	
	6-10	94,000	32,10	0,21
	16-20		21,11	
	11-15	465,000	36,35	0,003
	21 yıl ve üzeri		57,89	
	16-20	1216,000	52,28	0,001
	21 yıl ve üzeri		68,64	
İfade 16	11-15	424,000	75,03	0,002
	21 yıl ve üzeri		50,66	
	16-20	1160,000	77,28	0,008
	21 yıl ve üzeri		58,75	
İfade 19	11-15	509,600	70,06	0,020
	21 yıl ve üzeri		51,59	
	16-20	1220,000	75,61	0,002
	21 yıl ve üzeri		59,41	
İfade 21	1-5	178,000	33,38	0,023
	11-15		23,44	
	11-15	183,000	34,24	0,015
	16-20		23,58	
İfade 23	11-15	198,000	33,35	0,031
	16-20		24,00	
	11-15	479,500	71,79	0,009
	21 yıl ve üzeri		51,27	
İfade 25	1-5	419,000	34,72	0,003
	21 yıl ve üzeri		57,39	
İfade 26	11-15	151,000	17,88	0,002
	16-20		31,31	
	11-15	439,000	34,82	0,003
	21 yıl ve üzeri		58,18	
İfade 27	16-20	1038,000	80,67	0,001
	21 yıl ve üzeri		57,41	
İfade 28	6-10	40,000	18,50	0,023
	11-15		11,35	
	6-10	239,000	72,60	0,011
	21 yıl ve üzeri		48,63	
	16-20	1210,000	75,89	0,018
	21 yıl ve üzeri		59,30	
İfade 33	11-15	192,000	33,71	0,024
	16-20		23,83	
	16-20	1032,000	47,17	0,001
	21 yıl ve üzeri		70,66	

Tablo 17’de anlamlı farklılık tespit edilen 14 ifadenin çoklu karşılaştırma sonuçları yer almaktadır. Bu sonuçlar değerlendirildiğinde; 1-5 ile 6-10 yılları arasında deneyim sahibi olan muhasebe meslek mensuplarının ifade 5, 10 ve 11 de anlamlı farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. 1-5 ile 11-15 grupları arasında ise, ifade 3 ve 21’de, 1-5 ile 16-20 grupları arasında hiçbir ifadede anlamlı farklılık tespit edilmemiştir. 1-5 ile 21 yıl üzerinde deneyimi bulunan muhasebe meslek mensuplarının ifade 25 de farklılık gösterdiği söylenebilir. İfade 25’de diğer gruplar arasında anlamlı farklılık da tespit edilmemiştir. 6-10 ile 11-15 grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler 10, 11, 12, 28’dir. 6-10 ile 16-20 grupları arasında 10, 11, 12. ifadelerde ve 6-10 ile 21 yıl üzeri grupları arasında 5. ve 28. ifadelerde anlamlı farklılık bulunmuştur. 11-15 ile 16-20 yıl gruplarında anlamlı farklılık bulunan ifadeler; 3, 23, 26 ve 33’dür. 11-15 ile 21 yıl ve üzerinde faaliyetlerine devam eden muhasebe meslek mensupları arasında 6 ifadede anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Bunlar; İfade 5, 12, 16, 19, 23 ve 26’dır. 16-20 ile 21 yıl ve üzeri karşılaştırmasında ise ifade 3, 5, 12, 16, 19, 27, 28 ve 33. İfadelerde anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Bu nedenle mesleki deneyim değişkeni açısından muhasebe meslek mensuplarının deneyim sürelerinin gruplar arasında farklılık yarattığı söylenebilir

Mükellef Sayısı değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler Tablo 18’de yer almaktadır.

Tablo 18. Mükellef Sayısı Değişkenine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

İfade	Mükellef Sayısı	Ortalama	Ki Kare Sonucu	df	Sig.
İfade 7	1-25	73,68	10,061	3	0,018
	26-50	86,43			
	51-100	81,10			
	101 ve üzeri	104,48			
İfade 10	1-25	101,91	9,545	3	0,023
	26-50	86,25			
	51-100	70,40			
	101 ve üzeri	90,83			
İfade 14	1-25	81,21	10,543	3	0,014
	26-50	97,80			
	51-100	85,27			
	101 ve üzeri	65,76			
İfade 16	1-25	101,64	10,089	3	0,018
	26-50	85,66			
	51-100	69,88			
	101 ve üzeri	93,21			
İfade 18	1-25	88,15	7,924	3	0,048
	26-50	89,45			
	51-100	70,77			
	101 ve üzeri	99,34			
İfade 19	1-25	102,55	11,059	3	0,011
	26-50	81,89			
	51-100	71,15			
	101 ve üzeri	97,69			
İfade 24	1-25	94,56	12,351	3	0,006
	26-50	92,65			
	51-100	65,54			
	101 ve üzeri	94,36			
İfade 26	1-25	75,08	11,859	3	0,008
	26-50	89,23			
	51-100	74,66			
	101 ve üzeri	108,09			
İfade 27	1-25	100,68	8,712	3	0,033
	26-50	89,77			
	51-100	70,61			
	101 ve üzeri	84,69			
İfade 29	1-25	90,50	11,463	3	0,009
	26-50	85,91			
	51-100	96,86			
	101 ve üzeri	59,79			

Mükellef sayısı değişkenine göre anlamlı farklılık tespit edilen ifadelerin gruplara arası çoklu karşılaştırmaları Mann-Whitney U testi ile yapılmıştır. Elde Edilen Bulgular Tablo 19’da yer almaktadır.

Tablo19. Mükellef Sayısı Değişkeni İçin Gruplar Arası Karşılaştırma

İfade	Gruplar	Mann-Whitney U	Mean Rank	Sig.
İfade 7	1-25	309,000	26,36	0,002
	101 ve üzeri		37,34	
	26-50	670,500	41,36	0,025
	101 ve üzeri		50,88	
İfade 10	1-25	509,000	50,58	0,003
	51-100		35,39	
	26-50	1138,000	59,71	0,043
	51-100		48,22	
İfade 14	26-50	539,500	49,86	0,002
	101 ve üzeri		33,60	
İfade 16	1-25	493,000	51,06	0,002
	51-100		35,06	
İfade 18	26-50	1112,000	60,15	0,028
	51-100		47,69	
	51-100	503,500	35,28	0,027
	101 ve üzeri		46,64	
İfade 19	1-25	726,000	54,00	0,033
	26-50		42,31	
	1-25	497,000	50,94	0,002
	51-100		35,14	
İfade 24	1-25	488,500	51,20	0,002
	51-100		34,97	
	26-50	991,000	62,20	0,004
	51-100		45,22	
	51-100	507,000	35,35	0,029
	101 ve üzeri		46,52	
İfade 26	1-25	305,000	26,24	0,008
	101 ve üzeri		37,48	
	51-100	426,500	33,70	0,002
	101 ve üzeri		49,29	
İfade 27	1-25	519,000	50,26	0,005
	51-100		35,60	
	26-50	1062,500	60,99	0,014
	51-100		46,68	
İfade 29	1-25	297,000	36,98	0,009
	101 ve üzeri		25,26	
	26-50	578,500	49,19	0,012
	101 ve üzeri		34,95	
	51-100	423,000	45,37	0,002
	101 ve üzeri		29,59	

Gruplar arası karşılaştırmalar incelendiğinde 6 farklı grubun çeşitli ifadelerde anlamlı farklılık oluşturduğu görülmektedir. Örneğin, 1-25 ile 26-50 gruplarında mükellefi bulunan muhasebe meslek mensuplarının ifade 19'da, 1-25 ile 51-100 gruplarında ifade 10, 16, 19, 24 ve 27'de, 1-25 ile 101 ve üzeri gruplarında ifade 7, 26 ve 29'da anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 26-50 ile 50-101 gruplarında ise 10, 18, 24, 27 numaralı ifadelerde anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 51-101 ve 101 ve üzeri grubunda ise 18, 24, 26 ve 29 numaralı ifadelerde anlamlı farklılık bulunmaktadır. Anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler değerlendirildiğinde mükellef sayılarına göre muhasebe meslek mensuplarında farklılıkların olduğu söylenebilir.

Sonuç ve Değerlendirme

Bu çalışmada, vergi aflarıyla yasalara uygun bir biçimde ek çalışma yapan serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin vergi affına bakış açısını araştırmak amacıyla, Çorum'da 3 Mart-25 Mart 2021 tarihleri arasında odaya kayıtlı meslek mensuplarına bir anket uygulanmıştır. Kayıtlı 280 meslek mensubundan 35'i kadın, 135'i erkek; 9'u lise, 4'ü önlisans, 125'i lisans ve 32'si lisansüstü mezunu ve 7'si serbest muhasebeci, 163'ü serbest muhasebeci ve mali müşavir olmak üzere 170 meslek mensubu ankete cevap vermiştir. Otuz dört sorudan oluşan bu anketin güvenilirlik oranı 0.876 olduğu görülmüştür.

Araştırmada elde edilen sonuçlara göre; cinsiyet değişkeni açısından 6 ifadede anlamlı farklılığa ulaşılması, muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetlerinin vergi affını yorumlamalarında küçük bir etki yarattığı söylenebilir. Yaş değişkeni açısından değerlendirildiğinde ise, 8 ifadede gruplar arası anlamlı farklılık tespit edilmiştir. 5 farklı yaş grubu (20-29, 30-

39, 40-49, 50-59, 60 ve üzeri) her ifadede çoklu karşılaştırma ile analiz edilmiş ve sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde yaş değişkeninin muhasebe meslek mensuplarının vergi affı konusunda etki yarattığı tespit edilmiştir. Kişilerin yaş ile birlikte deneyim sahibi olmaları nedeniyle mesleki deneyim faktörü de analiz kapsamına dahil edilmiştir. Mesleki deneyim değişkeninde 14 ifadede gruplar arası anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ile vergi affına bakış açıları arasında da farklılık bulunmaktadır. Lise, önlisans, lisans ve lisansüstü grupları arasında yapılan karşılaştırma sonucuna göre en fazla farklılık lise ile lisans grubu arasında, en az farklılık ise lisans ile lisansüstü grubu arasında tespit edilmiştir. Mükellef sayıları değişkeni dikkate alınarak yapılan analiz sonuçlarına göre de vergi affına bakış açıları arasında farklılık bulunmaktadır. 1-25 ile 51-100 grubu arasında mükellefi bulunan muhasebe meslek mensuplarının en fazla ifadede anlamlı farklılık oluşturduğu tespit edilmiştir. 2. Sırayı ise 4 ifadede anlamlı farklılık yaratan 1-25 ile 51-100 grubu ile 51-100 ile 101 ve üzeri grubu paylaşmaktadır.

Mükellefler ile devlet arasında bir köprü görevi gören muhasebe meslek mensuplarının vermiş olduğu yanıtlara göre vergi affına karşı olmadıkları ve farklı değişkenler arasında farklı görüşlere sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Genelde vergi affının muhasebe meslek mensupları için iş yükü yaratması nedeniyle vergi affına karşı olabilecekleri düşünülmüş olsa bile, durumun böyle olmadığı ve aflara olumlu baktıkları sonucuna da ulaşılmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının yaptıkları mesleğin bir kamu görevi olduğunun bilincinde olmaları, genel ekonomiyi ön plana koymaları ve vergi affının mükelleflere bir takım kolaylıklar sağlaması nedeniyle vergi affına olumlu bakış sergiledikleri söylenebilir.

Vergi affının kamu otoritesi için yarattığı olumlu ve olumsuz etkiler şunlar olabilir;

- Kamunun alacaklarını tahsil etmeye olanak vermesi,
- Kamu finansmanı açısından bir rahatlama sağlaması,
- Ekonomiyi canlandırması,
- Yeni yatırımlar için kaynak oluşturması,
- Vergi affının ekonomik krizler dışında uygulanmasının vergisini düzenli ödeyen mükellefler açısından haksızlık yaratabilmesi,
- Sık vergi affı çıkarılmasının mükelleflerde sürekli bir af beklentisine sokması, cezaların caydırıcı olmaması gibi nedenlerle vergilerini zamanında ödememesi ve vergi ödeme alışkanlıklarının oluşmaması.

Mükellefler için ise;

- Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için vergi indirimi,
- Kredi kuruluşlarından uygun faizle kredi olanağı
- Yeminli mali müşavir raporu aranmaksızın vergi iadelerinin zamanında ödenmesi,
- Vergisini düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport vb. ödüllendirmelerin yapılması,
- Mükelleflerin üzerinde hissettikleri baskı konusunda rahatlatacağı ve bu nedenle işini sürdürmesi için yeni bir fırsat tanınması,
- Vergisini düzenli ödeyenlerde cezalandırılma gibi bir algı oluşması,
- Adaletsiz olarak yorumlanması,
- Vergi oranlarının yüksek olmasının mükellefleri vergiyi ödememeye yöneltmesi.

Yapılan bu çalışmanın daha geniş bir evren üzerinde yapılarak karşılaştırmalara gidilmesi, böylece ortaya çıkacak benzerlik ve farklılıkların literatüre kazandırılması önerilmektedir. Ayrıca vergi affının taraflarının bir arada olduğu çalışmalar yapılarak, taraflar arası karşılaştırmaya da gidilebilir.

Kaynakça

- Acar, Y. İstekal, D. (2018). "Vergi Denetiminde Etkinliğin Sağlanmasında Mükellef ve Mükellef Olmayanların Karşılaştırmalı Analizi: Şırnak İli Örneği", *Journal of Institute of Economic Development and Social Researches*, C: 4, S:10, ss:362-374.
- Ağar, S. (2005). "Adil Yargılanma Hakkı Perspektifinden 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası", *TBB Dergisi*, S:59, ss:327-358.
- Bozdemir, E. (2011). "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun'un (Torba Yasanın) Uygulanmasındaki Muhasebe Kayıt Yöntemi Üzerine Öneriler", *E-Yaklaşım Dergisi*, Temmuz, S:223, ss:1-21.
- Büyüköztürk, Ş. (2002). "Faktör Analizi: Temel Kuramlar ve Ölçek Geliştirmede Kullanımı", *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi*, S:32, ss:470-483.
- Çetin, G. (2007). "Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi", *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, C.14, S:2, ss:171-187.

- Demir, M. Demirgil, B. İtik Mazman, Ü. Deniz, Y. (2016). "Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma", *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C:17, S:2, ss:275-302.
- Demir, M. ve Eker, A. (2017). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas İlinde Bir Araştırma", *International Journal of Academic Value Studies*, C:3, S:14; ss:237-248 (ISSN:2149-8598).
- Doğan, Z. ve Besen, R. (2008). " Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, S:2008-1, ss:23-39.
- Erbay, Ş. ve Beydoğan, H. Ö. (2017). "Eğitimcilerin Eğitim Araştırmalarına Yönelik Tutumları", *KEFAD*, C:18, S:3, ss:246-260.
- Erdoğan, Caner. Erişim Tarihi: 10 Mart 2021. https://www.academia.edu/39022606/Bilimsel_Anketler_%C4%B0%C3%A7in_%C3%96rnekleme_Say%C4%B1s%C4%B1_Hesaplama_Program%C4%B1_Excel_
- Erol, A. (2011). "Vergi Felsefesi (Devlet ve Vergi)". İSMMMO Yayınları 140, İstanbul.
- Haber Türk, Erişim Tarihi: 28.02.2021, (<https://www.haberturk.com/vergi-affi-2546385-ekonomi>)
- Kalaycı, Ş. (2008). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Ankara: Asil Yayıncılık.
- Kargı, V. (2011). "Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi", *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, C:7, S:13, ss:101-115.
- Kargı, V. ve Yüksel, C. (2010). "Türkiye'de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri", Erişim Tarihi: 31.01.2021 <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/7888>
- Resmi Gazete, Sayı:30425, Tarih: 18.05.2018. Erişim Tarihi: 31.01.2021 <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180518-3.htm>
- Resmi Gazete, Sayı:30836, Tarih: 19.07.2019. Erişim Tarihi: 31.01.2021 <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/07/20190719M1-1.htm>
- Resmi Gazete, Sayı:31307, Tarih:17.10.2020. Erişim Tarihi: 31.01.2021 <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/11/20201117-1.htm>
- Sağbaş, İ. Saruç, T. N. Erişim Tarihi: 28.01.2021. http://auzefkitap.istanbul.edu.tr/kitap/maliye_ue/vergiteorisi.pdf
- Savaşan, F. (2006). "Vergi Afları: Teori Ve Türkiye Uygulamaları ("Vergi Barışı Uygulama Sonuçları")," *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:8, S:1, ss:41-65.
- T.C. Anayasası, (1982). Erişim Tarihi: 28.01.2021. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=2709&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, Erişim Tarihi: 31.03.2021. <https://www.hmb.gov.tr/>
- Tuğay, O. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısıyla Vergi Affı Uygulamalarının Değerlendirilmesi: TR61 Bölgesi'nde Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, C:21, S:2, ss:530-554. <http://dx.doi.org/10.31460/mbdd.460874>.
- Tuğay, O. ve M. B. Kılıç. (2017). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yönelik Tutum Ölçeğinin Geliştirilmesi: Geçerlilik Ve Güvenilirlik Çalışması", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, C:19, S:3, ss:
- Yaraşır, S. (2013). "Vergi Afları ve Türkiye'deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi", *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı 379, ss: 175-187. <https://docplayer.biz.tr/2635387-Vergi-aflari-ve-turkiye-deki-vergi-aflarinin-degerlendirilmesi.html> Erişim Tarihi: 18.03.2021
- Yelman, E. (2017). "Türkiye'de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun'un Mali Yönden İncelenmesi", *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, Y: 7, S:15, ss:67-84. http://www.baskent.edu.tr/~matemel/courses/ornekleme_notlari, Erişim Tarihi:16.05.2021

Extended Abstract

Aim and Scope

Tax; These are the economic values that the state receives from real or legal persons in order to finance public expenditures or public borrowings (Sağbaş ve Saruç, 6). According to the 73rd Article of the Constitution of Turkey;

“Everyone is obliged to pay taxes according to their financial strength to meet public expenditures. Therefore, the state collects taxes free of charge and compulsorily, based on its sovereign power. However, tax evasion or tax avoidance with the thought of decreasing the income of taxpayers may cause problems in the financing source of the state. Sometimes, taxpayers are unable to pay their taxes on time or make underpayments. From time to time, states apply for tax amnesty in order to calculate the costs of these adverse situations and bring taxpayers to tax compliance. Tax amnesties are a method applied in both developed and developing countries. Since 1924, 52 tax amnesty in Turkey has been removed. The application of such frequent tax amnesty causes it to be a highly discussed issue in the literature.

The positive and negative aspects of tax forgiveness, reasons for tax forgiveness, and types of tax amnesty are included in the literature. However, there is limited information in the literature about the perspective of professional accountants, who are one of the parties to tax, on tax amnesty. Therefore, in this study, after mentioning the positive and negative aspects of tax forgiveness, types of tax forgiveness, tax forgiveness, the perspective of professional accountants, who are one of the parties to tax amnesty, on tax amnesty has been investigated.

The main purpose of the study is to evaluate the perspective of the tax amnesty, who professional accountants are registered with the Chamber of Certified Public Accountants in Çorum.

Methods

Survey technique, one of the primary data collection methods, was used in the study. The survey was applied to the professional accountants registered in the Chamber of Certified Public Accountants of Çorum between March 3rd. and March 25th. 2021 and actively continuing their activities. An online survey was sent to 278 professional accountants in the research universe, and 170 professional accountants responded to the questionnaire. In the research, the size of the population was determined by using Erdogan's work. The number of people in the universe is 278, the margin of error is 5%. In this case, the sample size is determined to be 162. Since there are 170 professional accountants who answered the survey, it is seen that the sample size is sufficient. The survey data was analyzed in the program of SPSS 18.

Findings

The arithmetic mean of the answers given to the statements in the survey was calculated. The total average of 34 expressions is 3,8440. This result shows that professional accountants generally agree with the statements. Therefore, it can be said that professional accountants lean towards tax amnesty.

Cronbach Alpha, Barlett and Kaiser Meyer Olkin tests were applied to test the reliability and validity of the survey. The Reliability analysis result is 0.876. Therefore, it can be said that the questionnaire scale is highly reliable. Validity analysis was conducted to determine whether the data were normally distributed. The Kaiser Meyer Olkin test result must be greater than 0.50. The fact that it is 0.774 can be interpreted as the sample size is medium enough. Bartlett's test value is less than 0.05 supports that the data set is suitable for analysis.

According to the factor analysis results, 3 factors were determined. In order to choose the method to be used in analyzing the expressions in the scale, it was investigated whether the expressions showed normal distribution or not. For this purpose, Kolmogorov-Smirnov test was applied. Sig. Of Kolmogorov-Smirnov and Shapiro-Wilk tests. it is seen that the values are lower than 0.05. For this reason, the expressions do not show normal distribution. Mann-Whitney U test and Kruskal Wallis Test are used for the analysis of data that do not show normal distribution. Mann-Whitney U and Kruskal Wallis Tests were analyzed with appropriate variables such as gender, age, education level, professional title, professional experience and number of taxpayers. Expressions with significant differences were detected in all variables.

Conclusion

It is known that 52 tax amnesty laws were enacted, from the proclamation of the Republic in Turkey until today, in approximately 100 years. This shows that tax amnesties are issued approximately every two years. This situation, which causes deviations from the estimated budget revenues prepared by the governments a year ago, leads to reasons such as the public borrowing.

The first parties that come to mind about unpaid taxes are the state and taxpayers, but it is known that tax amnesties put a burden on professional accountants too. According to the analysis results made in the research, the following comments can be made:

For the public authority;

- It allows the public to collect its receivables,
- Provides relief in terms of public finance,
- It stimulates the economy,
- Creates resources for new investments

But;

- The implementation of tax amnesty outside of economic crises creates unfairness for regular taxpayers.
- There have been opinions that frequent tax forgiveness puts taxpayers in anticipation of a constant amnesty, they do not pay their taxes on time due to the reasons such that the penalties are not deterrent, and they do not have tax payment habits.

For taxpayers;

- Tax allowance for taxpayers who pay their taxes regularly,
- Loan opportunities with favorable interest from credit institutions,
- Timely payment of tax returns without seeking a certified public accountant report,
- They stated that it will relieve the taxpayers about the pressure they feel on them and therefore provide a new opportunity for them to continue their business.

However, on the other hand, it has its downsides;

- It creates a perception of punishment in regular taxpayers,
- It is unfair,
- They think that the high tax rates push the taxpayers not to pay the tax.

For professional accountants;

- They are not against tax amnesties,
- They stated that the tax administration was insufficient to collect the tax.
- They were undecided about limiting their right to benefit from tax amnesty.

They have also made some demands. These;

- Every tax amnesty issued increases the workload and therefore additional wage requests are to be arranged,
- Nevertheless, they stated that they found it necessary for the benefit of society.

When the views of professional accountants on tax amnesty are analyzed in general, it is seen that they approve, they are aware that their profession is a public duty, they put the general economy at the forefront, and they provide some convenience to taxpayers. However, they also stated that they have some demands for both themselves and their taxpayers. Considering that professional accountants act as a bridge between taxpayers and the state, their demands should also be taken into account.