

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARININA BAKIŞ AÇILARI: VAN İLİNDE BİR ARAŞTIRMA

Murat DEDEOĞLU¹

Öz

Bu çalışmanın amacı, bağımsız olarak faaliyetlerini icra eden muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına bakış açılarını ortaya çıkarmaktır. Bu amaçla Van ilindeki Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler hedef kitle olarak belirlenmiştir. Çalışmada birincil veri toplama aracı olan anket yöntemi tercih edilmiş ve 2020 yılı Aralık ayında uygulanmıştır. Bu yolla elde edilen veriler SPSS 20 programı ile analize tabi tutulmuştur. Verilerin analizinde; frekans, yüzde, standart sapma, aritmetik ortalama ve anlamlılık analizi tekniklerinden yararlanılmıştır. Analiz sonucunda, muhasebe meslek mensupları mükelleflerinin vergi afları konusunda olumsuz düşünceye sahip olduklarını bildirmişlerdir. Yapılan vergi afları, muhasebe uygulamalarında daha kaliteli ve yasalara daha uygun bilgi üretimine katkı sağlamamaktadır. Meslek mensupları vergi aflarının, devletin vergi gelirlerine olumlu yönde katkı sağladığı yönündeki ifadeleri desteklemektedirler. Katılımcıların toplam 28 sorunun 14 tanesine yani yarısına “kararsızım” şeklinde cevap vermeleri dikkat çekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Affı, Muhasebe, Muhasebe Meslek Mensubu

PERSPECTIVES OF ACCOUNTING PROFESSIONALS ON TAX AMNESTY: A STUDY IN VAN PROVINCE

Abstract

The aim of this study is to reveal the perspectives of accounting professionals who perform their activities independently on tax amnesties. For this purpose, Independent Accountants and Financial Advisors in the province of Van were determined as the target audience. In the study, the survey method, which is the primary data collection tool, was preferred and applied in December 2020. The data obtained in this way were analyzed with the SPSS 20 program. In the analysis of data; frequency, percentage, standard deviation, arithmetic mean and significance analysis techniques were used. As a result of the analysis, professional accountants reported that their taxpayers had negative thoughts about tax amnesties. The tax amnesties do not contribute to the production of higher quality and more legal information in accounting practices. Members of the profession support the statements that tax amnesties contribute positively to the tax revenues of the state. It is noteworthy that the participants answered "I am undecided" to 14 of 28 questions, half of them.

Keywords: Tax Amnesty, Accounting, Professional Accountant

¹ Öğretim Görevlisi, Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Özalp Meslek Yüksekokulu, E-posta: mdedeoglu@yyu.edu.tr, [ORCID: 0000-0002-2287-6201](https://orcid.org/0000-0002-2287-6201)

GİRİŞ

Devletin egemenlik gücüyle gerçek ve tüzel kişilerden almak istediği vergilerin tahsilinde bazen aksaklıklar olmaktadır. Söz konusu aksaklıklar bazen mükelleflerin zor durumda olmalarından kaynaklansa da bazen de mükelleflerin sorumluluklarını yerine getirmeme durumlarından kaynaklanmaktadır. Geçmişten günümüze kadar baktığımızda bu durum vergi aflarının sıklıkla konuşulmasına sebep olmuştur. En sonuncusu 2020 yılında olmak üzere toplam 37 vergi affi/düzenlemesi yapılmış olup, bu düzenlemelerin olumlu ve olumsuz sonuçlarına rastlanılmıştır.

Af kavramının tarihsel sürecine bakıldığında, hep gündemde olduğunu ve güncelliğini hep koruduğuna rastlanmaktadır. Kökeni çok eski zamanlara kadar dayanan söz konusu kavramın siyasal, sosyal ve ekonomik hayatı çok yönlerden etkilediği bir gerçektir. Af kavramı hukuk alanında önemli bir yere sahip olup, devamlı gündemi meşgul etmeyi başarmış ve halen tartışmaları devam eden önemli bir kavramdır (Sözür, 2001: 219).

Vergi aflarıyla ilgili olarak gerek olumlu gerekse de olumsuz taraflarıyla alakalı bir çok çalışmaya literatür çalışmasında rastlanılmıştır. Vergi aflarının olumlu tarafları arasında; yükümlülerin geçmişleriyle ilgili temiz bir sayfa açmış olmaları sebebiyle vergi ile ilgili yükümlülüklerine daha fazla dikkat etmelerine ve böylece vergisel açıdan devletle barışın sağlanması söylenebilir. Vergi aflarının olumlu tarafının yanında olumsuz taraflarının da olabileceği muhakkaktır ve bu olumsuz taraflar arasında; sürekli afların olacağı beklentisinin doğması, vergi denetimi ve cezalarının etkinliğinin azalması ve toplum nezdinde adalet duygusunun gerilemesi sayılabilir (Demir vd. 2016: 277).

Vergi aflarının uygulanması durumunda bu uygulamadan etkilenen ve uygulamanın verimliliğinde de önemli bir rol üstlenen üç önemli kesim bulunmaktadır. Bunlar; mükellefler, vergi dairesinde görev yapanlar ve muhasebe meslek mensuplarıdır. Muhasebe meslek mensupları devletin tüzel kişiliğini temsil eden vergi idaresi ile mükellefler arasında sağlıklı bir ilişkinin sağlanmasında önemli bir fonksiyona sahiptir. Bu sebeple meslek mensuplarının vergi affi konusundaki bakış ve davranışları, vergi idaresi ile vergi yükümlüleri arasındaki güvenin tesis edilmesi ve iş birliğinin sağlanması bakımından da oldukça önemli bir işleve sahiptir (Demir vd. 2016: 278). Bu sebeple muhasebe meslek mensuplarının, vergi aflarının etkinliğine ve bu aflar sonucunda amaçlanan hedeflere ne ölçüde ulaşıp ulaşılmadığı konusundaki düşüncelerini belirlemek bu çalışmanın ortaya çıkış noktasını oluşturmuştur. Bu amaca ulaşabilmek maksadıyla Van ilinde bağımsız olarak faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir anket çalışması yapılmış ve verilerin analizinde SPSS paket programı kullanılmıştır. Yapılan bu çalışmada söz konusu muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarına bakışları ve vergi aflarının etkinliği analiz edilmiş ve elde edilen bulguların sonuçları yorumlanmıştır.

1.LİTERATÜR TARAMASI

Vergi aflarının etkinliğine dair çok sayıda çalışmaya ve karşılaşılan bulgular yoluyla birçok önerilerde bulunulduğuna rastlanmaktadır. Ancak yapılan araştırma neticesinde muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki değerlendirilmelerini ele alan 3 çalışmaya (Demir ve Eker 2017), (Tuğay 2019) ve (Hiçyorulmaz ve Akdoğan 2021) ulaşılmıştır. Bunlara ve konuya yakın diğer çalışmalara ait özet bilgiler aşağıda yer almaktadır.

Tunçer (2003) yapmış olduğu çalışmada, vergi aflarının vergi uyumunu sağlamasının hangi şartlarda olabileceğini araştırmıştır. Çalışma sonucunda vergi aflarının öncesinde ve sonrasında oluşabilecek durumlara karşı tedbir alınması gerektiği; sıklıkla vergi affi uygulamasına gidilmesinin yükümlüler nezdinde adalet duygusunu zedeleyebileceği ve bunun sonucunda da uzun vadede vergi kaybı riskiyle karşı karşıya kalınabileceği tespitlerinde bulunulmuştur.

Savaşan (2006) yapmış olduğu anket çalışmasında, vergi affına sık sık gidilmesinin yükümlülerde, bu uygulamanın adaletsiz olduğuna dair bir kanaat oluştuğuna ve aflar sonucunda bu düzenlemeden faydalanmış kişiler ile vergisini düzenli ödeyen kişiler arasında farklılıkların ortaya çıktığına ilişkin sonuçlara ulaşılmıştır.

Çetin (2007) yapmış olduğu çalışmada, ülkemizde yapılmış olan vergi aflarının vergi yükümlülerinin davranışları ve vergi adaleti üzerine yansımalarını ölçmeye çalışmış ve bu konudaki düşüncelerini araştırmıştır. Çalışma sonucunda anketi cevaplandıran vergi yükümlülerinin % 22,9'unun vergi aflarının sıklıkla düzenlenmesinin vergi adaletini olumsuz etkilediği ve % 52,4'ünün ise vergi aflarının görevini dürüstçe yürüten yükümlülere karşı bir ceza olduğu yönünde görüş bildirdikleri ortaya çıkmıştır.

Er (2010) yapmış teorik çalışmasında, hayata geçirilmiş olan varlık barışı yasası ile vergi uyumu ve vergi adaletine etkilerine yönelik bir değerlendirme yapmıştır. Çalışmayla bu uygulamanın gerek vergi eşitliği ve adaleti gerekse de vergi uyumunu daha da güçleştirdiği neticesine ulaşılmıştır.

Teorik çalışmalardan bir tanesi de Kargı ve Yüksel (2010), vergi affi benzeri düzenlemelerin kamuoyunda bir beklenti olmadan ve tek sefere mahsus yapılması durumunda başarılı olabileceği ayrıca yükümlülerin inandırılmasının olumlu sonuçlar alınmasında önemli olduğu sonuçları elde etmiştir.

Kargı (2011) yaptığı çalışmada, Türkiye'de bu tür düzenlemelerin vergi gelirlerine olan etkilerini araştırmıştır. Bu araştırmada, cumhuriyetin ilan edildiği tarih olan 1923 ile 1950 arasındaki zaman aralığındaki yapılan vergi aflarının hem olumlu hem de olumsuz tarafları ile yine bu afların vergi gelirlerine olan etkileri incelenmiştir. Çalışma ile her ne kadar kısa dönemde vergi gelirlerinin arttırılması mümkün olsa da uzun dönemde beklenen düzeyde arttırmadığı sonucu elde edilmiştir.

Öz ve Buyrukoğlu (2011) yürüttükleri teorik çalışmalarda yapılan vergi affi düzenlemeleri ile bu düzenlemelerin vergileme ilkeleri arasındaki ilişkisi üzerinde durulmuştur. Çalışma ile Cumhuriyet tarihinde uygulanan vergi afları sonucunda, birçok vergi affi düzenlemesi ile arzulanan vergi gelirin sağlanamadığı ve söz konusu af dönemleri ile afların olmadığı dönemler karşılaştırıldığında elde edilen vergilerin tahakkuk eden vergiler içerisindeki payında çok fazla bir değişiklik göstermediği neticesine ulaşılmıştır.

Aygün (2012) Manisa ilinde yaptığı vergi aflarının vergi uyumuna etkisini araştırdığı ampirik çalışmada, yükümlülerin vergi affi gerçekleştikten sonra tekrardan yeni bir af çıkacağı beklentisinde oldukları ve katılımcıların çoğunluğunun vergi affi düzenlemelerinin vergi adaletine aykırı olduğu, bu tür düzenlemelerin ancak kısa dönemde gelir kaynağı olabileceği ve bunun ötesine geçemediği ayrıca vergi uyumuna olumsuz etki ile sonuçlanacağına ulaşılmıştır.

İpek ve diğerleri (2012), vergi aflarının vergi yükümlülerinin psikolojik etkisi açısından değerlendirilmesine yönelik olarak Trakya bölgesinde yaptıkları çalışmalarında, ankete katılan yükümlülerin %85'i, vergi afları ile ancak dürüst yükümlülerin cezalandırıldığını, %55'nin vergi afları neticesinde vergi ödeme konusundaki isteğinin azalacağını düşündükleri ve %44,4'ünün ise vergi affi düzenlemelerine karşı oldukları belirlenmiştir.

Şeren ve Dedebeğ (2013) yaptıkları çalışmalarında, ülkemizde 2003 yılı ile 2013 tarihleri arasında düzenlenen vergi affi benzeri çalışmalar olan varlık barışı düzenlemelerinin hangi amaçlarla çıkarıldığını incelemiştir. Yapılan çalışma ile Türkiye'nin sık sık bu tür düzenlemelere başvuran ülkeler arasında başı çektiğini, bu durumun af düzenlemelerinin temel amacının daha çok siyasi olduğu, mali gerekçelerin daha sonra geldiği algısının oluşmasına neden olduğu ve bu sebeple vergi aflarından sonraki süreçte yapılacak denetimlerin etkinliğinin ve cezai yaptırımların artırılmasının affa katılımı arttıracığı sonucu elde edilmiştir.

Edizdoğan ve Gümüş (2013) yaptıkları çalışmalarında, vergi aflarının sıklıkla başvurulması sonucunda, vergi ödeme konusundaki vatandaşlık bilincinin yok olmasına; cezaların caydırıcılığını kaybetmesine; bu sebeple vergi aflarının kayıt dışı ekonomiye destek olarak vergi ahlakının yozlaşmasına sebep olabileceği sonucuna ulaşılmıştır.

Yıldırım ve Özdemir (2014) yaptıkları çalışmada, Giresun ilindeki vergi yükümlülerin %77,3'ünün "Ülkemizde sık çıkarılan vergi afları mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu azaltmaktadır." Kanısında oldukları tespitinde bulunmuşlardır.

Demir ve diğerleri (2016) yapmış oldukları araştırmada, ankete katılan vergi dairesi çalışanlarının büyük bir kısmının yapılan vergi affi düzenlemelerinin vergi adaletini olumsuz etkilediği, bu sebeple vergi aflarına karşı oldukları, aksine vergi borcunu düzenli ödeyen yükümlülerin mutlaka teşvik edilmesi gerektiği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Demir ve Eker'in (2017) yapmış oldukları çalışmada, vergi affının devlet (vergi daireleri), mükellefler ve muhasebe meslek mensupları olmak üzere üç tarafının bulunduğu vurgulanmıştır. Söz konusu çalışma Sivas ilinde yapılmış olup, bu çalışmaya göre, muhasebe meslek mensupları vergi aflarına karşı olumlu bir tutum ortaya koymaktadır. Vergi aflarının 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) yapmış olduğu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının vergi affı ile alakalı genel düşüncelere katılım düzeylerinin incelenmesi sonucunda, ankete katılanların yapılan vergi affı uygulamasının, kamunun almada zorlandığı vergi alacaklarının tahsiline olanak sağladığı (%84,9)sonucuna varılmıştır. Kamu kesiminin finansman sağlama bakımından yararlı olduğunu (%74,6) ve vergi affının yerinde bir işlem olduğu (%67,7), görüşlerine büyük bir oranda katıldıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Hiçyorulmaz ve Akdoğan (2021) Çorum ilinde yaptıkları çalışmada, muhasebe meslek mensuplarından elde edilen cevaplar ışığında vergi affına karşı olmadıkları ve farklı değişkenler arasında farklı görüşlere sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Bu tür düzenlemelerin genel anlamda meslek mensupları için iş yükü yaratmasına vesile olması sebebiyle vergi affına karşı olabilecekleri düşünülmüş olsa bile, gerçeğin düşünüldüğü gibi olmadığı ve vergi aflarına olumlu baktıkları sonucu da elde edilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının yapmış oldukları mesleğin bilincinde oldukları ve bu sebeple genel ekonomiyi ön plana koymalarından dolayı vergi affı düzenlemelerinin yükümlülere bir dizi kolaylıklar sağlaması sebebiyle af benzeri düzenlemelere olumlu baktıkları sonuçlarına ulaşılmıştır.

2.KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1.Af Kavramı

Af kavramının tarihsel sürecine bakıldığında, hep gündemde olduğunu ve güncelliğini hep koruduğuna rastlanmaktadır. Kökeni çok eski zamanlara kadar dayanan söz konusu kavramın siyasal, sosyal ve ekonomik hayatı çok yönlerden etkilediği bir gerçektir. Af kavramı hukuk alanında önemli bir yere sahip olup, devamlı gündemi meşgul etmeyi başarmış ve halen tartışmaları devam eden önemli bir konudur (Sözür, 2001: 219).

Af kelimesinin kökeni Arapça olup, sözcük anlamı itibariyle; “bir suçu, bir kusuru veya hatayı bağışlama, cezadan vazgeçme, mazur görme veya görülme, bir iş veya vazifeden çıkarılma, uzaklaştırılma, azil anlamlarında kullanılan” geniş boyutlu bir kavramdır (Bayhan, 2003: 11). Af, suç eyleminde bulunan bir kişinin kamu gücünün kullanılması ile takip edilip cezai müeyyideden “adalet” ve “genel fayda” kastiyle vazgeçilmesidir (Kuzu, 2001: 254).

Türk Dil Kurumuna göre ise af kavramı “Bir suçu, bir kusuru veya bir hatayı bağışlama” olarak tanımlanır. Sözlükte “yok etmek, silip süpürmek; fazlalık, artık” gibi anlamlar ifade den af, bir hukuk ve ahlâk terimi olarak da genellikle, “kötülük ve haksızlık edeni, suç veya günah işleyeni bağışlama, cezalandırmaktan vazgeçme” anlamlarında kullanılmaktadır.

Dar açıdan bakıldığında af; devletin cezalandırma hakkından, geçici olarak ve sadece belirli suç ve suçlularla sınırlı olmak şartıyla vazgeçmesidir (Ağa, 2008: 9). Geniş açıdan bakıldığında ise af kavramı; bir suçu işleyen bireyin takip edilmesi ve cezalandırılması yolu ile toplumsal güce ilişkin hakkın kullanılması ile adalet ve genel fayda düşüncesi esas tutularak verilen cezalardan kısmen veya tamamen vazgeçilmesi anlamına gelmektedir (Dursun 2009, 373).

2.2.Vergi Affi Kavramı

Mali kaynaklar içerisinde bulunan önemli konulardan birisi vergi aflarıdır. Buna rağmen vergi affının ne olduğu mevzusunda kesin bir tanım yapılmamış olup bu konuyla ilgili çeşitli görüşler ileri sürülmüştür. Ceza hukuku kapsamında af çoğunlukla bütün kaynaklarda yer bulmuş olmasına karşın vergi affi konusunda aynı netlikte bir tanıma rastlamak çok fazla söz konusu değildir. Bu sebeple vergi yasalarına bakıldığında af kelimesine dair bir ibare yer almamaktadır (Şenlik 2008, 7).

Vergi gelirinin kısmen ya da tamamen alınmaması anlamına gelen vergi affi ile ilgili değişik şekilde tanımlar yapılabilir. Vergi affi kavramını dar anlamda, “devletin çıkardığı kanunla vergi alacağından kısmen veya tamamen vazgeçmesi” olarak tanımlanabilir (Öz ve Buyrukoğlu 2011, 90). Hukuki açıdan vergi affi ile devlet, cezalandırma hakkından ve dolayısıyla affin düzenlenmesiyle bütçeye katacağı gelirden feragat etmektedir (Kargı 2011, 103; Öz ve Buyrukoğlu 2011, 2). Vergi Usul Kanunu’nda af ile alakalı herhangi bir bilgi olmamasına karşın, vergi ve cezaların affi bir yasaya dayanılarak yürütüldüğünden af ile alakalı düzenlemeler ayrı yasalarda düzenlenmiştir (Aslan 2008, 89).

Ülkemizde ilki 17 Mayıs 1924’te, sonuncusu 17 Ekim 2020 tarihinde olmak üzere toplam 37 vergi affi düzenlemesine gidilmiştir(Hiçyorulmaz ve Akdoğan 2021, 891-892).

2.3.VERGİ AFFININ GEREKÇELERİ VE ÖZELLİKLERİ

2.3.1.Vergi Affının Gerekçeleri

Af yasalarında genel anlamda kamu yararı ön planda olsa da bu tarz düzenlemelerde politik nedenlerin de bulunması ve af yasalarının çıkarılmış olduğu dönemin özelliklerini taşıması, vergi aflarıyla alakalı araştırmalar yapılırken her bir af yasasının kendi iç dinamikleri içinde değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Çünkü bu duruma gidilmesi ancak istisnai bir hal olarak kabul edilmektedir. Bu kapsamda vergi aflarına sebep olacak çok çeşitli gerekçeler ortaya çıkmaktadır (Taşkın 2010, 127). Çok sayıda ülkede çıkarılan vergi aflarını ‘kaçınılmaz’ kılan sebepler arasında;

mali, sosyal, ekonomik, siyasi, teknik, idari ve psikolojik gerekçelerden bahsedilebilir (Savaşan 2006, 43).

2.3.1.1.Mali Gerekçeler

Devletin bütçe dengesini sağlaması ve gelir elde etmedeki sıkıntılarından kurtulmasının yollarından biri olarak vergi affı düşünülebilir.

Söz konusu af kanunlarıyla; bir taraftan önlenebilen vergi kaçakçılarının kendi iradeleri ile ortaya çıkması, diğer taraftan da kaçırılmış olan vergilerin kendiliğinden beyan edilmesi şartıyla cezalarının dikkate alınmayacağına bildirilmesi ile tahsil edilmesi zor olan vergilerin bu şekilde tahsil edilmesi amaçlanmaktadır (Dönmez 1990, 78). Bu durumda bir yandan kaçırılan vergiler ekonomiyeye kazandırılmış diğer yandan da vergisini ödemiş ve böylelikle kayıtlandırılmış yükümlü sayısında artış gerçekleşmektedir. Kamu da böylece vergi gelirlerini artırmış ve bu sebeple gelir ihtiyacının finansmanı karşılamış olmaktadır. Ancak bunun bir de olumsuz tarafı var ki; devletin söz konusu yöntemle bir yandan vergi kaçakçılığının önüne geçmeye çalışması diğer yandan da vergi affı sayesinde vergisini düzenli olarak ödemiş olan dürüst yükümlülere olumsuz etkileyerek onları kayıt dışına yönlendirmiş olma ihtimalinin ortaya çıkmasıdır (Yelman 2017, 22).

2.3.1.2.Sosyal Gerekçeler

Vergi affına gidilmesinin iki temel nedene dayandığı ortaya çıkmaktadır. Bu nedenlerden birincisi, vergi konusundaki sorumluluklarını zamanında yerine getiremeyen ve vergi idare tarafından tespit edilememiş yükümlülerle, vergiyle ilgili mükellefiyetlerini zamanında yerine getirmiş olan ve vergi idaresi tarafından denetlenebilen çok az sayıdaki yükümlüler arasında ortaya çıkan eşitsizliğin ortadan kaldırılmasıdır (Keleş 2002, 77).

Nedenlerden ikincisi ise, beyan esaslı olarak gerçekleşen vergi sisteminin, hem idare kaynaklı hem de yargı kaynaklı yaşanan çeşitli sorunlar sebebiyle etkili bir şekilde uygulayamayan ülkelerde sık sık karşılaşılan idari ve yargı hatalarının neden olduğu adaletsizlikleri ortadan kaldırma çabasıdır. Bu sebeple sosyal gerekçelerle düzenlenen aflar, geçmişte bilerek vergi kaçırarak veya finansal sıkıntılardan ötürü vergi mükellefiyetlerini gerçekleştirememiş ya da eksik olarak gerçekleştirmiş yükümlülerin bu konuda yeni bir sayfa açmaları sağlanmış olmaktadır (Ayrançöl ve Tekdere, 2013, 259).

2.3.1.3.Ekonomik Gerekçeler

Devletin devamlı artış gösteren kamu gereksinimlerinin gerektirdiği maliyetlere gönüllü katılımların yetersiz kalması nedeniyle artış gösteren gelir gereksinimi karşılamaktır. Ülkede yaşanan ekonomik krizler sebebiyle işletmelerin finansal yeterliliklerinin zayıflamış olması ve vergi borçlarını ödeyememeleri vergi affının çıkarılması için gerekçe oluşturmuştur. Piyasayı canlandırmak için zaman zaman hükümetler af düzenlemelerine gitmektedir. Ekonomik hayata olumsuz etkileri olan kara

paranın ÷lke ekonomisine katılması da vergi affına gidilmesi nedenlerindedir. Vergi affı düzenlemeleriyle beyan edilen gizli varlıklar çok düşük oranlarda vergilendirildiğinden, cezaların ortadan kaldırılmasıyla gizli varlıklar gün yüzüne çıkarılmaktadır (Çetin, 2007:173).

2.3.1.4.Siyasi Gerekçeler

Siyasi saiklerle ortaya çıkan afların doğal olarak siyasi nedenleri söz konusu olmaktadır. Ülkede söz konusu olan siyasi istikrarsızlıklar sebebiyle, toplumda baş gösteren gerginliğin yumuşatılması, hükümet ile seçmen arasında toplumsal uzlaşmanın elde edilmesi, düzenlenen kanun değişiklikleriyle yeni hale uyum sağlanması, kısa dönemde devletin gelir elde etme ihtiyacının karşılanması gibi nedenlerle af düzenlemelerine gidilebilmektedir (Taşkın 2010, 125-126).

Düzenlenecek olan affa karar vermek, siyasi bir takdir işlemini gerekli kılar. Devleti yöneten irade, piyasayı canlandırmak ve böylece siyasi-ekonomik krizlerin atlatılmasında bu tür düzenlemeleri tercih etmektedir.(Duran 2003, 207). Halktan oy alarak iktidara gelen Siyasi güç hem zamanında vergisini veren mükelleflerin haklarını korumak hem de kayıt dışı kalmış vergi affıyla sisteme dahil olacak olan mükellefler arasında denge sağlamayı başarabilmeliler.

2.3.1.5.İdari ve Teknik Gerekçeler

Zamanla mükellef sayılarındaki artış ve gittikçe ihtilafli dosyaların çoğalması sebebiyle yargıya intikal etmesi neticesinde vergi idaresi ile vergi yargısının gitgide artış gösteren dosyaların incelemesi açısından yeterli çalışma ortamının bulunmaması ve vergi idaresinin gerek nitel ve gerekse de nicel olarak çalışanlarının yeterli kalmaması birlikte iş yükünün artış göstermesine sebebiyet vermiştir. Buna ilaveten vergi dairelerinin fiziksel ve teknik açıdan yetersizlik halinde bulunması, kapasitelerinin fevkinde çalışmaları, işlevlerini yerine getirememesine ve bu sebeple iş yükünün artması neticesini vermektedir (Doğan ve Besen 2008, 30).

Ülkelerdeki vergi sisteminin söz konusu sıkıntıları gidermek maksadıyla mevcut yapının aksayan yönlerini düzeltmek ve kapsamlı bir değişiklik yapmaya zemin hazırlamak için vergi affı düzenlemeleri yardımıyla geçmişe ait dönemlerin tasfiyesi sağlanabilir (Edizdoğan ve Gümüş 2013, 103). Gerek vergi idaresi gerekse de vergi yargısının çok yoğun bir iş yükü altında olması, kamuya ait alacaklarının takip ve tahsilinin, ihtilafli kamu alacaklarının yargı tarafından çözülerek tahsil aşamasına gelmesinin çok uzun zaman alması da affın teknik nedeni olarak değerlendirilebilir (Çetin 2007: 173).

2.3.1.6.Psikolojik Gerekçeler

Psikolojik gerekçelerin altında yatan sebep, bu düzenlemeler ile yükümlüleri etkileyerek vergi aflarının diğer gerekçelerine ait olan hedefleri elde etme hususunda başarı elde edebilmektir (Çil 2012, 12).

Vergi aflarının psikolojik nedenlerinin bir diğeri ise, vergi ile ilgili mükellefiyetlerini yerine getirmeyen yükümlülerin çeşitli müeyyidelerle karşı karşıya kalmaları ve yeni yükümlülüklerle karşılaşmaları sonucu çalışma isteklerinin azalması ve bu sebeple sisteme karşı olan olumsuzluklarının da gitgide artış göstermesidir. Bu şartlar altında düzenlenecek bir afla gerek bu kişilerin dürüst birer bireyler olmaları ve ekonomik hayata katılımları sağlanacak gerekse de herhangi bir cezai yaptırımın olmaksızın kendilerini eskiye oranla daha fazla vergi ile uyumu sağlamak zorunda hissetmeleri mümkün hale gelmiş olacaktır (Ayrangöl ve Tekdere 2013, 460).

2.3.2.Vergi Affının Özellikleri

Vergi aflarıyla hedeflenen yararların elde edilmesi maksadıyla vergi aflarında bulunması gereken bir dizi özellikler söz konusudur. Bu özellikler aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Yaraşır 2013, 177; Sharan and Sobel 2007; Aygün 2012, 89);

- Vergi aflarının çıkartılması ancak yasa ile olur.
- Vergi aflarından yararlanmak isteyen mükellefler açısından başvuru süresi iki-üç ay gibi kısıtlı bir zaman dilimini kapsamaktadır.
- Aftan faydalanmak gönüllülük esasına bağlanmıştır.
- Düzenlenen vergi affı yasası ile kamu kendi gelirlerinden feragat etmek suretiyle alacaklarının bir kısmından ya da tümünden vazgeçmektedir.
- Vergi af yasaları geçmişe dönük de yürütülebildiğinden geçmiş döneme veya olaylarla ilgili alacaklara ilişkin düzenlemeler yapılabilmektedir.
- Çıkarılan af yasaları ile devlet, cezalandırma yetkisini kullanmaktan kısmen ya da tamamen vazgeçmekle beraber, verginin aslından asla feragat etmemektedir.

2.4.VERGİ AFFININ OLUMLU VE OLUMSUZ YÖNLERİ

Devamlı tartışılan konulardan olan Vergi aflarının olumlu taraflarının yanında olumsuz taraflarının da olması gayet normal bir durumdur.

Vergi aflarından kaynaklanabilecek olumlu durumlar aşağıdaki biçimde sıralanabilir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013:261):

- Devlet bu sayede vergi kaynaklı gelirlerinde artış sağlamış olmaktadır.
- Vergi affı düzenlemesi sayesinde yönetimden kaynaklanan maliyetlerin ve mahkemelerin iş yükü azalmış olur.
- Kayıt dışı olan yükümlülerin bu tür düzenlemeler ile kayıt altına alınması ve kayıtları düzenli hale gelmesiyle yükümlülerin vergi ile uyumu sağlanmış olur.

- Düzenlenen aflar vergi sisteminin güçlendirerek bu sayede eşit hak ve müeyyidelere sebep olmak suretiyle vergiye olan uyumun artırılmasını sağlar.

- Tabana verginin yayılması konusunda katkı sağlamış olur.

- Kasıtlı hataları nedeniyle vergi kusuru işleyen yükümlülere ödemede uygun seçenekler sunar.

- Geçmiş dönemlerde vergi yükümlülüklerini bilerek ödemeyen veya mali sıkıntılar nedeniyle ödeyemeyen yükümlülerin kayıt altına alınması yolunda mesafe kaydedilmiş olur.

- Vergi aflarının çıkarılmasıyla, bir taraftan hükümetlere acil gelir sağlarken diğer taraftan vergi uyumunu kolaylaştırır ve böylece daha fazla sayıda yükümlünün kayıt dışı olmasının önüne geçen ve yeni vergi düzenlemelerini kapsayan bir vergi sistemine geçmeyi kolaylaştırır.

Vergi aflarına karşı çıkan ve bu durumun olumsuz sonuçlarının olacağını savunan görüşler de vardır.

Vergi aflarından kaynaklanabilen olumsuz durumlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Kargı, 2010:33):

- Sık sık vergi affı düzenlemesi yoluna gitmek, kişilerde devamlı bir beklenti oluşturmak suretiyle yükümlülerin ödeme yapma konusundaki isteklerinde gerilemeye sebep olur ve bundan dolayı vergi suçlarının tekrarlanmasına sebebiyet verir.

- Af çıkarma yetkisinin siyasi malzeme olacak şekilde suiistimali veya buna sık sık başvurulması, olumsuzluklar oluşturarak ahlaki çöküntüye neden olur.

- Bu aflar, adaletin yerine getirilmesini keyfi bir merhamet gösterisi haline dönüştürebilir ve işlenen her suçun mutlaka cezalandırılacağı kaidelerini zedeler. Bu sebeple kişilerin ceza görmeme ümidi yükselmiş olur. Yasalara olan güvenin zedelenmesine ve dejenerasyona sebebiyet vererek vergi kaçakçılığının normalleştirilmesine ve bu konuda bağışıklığa yol açar.

- Vergi aflarının sık sık uygulanması, denetim yetersizliği ve hesap sorulmayan kamu harcamaları ile bir araya geldiğinde, vergi ile ilgili sorumluluklardan kaçınan bir toplum kitlesi yaratılmış olur.

- Vergi kanunlarında yeri olmayan ve arızı tedbirler olarak nitelendirilen afların, artık mevzuata eklendirilmiş bir parça haline gelmesi ve bu sebeple olağan bir durum haline dönüştürülmesi vergi kaybını artırır.

Yukardaki izahatlar ışığında sık sık tekrarlanan vergi aflarının mükellefin hükümete duyduğu güveni zedelemesi ve böylece mükelleflerin vergiye ilişkin gönüllü uyumunu bozması ve geleceğe dönük afların çıkacağı beklentisi vergi gelirlerinde özümsemeyecek kayıplara sebep olması durumu her zaman söz konusu olacaktır.

3.YÖNTEM

3.1.Amaç

Bu çalışmanın temel amacı, meslek mensuplarının vergi affi düzenlemelerinin etkinliğine dönük düşüncelerini tespit etmektir. Daha önce de izah edildiği gibi vergi aflarıyla ilgili düzenlemelerde üç ana paydaş yer almaktadır. Bu paydaşlar: Devlet (vergi dairesi), vergi yükümlüleri ve muhasebe meslek mensuplarıdır. Vergi aflarının; vergi dairesinde çalışanlar, vergi yükümlüleri, vergi kaçakçılığı ve vergi uyumuna etkisi gibi açılardan ele alan çok sayıda gerek teorik ve gerekse de ampirik çalışmalar bulunmaktadır. Bu çalışmalara karşın vergi aflarının üçüncü paydaşı bulunan serbest muhasebeci ve mali müşavirler açısından vergi aflarını çeşitli yönleriyle araştıran çalışmalara çok sayıda yapılan literatür taraması sırasında az sayıda rastlanılmıştır. (Demir ve Eker, 2017: 238). Bu sebeple bu araştırmanın vergi aflarının etkinliği konusunda meslek elemanları yönünden ele alan bir kaç çalışmadan biri olduğu söylenebilir.

3.2.Çalışma Grubu

Bu çalışmanın ana kütlesini Van ilinde (merkez ve ilçe) bağımsız olarak faaliyette bulunan serbest muhasebeci ve mali müşavirler teşkil etmektedir. 2020 yılı Aralık ayı itibariyle Van İli Odası'na kayıtlı ve mesleğini fiilen yürüten 250 üye bulunmaktadır. Araştırma amacına ulaşabilmek amacıyla anket yöntemi yapılmıştır. “Kolayda Örneklem” yöntemiyle araştırma evreninde yer alan SMMM'lere bizzat ulaşılmış; bu kişilerden elde edilen anketler analize uygunluğu araştırılmış; bu şekilde 100 adet anket yardımıyla istatistiki analizler yapılmıştır. Örneklem tüm evreni temsil etme oranı ise %40' tır.

3.3.Veri Toplama Aracı

Çalışmada kullanılan anket formatı oluşturulurken daha önceden yapılmış konu ile alakalı bir yüksek lisans tezindeki anket formu dikkate alınmıştır.(Yılmaz, 2018). Çalışmada kullanılan anket formu iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısım, ankete katılan SMMM'lerin demografik özelliklerinin saptanması amacıyla 6 sorudan; ikinci kısım ise ankete katılanların vergi aflarına dönük düşüncelerini tespit etmek amacıyla “5’li likert” tarzında düzenlenmiş 28 ifadeden oluşmaktadır. İfadeler “5 Kesinlikle Katılıyorum”dan “1 Kesinlikle Katılmıyorum” aralığında bulunmaktadır.

3.4.Kullanılan İstatistiksel Metodlar

Anket güvenilirliğinde önemli bir ölçü olan iç tutarlılığı belirlemek amacıyla “Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayısı” hesaplanmıştır. Ankette yer alan maddelerin çeşitli demografik değişkenler itibariyle incelenmesi aşamasında öncelikle elde edilen verilerin “Kolmogorov-Smirnov” testi ile normallik sınaması yapılmıştır. Ankete katılan deneklerin, ankette bulunan her bir ifadeye, hangi düzeyde katıldığı ya da görüşlerinin “Kesinlikle Katılıyorum (5)”, “Katılıyorum (4)”, “Kararsızım (3)”, “Katılmıyorum (2)” ve “Kesinlikle Katılmıyorum (1)” nitelendirmelerinden, hangisine dâhil olduğu

yapılan bir sınıflama ölçeği ile belirlenmiştir. Sınıflama ölçeğinin oluşturulmasında; “Aralık Genişliği (a) = Dizi Genişliği ÷ Yapılacak Grup Sayısı” formülü kullanılmıştır (Tekin, 1987:262). Buna göre oluşturulan ölçekte; nitelik düzeyi ve puan değerleri ile değer aralıkları Tablo 1’de gösterilmiştir. $a = \frac{4}{5} = 0,80$ bulunur.

Tablo 1: Anket Maddelerinin Nitelik Düzeyleri Puan Değerleri Değer Aralıkları Nitelik Düzeyi

Aralık Genişliği	Katılım Düzeyi
1,00 – 1,79	Kesinlikle Katılmıyorum
1,80 – 2,59	Katılmıyorum
2,60 – 3,39	Kararsızım
3,40 – 4,19	Katılıyorum
4,20 – 5,00	Kesinlikle Katılıyorum

4.BULGULAR

4.1.Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular

Güvenirlik analizi, “ölçmede kullanılan araçların güvenilirliğini değerlendirmek maksadıyla geliştirilmiş bir yöntemdir”. Cronbach Alfa Katsayısı da güvenilirliği ölçmede kullanılan yöntemlerden biridir. “Bu yöntem, ölçekte yer alan k sorunun homojen bir yapıyı açıklamak üzere bir bütün oluşturup oluşturmadıklarını araştırır”. Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısının aralıkları ve bu aralığa göre ölçeğin güvenilirlik durumu şöyledir (<https://kemaldoymus.files.wordpress.com>):

“ $0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçek güvenilir değildir”,

“ $0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçek düşük güvenilirliktedir”,

“ $0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek oldukça güvenilirdir”,

“ $0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir” bir ölçektir.

Ankete katılan katılımcılara uygulanan anket formunun geçerlilik ve güvenilirliğinin istenen değerlerde olup olmadığı “Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı” ile tespit edilmeye çalışılmış ve çıkan analiz sonucu Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2. Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı

	Madde Sayısı	İç Tutarlılık Katsayısı	Güvenilirlik Durumu
Anket Formu	28	0,829	Yüksek derecede güvenilir

Yukarıda görüldüğü gibi Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı 0,829 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuca göre söz konusu 28 ifadenin bir bütün olarak, ölçülmek istenen olguyu ölçmede “yüksek derecede güvenilir” olduğu söylenebilir.

4.2. Anket İfadelerine İlişkin Bulgular

Aralık 2020 tarihlerinde, anket kapsamındaki SMMM'lere toplam 35 soru/ifadeden oluşan anket formu verilmiştir. Söz konusu anket formunda katılımcıların demografik özelliklerini tespit için 6 soru; SMMM'lerin vergi aflarına dönük düşüncelerini belirlemek için de 28 ifade yer almaktadır.

4.3. Demografik Yapıya İlişkin Bulgular

Araştırmaya katılım sağlayan katılımcıların cinsiyet, yaş, eğitim durumu ve sektördeki iş tecrübesi demografik özelliklerin yüzde ve frekans dağılımları yapılmıştır. Demografik yapıyla alakalı veriler Tablo 3'te görülmektedir.

Tablo 3: Katılımcıların Demografik Özellikleri

Değişken	Kategori	Toplam	
		f	%
Cinsiyet	Erkek	89	89,0
	Kadın	11	11,0
Yaş	25-30	15	15,0
	31-40	46	46,0
	41-50	25	25,0
	51-60	13	13,0
	60 ve +	1	1,0
Eğitim	Lise	3	1,0
	Ön Lisans	6	6,0
	Lisans	62	62,0
	Y. Lisans	29	29,0
Personel Sayısı	0-3	82	82,0
	4-6	14	14,0
	7-9	2	2,0
	10 ve +	2	2,0
Mesleki Deneyim	1-5	28	28,0
	6-10	23	23,0
	11-15	18	18,0
	16-20	15	15,0
	21-25	5	5,0
	25 ve +	11	11,0
Müşteri Sayısı	1-25	21	21,0
	26-50	22	22,0
	51-75	22	22,0
	76-100	14	14,0
	101 ve +	21	21,0

Tablo 3'e göre katılımcıların % 89'u (89 kişi) erkek; % 46'sı (46 kişi) 31-40 yaş arasında; % 62'ü (62 kişi) lisans mezunu ve % 28'i (28 kişi) 1-5 yıl arasında iş tecrübesine sahiptir. Ankete katılanların % 82'i (82 kişi) 0-3 arasında personel istihdam ediyorken; % 22'si (22 kişi) 26-50 ve 51-75 arasında müşterilere sahip olduğu tespit edilmiştir.

4.4. Anket İfadelerine İlişkin Bulgular

Anketlerde yer alan ikinci kısımdaki 28 ifade, SMMM'lerin vergi aflarına dönük bakış açılarını ortaya çıkarma açısından önemlidir. Aşağıdaki Tablo 4'te, deneklerin 28 ifade için bildirdikleri görüşlerinin aritmetik ortalama (\bar{x}), standart sapma (ss) ve bu değerlerin hangi katılım düzeyine girdiği

yer almaktadır. Tablo 4 oluşturulurken aritmetik ortalaması en düşükten en yükseğe doğru sıralanmıştır.

Tablo 4: Katılımcıların Vergi Affına Bakışları

S. No	İfade Metni	f	\bar{x}	ss	Katılım Düzeyi
1	Türkiye’de vergi mükellefleri vergilerini tam ve zamanında öder.	100	2,17	1,00559	Katılmıyorum
2	Türkiye’de vergi sistemi adildir.	100	2,18	1,31333	Katılmıyorum
3	Türkiye’de vergi kaçırınlar yakalanır.	100	2,67	1,18964	Kararsızım
4	Vergi affı uygulamasına karşıyım.	100	2,68	1,38447	Kararsızım
5	Türkiye’de vergi affı yeni vergi reformu yapmak için yapılır.	100	2,74	1,22779	Kararsızım
6	Türkiye’de vergi kaçırın mükellefin ödeyeceği mali cezalar caydırıcıdır.	100	2,86	1,28723	Kararsızım
7	Türkiye’de vergi affı vergi idaresinin yükünü hafifletmek için yapılır.	100	2,88	1,30485	Kararsızım
8	Türkiye’de vergi affı mükellefe temiz bir sayfa hazırlamak için yapılır.	100	3,00	1,31809	Kararsızım
9	Vergi afları yararlıdır.	100	3,04	1,42077	Kararsızım
10	Vergi affı belirli aralıklarla tekrarlanmalıdır.	100	3,08	1,28456	Kararsızım
11	Meslektaşlarımız arasında ödemesi gerekenin altında vergi ödeyenler vardır.	100	3,14	1,30283	Kararsızım
12	Türkiye’de vergi affı bazı mükellefleri kayırmak için yapılır.	100	3,21	1,24961	Kararsızım
13	Vergi afları devlete olan güveni sarsar.	100	3,34	1,30438	Kararsızım
14	Türkiye’de vergi affı çok sık tekrarlanır.	100	3,37	1,20315	Kararsızım
15	Türkiye’de vergi afları dürüst mükellefleri cezalandırır.	100	3,37	1,33072	Kararsızım
16	Türkiye’de vergi denetimleri yetersizdir.	100	3,38	1,30097	Kararsızım
17	Türkiye’de vergi istisnalarının yaygınlığı vergi sisteminin adil olmasını engeller.	100	3,43	1,20818	Katılıyorum
18	Türkiye’de vergi sistemi karmaşıktır	100	3,44	1,43773	Katılıyorum
19	Türkiye’de vergi afları dürüst mükellefler açısından vergi bilincini zedeler.	100	3,46	1,28252	Katılıyorum
20	Türkiye’de vergi afları dürüst mükellefler açısından ödeme şevkini düşürür.	100	3,47	1,28279	Katılıyorum
21	Türkiye’de vergi kaçakçılığı yaygındır.	100	3,49	1,16771	Katılıyorum
22	Vergi afları vergi ödeme isteğini azaltır.	100	3,49	1,35955	Katılıyorum
23	Vergi afları vergi adaletini olumsuz etkiler.	100	3,50	1,25126	Katılıyorum
24	Türkiye’de vergi affı devlete gelir sağlamak için yapılır.	100	3,57	1,27331	Katılıyorum
25	Vergi afları dürüst mükellefi cezalandırır.	100	3,61	1,24637	Katılıyorum
26	Türkiye’de vergi oranları ödeme gücünün üzerindedir.	100	3,71	1,27363	Katılıyorum
27	Türkiye’de vergilerini tam ve zamanında ödemeyen vergi mükellefleri dürüst mükellefler açısından haksızlık yaratır.	100	3,73	1,30929	Katılıyorum
28	Vergi affı yeni vergi aflarının beklenmesine sebep olur.	100	3,78	1,26794	Katılıyorum
	Toplam	100	3,20	1,2781	Kararsızım
(1,00–1,79) Kesinlikle Katılmıyorum (1,80–2,59) Katılmıyorum (2,60–3,39) Kararsızım (3,40–4,19) Katılıyorum (4,20–5,00) Kesinlikle Katılıyorum					

Tablo 4' bakıldığında ankete cevap verenlerin, ankette yer alan 28 ifadenin bütününe yönelik toplam katılım düzeyleri “kararsızım” şeklinde olduğu görülmektedir. Buna karşın aritmetik ortalama değerinin (3,20) “katılıyorum” düzeyinden sadece 0,20 puan geride olduğu göz önüne alınırsa bir bütün olarak meslek mensuplarının vergi aflarına karşı olmadıkları sonucuna da ulaşılabilir.

Yapılan çalışma ışığında en düşük puanların 1. ve 2. ifadelerine verildiği göz önüne alındığında, mükelleflerin vergilerini zamanında ödemedikleri ve vergi sisteminin adil olmadığı anlayışının meslek mensupları arasında yaygın olduğu görüşünde oldukları söylenebilir. Bu durumun, mükellefler nezdinde değiştirilmesi yolunda kamu otoritesinin çaba sarf etmesinin gerekli olduğu ifade edilebilir. Zira adaletli olmadığına inandıkları bir sisteme uyulması konusunda elbette aksamalar, görmezden gelmeler ve çeşitli suiistimaller yaşanacaktır.

Bu araştırma sonuçlarına bakıldığında ve 17. ifade ile 28. ifade aralığındaki cevapların “Katılıyorum” şeklinde olduğu dikkate alındığında; sağlanan vergi istisnalarının vergi adaletini olumsuz etkilediği, mevcut vergi sisteminin karmaşık algılandığı, vergi aflarının vergi bilinci ve ödeme şevkini düşürdüğü sonuçlarına ulaşıldığı söylenebilir. Ayrıca bu sonuçlardan hareketle ülkemizdeki vergi oranlarının ödeme gücünün üzerinde olduğunu ve bu durumun da vergi kaçakçılığının yaygın olmasına sebebiyet veren etmenler arasında olabileceğini söylemek zor olmayacaktır. Dolayısıyla bu konuda her üç kesimin ortak görüşlerini ifade eden düzenleme ve uygulamalar yapılması yerinde olacaktır.

Gerçekleştirilen bu çalışmayla en yüksek puanlara sahip olan 26., 27. ve 28. ifadelerine verilen cevaplar göz önüne alındığında; her vergi affının yeni bir vergi affı beklentisine sebep olacağı, vergi aflarının vergisini zamanında ödeyen mükellefler açısından haksızlık doğurduğu ve yine Türkiye’de vergi oranlarının ödeme gücünün üzerinde olduğu cevapları dikkati çekmektedir.

Katılımcıların toplam 28 ifadenin 14 tanesine (3.-16. Aralığındaki ifadeler) bir diğer ifade ile yarısına “kararsızım” yönünde cevap verdikleri görülmektedir. Mevcut ifadelerden “katılmıyorum” cevabına daha yakın olan 2 ile 7 no.lu aralıktaki ifadeler dikkat edildiğinde; vergi kaçırıcıların yakalanamadığına, vergi cezalarının caydırıcı olmadığına ve söz konusu afların vergi idaresinin yükünü hafifletmediği sonuçlarına ulaşılabilir. Kararsız olarak cevaplanan ifadelerin “katılıyorum” düzeyine daha yakın olan 8 - 16 aralığındaki ifadeler bakıldığında ise vergi aflarının bazı kişileri kayırmak için çıkarıldığı ve bu sebeple çıkarılan afların devlete olan güveni zedelediği, vergi denetimlerinin yetersiz olduğu yönünde görüşlerin bulunduğunu söylemek mümkündür.

Bir diğer husus ise toplam soruların 12 tanesine “katılıyorum” ve 2 soruya “katılmıyorum” şeklinde cevap verildiği tespit edilmiştir.

5.SONUÇ

Geçmişten bu güne çok sayıda vergi affının çıkarılmış olduğu bir gerçektir. Vergi aflarının çıkarılmasının sadece siyasi gerekçelere bağlanması düşüncesi hâkim olsa da gerekçenin sadece bu konuyla sınırlı tutulması yaklaşımı doğru bir yaklaşım değildir.

Af, maddi konularla sınırlı tutulmayıp eğitim, hapis vb. mevzularda da gündemde kalmayı hep başarmış, ilgili konularda da aflara gidilmiştir. Vergi affı yapılmasındaki temel nedenin devletle mükellef arasındaki barışını sağlamak olsa da, bunu yanında gerek devlet gerekse de firmalar nezdinde özellikle maddi konulardaki sorunları en aza indirmek, firma sahipleri ve yönetenlerinin iş yapma, büyüme tarzı konularda motivasyonlarını artırma, ekonominin kayıt dışılığıyla mücadele, yükümlülerin vergi ile uyumunu sağlama gibi, ekonomik, mali, psikolojik, sosyolojik, idari ve teknik gerekçeleri de bulunmaktadır.

Bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının vergi aflarının etkinliğine dair görüşlerinin tespit edilmesi amacıyla yapılmıştır. Bu amaca ulaşabilmek için Van ilinde, 2020 yılının Aralık ayında 100 meslek mensubu ile bir anket çalışması yapılmıştır.

Genel olarak analiz edilen anket sonuçlarına bakıldığında muhasebe meslek elemanlarının, vergi affı düzenlemeleri olumlu bir uygulama şeklinde görmedikleri söylenebilir.

Yapılan araştırma sonuçları ile ortaya çıkmış olan bulgular aşağıdaki gibi sıralanabilir:

Söz konusu muhasebe meslek elemanlarının, yükümlüler açısından vergi aflarına bakışlarında olumsuz düşünceler ön plana çıkmaktadır. Bu bilgiler ışığında vergi afları, muhasebe uygulamalarında kanunlara daha uygun ve kaliteli bilgi üretimine katkı sağlamamaktadır. Meslek elemanları vergi aflarının, devletin vergi gelirlerini artırdığı yönündeki ifadeleri desteklemektedirler. Katılımcıların toplam 28 sorunun 14 tanesine yani yarısına “kararsızım” diye cevap vermeleri görüş belirtmek istememeleri olarak yorumlanabilir. Düzenlenmiş vergi aflarının bağımsız faaliyet yürüten meslek mensupları açısından etkinliğini ölçmeyi amaçlayan çok az sayıda çalışmaya yapılan araştırmalar sonucunda rastlanılmıştır. Bu sebeple yapılan bu çalışmanın daha geniş bir kitle ve örneklem üzerinde ele alınacak yeni çalışmalara da ışık tutacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

Ağa, H., 2008. Af Yasaları ve Polis: Ankara Asayiş ve Terörle Mücadele Polisinin Af Algılaması, Polis Akademisi Başkanlığı, Güvenlik Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Aslan, M. 2008. Türk Vergi Sisteminde Cezai Yaptırımların Etkinliği, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.

Aygün, R. 2012. “Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi”, Vergi Dünyası Dergisi, 369.

- Ayranğöl, Z. & Tekdere, M. (2013). "Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdelenmesi". *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 2: 249-270.
- Bayhan K. 2003. *Polisin Af Kavramına Bakışı*, Ankara, Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Büyük, Ş. 2005. *Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı*, Ankara: Pegem Yayıncılık.
- Çetin, G. (2007). "Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi". *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 2: 172-187.
- Çil, G. Y. 2012. *Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma*, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Demir, M.; Demirgil, B. & Mazman İtik, Ü. & Deniz, Y. (2016). "Vergi Dairesi Personeli Açısından Vergi Aflarının Etkinliği: Sivas İlinde Bir Araştırma". *Cü İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 2: 275302.
- 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 R. Besen. 2008. "Vergi Aflarının Nedenleri ve Mükellefler Üzerindeki Etkileri", *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 1 (1).
- Dönmez, R. 1990. *Teoride ve Uygulamada Vergi Afları*, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi.
- Duran, B. 2003. "Vergi Aflarının Ekonomik ve Sosyal Etkileri – I", *Yaklaşım Dergisi*, 131.
- Dursun, H. (2009). *Af Kavramına Genel Bir Bakış*. *Tbb Dergisi* , 373-402.
- Edizdoğan, N. & Gümüş, E. (2013). "Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi". *Maliye Dergisi*. 164: 99-119 Kargı, Veli (2011). "Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirlerine Etkisi". *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi*. 13: 101-115.
- Eker, C. 2006. *Türkiye’de Vergi Aflarının Sosyal ve Ekonomik Etkileri*, Bursa.
- Er, S. 2010. "Varlık Barışı Kanunu ve Kod Listesi Uygulamasının Vergi Adaleti ve Uyumuna Etkileri Üzerine Bir Değerlendirme", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11 (2).
- Hiçyorulmaz, E, ve Akdoğan, H. 2021. "Vergi Affına Muhasebe Meslek Mensuplarının Bakış Açısı: Çorum İli Uygulaması", *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 12(3).

- İpek, S., E. Aktaş ve İ. Kaynar. 2012. “Demografik Faktörlerin Vergi Affına Bakış Üzerindeki Etkileri: Trakya Bölgesinde Ticari Kazanç Elde Eden Yükümlülere Yönelik Bir Uygulama”, İktisat Fakültesi Mecmuası, 62 (2).
- Kalaycı, Ş. 2008. SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- Karatay, Ö. ve A. Karatay. 2011. “Türkiye’de Vergi Afları ve 6111 Sayılı Kanunun Değerlendirilmesi: Bayburt İli Örneği”, Ekonomi Bilimleri Dergisi, 3 (2).
- Kargı, V. 2011. “Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Gelirine Etkisi”, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17 (13).
- Kargı, V. & Yüksel, C. (2010). “ Türkiye’de Vergi Aflarının Vergi Adaleti ve Mükellefler Üzerine Etkileri, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları” 54. Seri, 23-44.
- Keleş, Y. 2002. “Yine mi Af? Mükellefler Ne Zaman Vergi Öderler ?”, Vergi Dünyası Dergisi, 249.
- Kuzu, B. 2001. “Af Müessesesi ve Düşünceleri Açıklama Özgürlüğü”, Anayasa Yargısı Dergisi,18 (254).
- Öncel, M., A. Kumrulu ve N. Çağan. 2017. Vergi Hukuku, Gözden geçirilmiş Değişiklikler İşlenmiş 26. Baskı, Turhan Kitabevi.
- Öz, E. & Buyrukoğlu, S. (2011). “Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar”. Vergi Sorunları Dergisi. 272: 89-104.
- Özdamar, K. 1999. Paket Programlar ile İstatistiksel Veri Analizi, Kaan Kitabevi, Eskişehir.
- Savaşan, F. (2006). “ Vergi Afları: Teori ve Türkiye Uygulamaları (“Vergi Barışı” Uygulama Sonuçları)”. Afyon Koca Tepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 1: 45-61.
- Sekaran, U. 2000. Research Methods For Business, A Skill Building Approach. New York, John Wiley, Sons Inc.
- Sharan, H. L. And R.I.S. Sobel. 2007. “The Revenue Impact of Repeated Tax Amnesties”, Public Budgeting & Finance, 27 (3).
- Sözüer, A. 2001. “Türk Hukukunda Af, 4454 ve 4616 Sayılı Kanunlarda Öngörülen Şartla Salıverilme ve Ertelemeye İlişkin Hükümlerin Hukuksal Niteliği İle Bu Hükümlerin Anayasa'ya Uygunluğu Sorunu”, Anayasa Yargısı Dergisi, 18.
- Şenlik, K. 2008. Türk Ceza Kanunu Açısından Vergi Afları, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

- Şeren, G. Y. ve E. Dedebeğ. 2013. “Yeni Varlık Barışı, IAAOJ International Anatolia Academic Online Jurnal, / Sosyal Bilimler Dergisi1 (1), (<http://dergipark.gov.tr/iaaoj/issue/36917>, Erişim 14.09.2018).
- Taşkın, Yasemin (2010).“Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”. Sosyal Bilimler Dergisi. 2: 122-128.
- Tekin, Halil (1987).Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme. Ankara: Mesa Yayınları.
- Tuğay, O. ve M. B. Kılıç. 2017. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yönelik Tutum Ölçeğinin Geliştirilmesi: Geçerlilik Ve Güvenirlik Çalışması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 19 (3).
- Tunçer, M. (2003). “Vergi Ahlakı Vergi Uyumunu İlişkisi ve Türkiye”. Vergi Sorunları Dergisi. 181: 91-114.
- Ustasüleyman, T. 2008. “Çevikliğin İşletme Performansına Etkisine Yönelik Yapısal Bir Model Önerisi”, Gazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10 (2).
- Yaşar Çil, G. (2012). “ Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkileri: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisan Tezi. Çanakkale.
- Yaraşır, S. (2013).“Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”. Vergi Dünyası Dergisi. 379: 175-187.
- Yazıcıoğlu, Y. ve S. Erdoğan. 2004. SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri, Ankara, Detay Yayıncılık.
- Yelman, E. 2017. “Türkiye’de Çıkarılan Vergi Aflarının Nedenleri ve 6736 Sayılı Kanun’un Mali Yönden İncelenmesi”, Yalova Sosyal Bilimler Dergisi, 7 (15).
- Yıldırım, M. ve M. Özdemir. 2014. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma, Giresun Örneği”, Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, 2 (5).
- Yılmaz, Semiha. 2018. “Türkiye’de Vergi affı Uygulamaları ve Kuşaklar Açısından Mükelleflerin Vergi Affından Etkilenmeleri Konusunda Nicel Bir Araştırma”(Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Bursa Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

<http://www.istatistikanaliz.com>

<https://kemaldoymus.files.wordpress.com>

<http://mustafaotrar.net>