

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ VERGİ AFLARININ ETKİNLİĞİNE YÖNELİK GÖRÜŞLERİ: SİVAS İLİNDE BİR ARAŞTIRMA *

*Opinions Of Accounting Profession Members To The Effectiveness Of Tax Amnesties: A
Research In Sivas Province*

Doç. Dr. Mehmet DEMİR

Cumhuriyet Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Sivas/Türkiye
Ayşe EKER

YL. Öğrencisi, Cumhuriyet Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sivas/Türkiye

Demir, M. & Eker, A. (2017). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Aflarının Etkinliğine Yönelik Görüşleri: Sivas
İlinde Bir Araştırma”, Vol:3, Issue:14; pp:237-248 (ISSN:2149-8598)

ARTICLE INFO

Article History

Makale Geliş Tarihi

Article Arrival Date

10/08/2017

Makale Yayın Kabul Tarihi

The Published Rel. Date

30/08/2017

Anahtar Kelimeler

Vergi Afları, Serbest
Muhasebeci Mali Müşavir,
Muhasebe Elemanı **Keywords**

Tax exemptions, Certified
Public Accountant, Accountant
Professional

ÖZ

Kamu ihtiyacının en önemli kaynağından birisi kuşkusuz vergilerdir. Ancak mükelleflerle vergi yükümlülüklerinin zamanında yerine getirilmemesinden dolayı vergi gelirlerinin tahsilinde güçlükler yaşanmakta bu durum ise kamu finansman sorunu beraberinde getirmektedir. Bu sorunu açmak için siyasi otoriteler ekonomik, siyasi, psikolojik, sosyal vb. gerekçelerle vergi afları çıkarmaktadır. Çıkarılan bu aflar, bazı kesimlerce devlet ve mükellefin uzlaşması olarak algılanırken bazı kesimler tarafından ise mükellefleri vergi ile ilgili sorumluluklarından uzaklaştıran unsur olarak görülmektedir. Yine afların vergi uyumu/bilinci üzerine etkileri konusunda da farklı görüşler dile getirilmektedir.

Bu çalışmanın amacı, serbest muhasebeci mali müşavirlerin genel olarak vergi aflarına ve vergi aflarının etkinliğine yönelik görüşlerini belirlemektir. Bu amacı gerçekleştirmek için Sivas Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı ve mesleğini fiilen icra eden meslek elemanları üzerinde, Ocak-Şubat 2017 tarihleri arasında 5'li likert ölçeğine göre hazırlanmış bir anket uygulanmıştır. Anketin Cronbach's Alfa Güvenilirlik Katsayısı, 0,807 olarak bulunmuştur. Elde edilen verilerin analizinde SPSS 23 paket programından yararlanılmıştır. Verilerin analizinde; frekans, yüzde, standart sapma, aritmetik ortalama ve anlamlılık analizi tekniklerinden yararlanılmıştır. Analiz sonucunda meslek elemanlarının, vergi aflarına bakışlarının genel olarak olumlu olduğu; vergi aflarının, muhasebe uygulamalarında yasalara uygun davranışı artırarak kaliteli bilgi üretimine ve devletin vergi gelirlerini artırma ve kayıtdışı ekonomiyi azaltma çabalarına olumlu katkılar sağladığı bulgularına ulaşılmıştır.

ABSTRACT

Tax is definitely one of the most important sources of public need. However, because of tax liabilities are not fulfilled on time by taxpayers there are difficulties in collecting tax revenues, this situation brings the public financing problem with it. To overcome this problem, political authorities make tax amnesties for economic, political, psychological, social etc. reasons. These amnesties are perceived by some people as a compromise between government and taxpayers, while they are seen by others as a factor that removes taxpayers from responsibility for tax. Again, different opinions are expressed about the effects of amnesties on tax compliance/awareness.

The purpose of this study is to determine the opinions of certified public accountants on tax amnesties and the effectiveness of tax amnesties. To achieve this purpose, a prepared 5-point Likert scale was applied in January-February 2017 on certified public accountants who are recorded to Sivas Chamber of Certified Public Accountant and make their profession. SPSS 23 package program was used to analyze the obtained data. In the analysis of the data; frequency, percentage, standard deviation, arithmetic mean and significance analysis techniques. The Cronbach Alpha Reliability Coefficient of the scale was found to be 0.807. As a result of the analysis, it is found that the opinions of the Certified Public Accountant on tax amnesties are generally positive; tax amnesties contributes to producing quality information by increasing compliance with the law in accounting applications and contributes to efforts to increase government's tax revenue and reduce the informal economy.

1. GİRİŞ

Devletler, toplumsal gereksinimleri karşılamak ve kamu harcamalarını finanse etmek için gelire ihtiyaç sürekli olarak artmaktadır. Artan bu ihtiyaç, kamu finansman sorununa da zaman zaman yol açmaktadır. Bu sorunun çözümü için kamu gelirleri içerisinde en büyük ve en önemli paya sahip olan vergilere başvurulmaktadır.

Anayasamızın 73. Maddesinde “herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür...; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır” hükmü yer almaktadır. Bu hüküm kapsamında devlet, egemenlik gücüne dayanarak kişi ve kurumlardan yasalarda belirtilen kurallara dâhilinde, zorunlu ve karşılıksız olarak vergi

*Bu çalışma 18-20 Mayıs 2017 tarihleri arasında Alanya Alaattin Keykubad Üniversitesi evsahipliğinde düzenlenen II. Uluslararası Sosyal Bilimler Sempozyumu'nda sunulmuştur.

almaktadır. Vergi ödemek zorunda olan mükellefler bazen çeşitli sebeplerle, vergi ödevlerini zamanında ve eksiksiz olarak yerine getirememekte vergi borçlarını ödeyememektedirler. Hem bu mükellefleri rahatlatmak hem vergi tahsilat sorunun azaltmak hem de vergiye uyumu artırmak gibi psikolojik, sosyolojik ve mali bir takım gerekçelerle zaman zaman vergi afları çıkarılmaktadır.

Ülkemizde 1924 yılından 2017 yılına kadar çeşitli adlarla 34 adet vergi affı çıkarılmıştır. Vergi afların olumlu ya da olumsuz etkileri konusunda çeşitli görüşler bulunmaktadır. Bir kesim afları olumsuz diğer bir kesim ise olumlu görebilmektedir.

Vergi aflarının uygulanmasında üç önemli taraf/paydaş vardır: Vergi dairesi çalışanları, mükellefler ve serbest muhasebeci mali müşavirler (SMMM). Bu üç taraftan biri olan serbest SMMM'lerin, vergi aflarının etkinliğine ve bu aflarla amaçlanan hedeflere ulaşıp ulaşılmadığına yönelik düşüncelerini belirlemek amacıyla Sivas ilinde bağımlı veya bağımsız olarak faaliyet gösteren SMMM'ler üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Amacı gerçekleştirmek için anket yöntemi uygulanmış ve verilerin analizinde SPSS paket programı kullanılmıştır. Elde edilen veriler, çeşitli istatistiksel yöntemler kullanılarak analiz edilmiş ve analiz sonuçları yorumlanmıştır.

2. VERGİ AFFI KAVRAMININ KAPSAMI VE ÖNEMİ

Vergi afları, devletin vergi kanunlarına aykırı davranan gerçek veya tüzel kişilere uygulamış olduğu idari ve hukuki yaptırımlarda indirim yapması ya da bundan tamamıyla vazgeçmesidir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 251). Hukuki anlamda vergi affı, devletin yetkisini kullanarak vergi alacağından vazgeçmesi ve kamu alacağını ortadan kaldırmasıdır. Devlet, bu alacağından vazgeçerek vergi gelirlerinden taviz vermektedir (Öz ve Buyrukoğlu 2011: 2). Vergi affı, vergi hukukunda af sorununu tüm boyutlarıyla ele alan vergi aslı ve cezalarının affı olarak tanımlanmaktadır (Kargı ve Yüksel, 2010: 31).

Vergi afları kapsam, süre ve mükellef açısından değişiklik göstermektedir. Vergisel yükümlülüğü olmasına rağmen herhangi bir sebeple bu yükümlülüğünü yerine getirmeyen ve bu durumu vergi dairesine bildirmeyen mükellefler af kapsamı içerisine dâhil olmaktadır (Savaşan, 2006: 44). Vergi yükümlülüğünü yerine getirmeyen bazı mükellefler ise af kapsamına dâhil olmamaktadır. Kapsam açısından vergi afları; gelir vergisi, kurumlar vergisi gibi vergi kanunlarını esas alarak yapılan aflardır. Vergi affında verginin aslı veya gecikme faizinin alınacağı durumu da kapsam dâhilindedir. Afların süreli ya da süresiz olması konusunda da sınıflandırma yapılmaktadır. Genellikle af uygulamaları 2-3 ay gibi kısa dönemlik uygulamalar olup aksine durumların da söz konusu olduğu belirtilmiştir. Mükellef açısından aflar ise dar ve tam mükellef şeklinde ayrıma tabi tutulan vergi borçlularını kapsamaktadır. Buna göre yerli veya yabancı mükelleflerin aflardan yararlanıp yararlanmayacağı belirlenmektedir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 252).

Vergi affı uygulamaları ile vergi borcunu ödemede kolaylık sağlanarak mükellefin vergiye uyumu artırılmaktadır. Vergi afları ile vergi borcunu ödemeyen mükellef vergi sistemi içerisine tekrardan dâhil olmaktadır. Vergi borcunu ödeyen mükellef optimal dağılıma, başka birinin durumunu kötüleştirmeden ulaşmaktadır. Yani vergi afları ile kişilerin refahlarında kayıplara yol açmadan pareto iyileştirme sağlanmaktadır (Yaraşır, 2013: 177).

Ülkemizde mali af kapsamında çıkarılan ilk vergi affı 17 Mayıs 1924 yılında yürürlüğe girmiştir. Son olarak 27 Mayıs 2017 tarihinde uygulanan «Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda ve Bir Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun» ile toplamda 34 tane vergi affı kanunu çıkarılmıştır.

3. VERGİ AFFININ GEREKÇELERİ

Vergi affı ülkemizde ve birçok ülkede siyasi, mali, ekonomik, idari ve teknik, sosyal, psikolojik gerekçelerle çıkarılan yasama tasarruflarıdır (Öz, ve Buyrukoğlu 2011: 1).

Siyasi Gerekçeler: Vergi afları siyasal kararlar olup yalnızca siyasi güçler tarafından çıkarılmaktadır. Anayasamızın 73'üncü maddesinde belirtilmiş olan kanunilik ilkesine göre "vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Yine anayasamızın 87'inci maddesine göre "TBMM'nin yasa koymak, kaldırmak, genel ve özel af ilanına karar vermede yetkili olduğu" belirtilmektedir. Siyasi ve ekonomik krizlerin atlatılması ve piyasaların canlandırılması için, hükümet değişiklikleri sonucunda eski yönetimin mali işlemlerini tasfiye etmek için, siyasi

istikrarsızlıkların yaratmış olduğu gerginliğin azaltılması amacıyla, az gelişmiş ülkelerde yaşanan askeri darbe, devrim gibi siyasi olaylar sonucunda mali yönetimin etkinliğini tekrar sağlamak gibi çeşitli siyasi amaçlarla vergi afları çıkarılmıştır (Taşkın, 2011: 126).

Mali Gerekçeler: Mali gerekçeler, vergi aflarının çıkarılmasındaki en önemli gerekçelerden biridir. Devlet, tahsili güç olan alacakların çıkarılan af kanunları ile tahsil ederek, bütçe açıklarının kapatılması ve zamanında toplamayan vergilerin toplanmasını sağlamaktadır (Ayrangöl ve Tekdere 2013: 259). Devlet, gelir ihtiyacının olduğu politik ve ekonomik konjonktürün vergi oranlarını artırma ya da bütçe kısıntısına gitmeye elverişli olmadığı dönemlerde mali aflara başvurmuştur (Yaraşır 2013: 180).

Ekonomik Gerekçeler: Vergi aflarının çıkarılabilmesi için önemli sebeplerden biri olan ekonomik gerekçelerle kayıt dışı servet unsurlarını kayda alarak ekonomik yapıyı güçlendirmek amaçlanmıştır. Bu şekilde gizlenmiş gelirlerin, beyan edilmeyen servetlerin ve yasalara aykırı olarak ülke dışına çıkarılan sermaye ekonomiye kazandırılarak yatırıma dönüşmektedir (Çetin, 2007: 173). Ayrıca ekonomideki yüksek enflasyon ve istikrarsız politikaların mükelleflerin yükümlülükleri ve yaptırımları üzerinde yaratmış olduğu yüklerin bir kısmı af uygulamaları ile bağışlanarak mükelleflerin ekonomik hayattan çekilmeleri önlenmektedir (Ayrangöl ve Tekdere 2013: 258).

İdari ve Teknik Gerekçeler: Ülkemizde idari açıdan vergi aflarına gidilmesinin gerekçeleri, uygulama alanı geniş olan bazı vergilerin mükelleflerin soyut beyanına dayanması, vergi kanunları uygulamalarının yeterince açık olmaması nedeniyle idare ile mükellef arasında vergi ihtilaflarının yaşanması ve buna bağlı olarak vergi yargısının iş yükünün artması ve vergi tahsilatında gecikmelerin yaşanması, denetim yetersizliğinden kaynaklanan vergi kaçakçılığının yüksek boyutlarda olması idari ve teknik gerekçelerdir (Yaraşır, 2013: 181).

Sosyal Gerekçeler: Vergi afları uygulanmasının sosyal gerekçesi ilk olarak, idare tarafından vergi ile ilgili yükümlülükleri belirlenmiş olan mükelleflerle, idare tarafından denetlenen çok az sayıdaki mükellef arasındaki eşitsizliğin giderilmesidir. İkinci olarak ise beyana dayanan vergi sistemini idare ve yargıdaki çeşitli problemler nedeniyle etkili uygulayamayan ülkelerde görülen idari ve adli hataların ortaya çıkardığı adaletsizlikleri ortadan kaldırma çabasıdır. Aynı zamanda mali zorluklar nedeniyle vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getirememesinden dolayı gelir beyanında bulunmayan veya eksik beyanda bulunanlara ve geçmişte bilinçli olarak vergi kaçıran mükelleflere temiz sayfa açarak vergiye uyumlu hale getirmek gibi sosyal amaçlarla da vergi affına başvurulabilmektedir (Yaşar Çil, 2012: 9).

Psikolojik Gerekçeler: Vergi afları uygulanmasının psikolojik gerekçesi ilk olarak, vergi ile ilgili yükümlülüklerini yasal süre içerisinde yerine getirmeyen veya eksik yerine getiren mükelleflerin vergi ile ilgili sorumluluklarını, af uygulamaları ile zamanında ve tam olarak yerine getirmeleri amaçlanmaktadır. İkinci olarak, vergi ile ilgili yükümlülüklerini tam anlamıyla yerine getirmeyen mükelleflerin karşılaştıkları yaptırımlar nedeniyle yeni yükümlülük altına girmelerinin çalışma motivasyonlarını azaltması ve vergi sistemine karşı olan olumsuzlukların artması gösterilebilir (Ayrangöl ve Tekdere, 2013: 260).

4. VERGİ AFLARININ OLUMLU VE OLUMSUZ YÖNLERİ

Vergi aflarının devlet gelirlerini artırmak amacıyla bir araç olarak kullanılması literatürde tartışılan en önemli noktalardan biridir. Af yanlıları, afların bireylere ödenmemiş vergilerini ödeme imkânı sağladığı için avantajlı olarak, kısa vadede gelir yarattığı görüşünü savunmaktadırlar. Ayrıca afların gelecekte vergi uyumunda yaratacağı etkiyi de dikkate almaktadırlar. Af yanlısı görüşü savunanların gerekçeleri, gerçekte af yasalarının genel gerekçeleri ile eşdeğer hususları içermekte iken, af karşıtı görüşü savunanların af yasalarının ekonomik, sosyal, adalet açısından zararlarına odaklanmaktadır (Yaraşır, 2013: 177).

4.1. Vergi Aflarının Olumlu Yönleri

Af yanlısı görüşler, genel olarak ekonomik ve mali suçların özellikleri, af uygulamaları ile vergi gelirlerinin artırılması, vergi gelir tahsilatının hızlandırılması, vergi idaresi ve vergi yargı organlarının iş yüklerinin hafifletilmesi konularında yoğunlaşmıştır (Kargı, 2011: 105).

Vergi aflarını savunanların gerekçeleri şöyledir; uygulanan vergi sisteminin sosyal ve ekonomik gerekçelere uygun olmaması, ekonomide istikrarsızlık ve sorunlara paralel vergi sisteminde

değişikliklerin yapılmamış olmasıdır. Af yanlıları vergi sisteminin yaratmış olduğu olumsuzluklar nedeniyle mükellefleri vergi kaçakçılığına ve suç işlemeye yönelttiğini savunarak, afların gerekli olduğunu ileri sürmektedirler (Yaraşır, 2013: 177).

Aflar ile yalnızca devlet gelirlerini fonksiyonlarını artırmayıp aynı zamanda vergisini düzenli ödeyen mükelleflerin katılımlarının gerçekleşmesi ile gizlenen gelirin ortaya çıkarılması gibi bir başarı da sağlanmaktadır (Yaraşır, 2013: 178).

Devrimler, karışıklıklar, ekonomik ve sosyal bunalımların yaşanmış olduğu dönemlerde çıkarılan vergi afları ile gergin ortam yatıştırılmaktadır. Hukuki metinlerin karmaşık ve yeterince anlaşılır olamamasından dolayı idare ile mükellef arasında yorum farklılıkları nedeniyle vergi ile ilgili ödevlerini yerinde ve zamanında yerine getirmeyen mükellefler üzerindeki haksızlıkları ortadan kaldırmak için vergi aflarına başvurulmaktadır (Edizdoğan, 2013: 104).

Af kurumu ile mükellefle vergi yönetimi arasında işbirliği güçlendiği için, mükellefle vergi yönetimi arasındaki gergin hava değişecek, karşılıklı güven ve iyi niyete dayanan ilişki kurulacaktır.

Vergi afları ile vergi ve benzeri borçları nedeniyle ekonomik hayattan çekilmeyi düşünen mükelleflerin faaliyetlerinin devamı sağlanmakta, hem de çeşitli nedenlerle vergi dışı kalmış mükellefleri, mükellefiyet ortamına çekerek vergi yüküne katılım oranını artırmak yararlı olacaktır (Edizdoğan, 2013: 104).

4.2. Vergi Aflarının Olumsuz Yönleri

Vergi affına karşı olan görüşler, af uygulamalarının dürüst mükellefleri cezalandıran, vergi adaletini zedeleyen, kaçakçılığa yol açan bir tasarruf olduğunu, ileriye dönük olarak düşünüldüğünde de dürüst mükellefleri etkileyerek tahsilatı azalttığı belirtilmektedir. Hükümetler tarafından çıkarılan vergi afları, adalet ve eşitlik ilkelerine ters düşmektedir. Vergi afları, piyasanın rekabet eşitliğini negatif yönde etkilemektedir. Vergi cezalarının ve gecikme zamlarının vergi afları ile silinmesi rekabet eşitliğini bozmaktadır (Çetin, 2007:175).

Vergi aflarının sıklıkla uygulanması vergi denetimin sağlıklı şekilde yapılmasını ve gelir idaresinin etkinliğini azaltmaktadır. Vergi aflarının olumsuz yönleri şu şekilde sıralanabilir:

- ✓ Vergi afları kısa dönemli gelir artışı sağlar.
- ✓ Vergisini düzenli ödeyen mükellefler açısından vergi aflarının adaletsiz uygulama olarak görülmesi ve devletin ceza yaptırımlarının hafif kalması mükelleflerin vergiye uyumunu azaltmaktadır.
- ✓ Hükümetleri vergi aflarını sıklıkla uygulaması mükelleflerin vergiye olan güvenlerinin azalmasına neden olmaktadır.
- ✓ Hükümetlerin vergi aflarını sık sık uygulaması mükelleflerin adalet ve kanunlara olan güvenlerini azaltarak vergi suçlarında tekrara yol açmaktadır.
- ✓ Afların siyasi amaçlar için kullanılması ülkede olumsuzluk yaratarak toplumda güvensizliğe neden olmaktadır.
- ✓ Vergi kanunları içerisinde yer almayan olağanüstü tedbir olarak bilinen afların, vergi mevzuatının parçası sayılarak olağan durum olarak algılanması vergi kayıplarına yol açmaktadır.
- ✓ Mükelleflerin vergi aflarını vergi kaçırarak mükellefleri ödüllendiren uygulama olarak görmesi vergiye uyumu zorlaştırır.
- ✓ Vergi afları vergi borcunu zamanında ve tam olarak yerine getirmeyen mükellefler için rekabet avantajı sağlayarak kayıt dışı ekonomiyi cazip hale getirmektedir.

5. VERGİ AFLARININ VERGİ UYUMU ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Vergi uyumu vergi ile ilgili yükümlülüklerin doğru olarak yerine getirilmesidir. Bu anlamda vergi uyumunun unsurları şöyledir: vergiye tabi olan gelirin doğru beyanı, gelir düzeltmesi, yapılmış olan harcamalar, vergi muafiyet ve kredileri gibi gelirden düşülmesi gereken unsurların doğru olması, vergi beyannamelerinin zamanında doldurularak yükümlüler tarafından doğru hesaplanması şeklindedir (Tunçer, 2013: 93).

Vergi afları vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı fiillerini önlemek ve etkin ceza uygulayarak vergiye gönüllü uyum artırılmaktadır. Ayrıca kasıtlı olarak ya da maddi imkânsızlıklar nedeniyle vergilerini

ödeyemeyen mükelleflere ikinci şans niteliğinde olan vergi afları, vergi uyumunu artırmada en önemli araçtır. Bu görüşü savunanlara göre vergi afları oldukça yararlıdır ve sistemle ilgili birikmiş sorunların azalmasında etkilidir (Demir vd., 2016: 284).

Vergi afları uzun vadede mükelleflerin vergiye olan uyumları üzerinde olumsuz etki yaratmaktadır. Vergi ile ilgili yükümlülüklerini yerine getiren dürüst mükellefler, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı fiillerine tepki gösterir ve bu durumun kendileri açısından haksızlık olduğunu düşünürlerse dürüst mükelleflerin sayısında azalma meydana gelecektir. Mükellefler gelecekte de af çıkacağı beklentisi içerisinde girerlerse bu durumda devlete ve vergi sistemine olan güvenleri azalacaktır. Vergi afları vergisini düzenli ödeyen dürüst mükelleflerin aleyhine eşitsizlik yarattığından dolayı eşitlik ve adalet ilkelerine ters düşmektedir (Yaşar Çil, 2012: 72).

6. LİTERATÜR İNCELEME

Vergi aflarının etkinliğine yönelik birçok çalışma/araştırma yapılmış ve elde edilen bulgular ışığında çeşitli önerilerde bulunulmuştur. Özellikle muhasebe meslek mensupları açısından vergi aflarının değerlendirilmesine yönelik olarak yapılmış herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Konu ile yakından ilgili literatürde yer alan çalışmalara/araştırmalara ait özet bilgiler aşağıdadır.

Demir ve arkadaşları (2016) yapmış oldukları anket çalışmasında, vergi dairesi personellerinin bakış açılarıyla vergi aflarının etkinliğinin düzeyini ve bu afların istenilen amaca hizmet edip etmediğini tespit etmiştir. Anket 82 kişiden oluşan Sivas Defterdarlığı'nda görev yapan memur, veri hazırlama kontrol işletmeni, gelir uzmanı, gelir uzman yardımcısı, müdür, müdür yardımcısı, şef ve şef görevlisi gibi vergi dairesi personellerinden oluşmuştur. Deneklerin büyük bir çoğunluğu (%57-%78 arası) vergi aflarının vergi adaletini olumsuz etkilediği, vergi aflarına karşı oldukları; vergi aflarının çıkarılmasının veya periyodik olarak uygulanmasının doğru olmadığı, Vergi Borcunu düzenli ödeyen mükellefler için teşvik yapılması gerektiği, af kanunlarının doğrudan uygulayıcısı olan vergi dairesi çalışanlarının bu dönemlerde iş yüklerinin çok arttığı gibi görüşler belirterek vergi affı uygulamalarını çoğunlukla olumsuz olarak gördükleri bulgusuna ulaşılmıştır.

Ayrangöl ve Tekdere (2013) yapmış oldukları teorik çalışmada, vergi afların nedenleri, amaçlarını ve etkilerini açıklanmıştır. Çalışmanın sonucunda mali afların artı ve eksileri ülkenin mevcut şartları dikkate alınarak iyi analiz edilmesi gerektiği, mükelleflere vergi bilinci aşılanarak vergi aflarının rutin bir uygulama olmadığının belirtilmesinin gerektiği ve vergi aflarının politik bir araç olmaktan çıkarılması gerektiği, vergilemede otokontrolü sağlayıcı mekanizmalar geliştirilerek vergi aflarına gerek kalmadan vergi kaçakçılığının önüne geçilmesi gerektiği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Edizdoğan ve Gümüş (2013) yapmış oldukları teorik çalışmada, vergi afları hakkında bilgi verilerek genel bir değerlendirme yapılmıştır. Bu çalışma sonucunda sık sık yapılan vergi afları, vergi ödeme bilincinin yok olmasına; cezaların caydırıcılık özelliğini kaybetmesine; kayıt dışı ekonomiyi destekleyerek vergi ahlâkının bozulmasına neden olduğu belirtilmiştir. Bu nedenle, vergi aflarını tekrarlamak yerine uygulanan sistemin eksikliklerini belirleyerek yeniden değerlendirilmesini sağlamak gerektiği belirtilmiştir.

Aygün (2012) Manisa merkezde yapmış olduğu ampirik çalışmada, mükelleflerin vergi affı sonrası yeni bir af çıkacağı kanaatinde ve yine büyük çoğunluğunun vergi aflarının vergi adaletine aykırı olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Türkiye'de vergi afları sonrası reform hareketlerinin yapılmaya çalışılmış olduğu ancak, girişimlerin ekonomik gelişmenin gerisinde kaldığı, vergi aflarının kısa vadeli gelir kaynağı olmaktan öteye geçemediği ve vergi uyumuna negatif etkide bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Öz ve Buyrukoğlu (2011) yapmış oldukları teorik çalışmada, vergi afları, vergi aflarının özellikleri ve uygulanma nedenleri ve Cumhuriyet tarihinde uygulanan vergi afları ile bu afların vergileme ilkeleri arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışma sonucunda, birçok vergi affı düzenlemesi ile beklenen vergi hasılatının sağlanamadığı ve Af dönemleri ile afların uygulanmadığı dönemler karşılaştırıldığında tahsil edilen vergilerin tahakkuk eden vergiler içerisindeki payının çok fazla bir değişime uğramadığı görülmüştür.

Kargı ve Yüksel (2010) yapmış oldukları teorik çalışmada, vergi aflarının nedenleri, Türkiye uygulaması, vergi afları konusundaki tartışmalar ve söz konusu aflardan vergide adalet ilkesinin ve mükelleflerin nasıl etkileneceği konuları tartışılmıştır. Vergi aflarının başarılı olabilmesi için, mükelleflerce tahmin edilmeden uygulanması, bir defaya mahsus olması ve mükelleflerin buna

inandırılması gerektiği, Af sonrasında daha yoğun vergi denetimi yapılması, daha sert cezalar ve yaptırımlar uygulanması, gelir idaresinin etkili ve kapsamlı bir reorganizasyonu gibi vergi toplama çabalarının artması, affa katılımı artıracaklarını, vergi affı, geçmiş dönemlerde yapılmış olan haksızlıkların kaldırılmasına yönelik ise, af yetkisinin kullanılması anlamlı olacağı gibi sonuçlara ulaşmıştır.

Taşkın (2010) yapmış olduğu teorik çalışmada vergi aflarının hukuki niteliği, mali af ve vergi affının mali af içindeki yeri ve önemi, vergi aflarının hukuktaki önemi ve anayasaya uygunluğu ve vergi aflarının gerekçelerini incelemiştir. Kamu gelirlerinin hazineye aktarılması, toplum yapısındaki değişiklikler nedeniyle değişiklik yapılan kanunlara mükelleflerin uyum sağlaması, devlet ile toplumun uzlaştırılması, vergi idaresinin iş yükünün azaltılması gibi gerekçelerle aflara başvurulmasının ileriye dönük olarak yeni af kanunları çıkarılmasının temelini oluşturduğu sonucunda bulunulmuştur.

Çetin (2007) yapmış olduğu anket çalışmasında, Türkiye’de vergi aflarının mükellef davranışları ve vergi adaleti üzerinde yarattığı etkiyi ölçmüş ve vergi afları hakkındaki düşüncelerini belirlemiştir. Anket Manisa ili merkez ilçede ki 240 tane vergi mükellefine uygulanmıştır. Çalışma sonucunda mükelleflerin % 91,1’inin Türkiye’de vergi sisteminin adil olmadığı kanısında olduğu, % 22,9’unun vergi aflarının sık tekrarlanmasının vergi adaletini olumsuz etkilediği, % 52,4’ünün vergi aflarının dürüst mükellefi cezalandırdığı yönünde görüş bildirdiklerine yönelik bulgular yer almaktadır.

Savaşan (2006) yapmış olduğu çalışmada, Türkiye’de vergi aflarından faydalanan mükelleflerin özelliklerinin anket yöntemiyle ortaya çıkarması amaçlamıştır. Çalışma sonuçlarına göre affa sıklıkla başvurulmasının aftan yararlanan mükelleflerin sonraki dönemlerde vergisel yükümlülüklerini yerine getirmemesine neden olarak mükelleflerde vergi affının adaletsiz olduğu yönünde kanaat meydana getirdiği, dürüst mükellef ile aftan yararlanan ve vergi uyumu düşük olan mükellefler arasında aftan kaynaklanan farklılıkların olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tunçer (2003) yapmış olduğu teorik çalışmada, vergi aflarının hangi şartlar altında vergi uyumu üzerinde olumlu bir etki oluşturabileceği araştırmıştır. Araştırmanın sonucunda Vergi afları; uygulamasından önce ve sonra gerekli önlemlerin alınmaması durumunda veya alınsa bile bunların başarılı olmaması ve mükellefe sık sık vergi affı uygulamasına başvurulabileceği şeklinde izlenim verilmesi durumunda, mükelleflerin adalet düşüncelerinin zedelenmekte ve uzun dönemde vergi uyumunun azalması gibi olumsuz bir sonuç ortaya çıkmıştır. Hükümetlerin vergi affı uygulamasına gitmeden önce uygulanacak olan vergi affı programının, kısa ve uzun dönemde ortaya çıkarabileceği etkileri kazanç ve kayıpları göz önüne alarak af kanunu çıkarmaları gerektiği değerlendirmesinde bulunulmuştur.

7. YÖNTEM

7.1. Amaç

Bu çalışmanın amacı, muhasebe meslek elemanlarının vergi aflarının etkinliğine yönelik düşüncelerini tespit etmektir.

Bilindiği üzere vergi aflarının üç ana tarafı bulunmaktadır: Devlet (vergi dairesi), mükellefler ve serbest muhasebeci mali müşavir. Vergi aflarını; vergi dairesi çalışanları, mükellefler, vergi kaçakçılığı ve vergi uyumuna etkisi vb. açılardan ele alan birçok teorik ve ampirik çalışma vardır. Ancak vergi aflarının üçüncü tarafı olan meslek elemanları açısından vergi aflarını çeşitli açılardan araştıran bir çalışmaya tarafımızca yapılan literatür taraması sırasında rastlanılamamıştır. Dolayısıyla bu çalışmanın vergi aflarının etkinliğini meslek elemanları açısından inceleyen ilk çalışma olduğu söylenebilir.

7.2. Çalışma Grubu

Bu araştırmanın ana kütesini Sivas ilinde (merkez ve ilçe) bağımlı ve/veya bağımsız olarak faaliyet gösteren SMMM’ler oluşturmaktadır. 2016 yılı Aralık ayı itibarıyla Sivas Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası’na kayıtlı ve mesleğini fiilen icra eden 236 üye bulunmaktadır.

Araştırma amacını gerçekleştirmek için anket yöntemi uygulanmıştır. “Kolayda Örneklem” yöntemiyle çalışma evreninde yer alan SMMM’lere ulaşılmış; bu kişilerden elde edilen anket

formlarının analize uygunluğu araştırılmış; bu şekilde 95 anket formu üzerinden istatistiki analizler yapılmıştır. Örneklemin evreni temsil etme düzeyi ise yaklaşık olarak %40,3'tür.

7.3. Veri Toplama Aracı

Anket formu oluşturulurken çalışılan konu ile ilgili çeşitli literatür incelenmiş; bazı meslek mensuplarıyla görüşülmüş ve araştırmacıların bilgilerinden yararlanılmıştır.

Araştırmada kullanılan anket formu* iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm, ankete katılan SMMM'lerin[†] demografik yapılarının saptanması amacıyla 4 sorudan; ikinci bölüm ise deneklerin vergi aflarına yönelik düşüncelerini tespit etmek amacıyla 5'li likert tipinde hazırlanmış 29 ifadeden oluşmaktadır. İfadeler "5 Kesinlikle Katılıyorum"dan "1 Kesinlikle Katılmıyorum" aralığında yer almaktadır.

7.4. Kullanılan İstatistiksel Yöntemler

Anket güvenilirliğinde önemli bir ölçüt olan iç tutarlılığı belirlemek amacıyla Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayısı hesaplanmıştır.

Ankette yer alan maddelerin çeşitli demografik değişkenler açısından incelenmesi aşamasında öncelikle elde edilen verilerin Kolmogorov-Smirnov testi ile normallik sınaması yapılmış, normallik testi sonucuna göre ise nonparametrik istatistiksel tekniklerden olan Mann-Whitney U testi ile Kruskal Wallis testi kullanılmıştır.

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) nitelermelerinden, hangisine girdiği 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 2'de gösterilmiştir.

$$a = 4/5$$

$$a = 0,80 \text{ bulunur.}$$

Tablo 2: Anket Maddelerinin Nitelik Düzeyleri

Puan Değerleri	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

7.5. Kullanılan Paket Program

Söz konusu istatistiksel yöntemlerin (Cronbach Alfa İç Tutarlılık Katsayısı, Kolmogorov-Smirnov, Mann-Whitney U ve Kruskal Wallis testleri) uygulanmasında IBM SPSS 22 istatistik paket programından yararlanılmıştır.

8. BULGULAR

8.1. Anketin Güvenirliğine İlişkin Bulgular

Güvenirlik analizi, ölçmede kullanılan araçların güvenilirliğini değerlendirmek amacıyla 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://kemaldoyumus.files.wordpress.com>):

* Araştırmanın evren, örneklem ve anket formu; Doç. Dr. Mehmet DEMİR'in danışmanlığında yürütülen "Muhasebe Meslek Mensupları (SMMM) Açısından Vergi Aflarının Değerlendirilmesi: Sivas İlinde Bir Araştırma" adlı yüksek lisans tezinden alınmıştır.

[†] Bundan sonra SMMM yerine zaman zaman "denekler" ve "meslek elemanı" ibareleri de kullanılacaktır.

$0,00 \leq \alpha < 0,40$ 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.

Muhasebe meslek elemanlarına uygulanan anket formunun geçerlilik ve güvenilirliğinin istenen değerlerde olup olmadığı Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı ile tespit edilmeye çalışılmış ve analiz sonucu Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3. Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı

	Madde Sayısı	İç Tutarlılık Katsayısı	Güvenirlik Durumu
Anket Formu	29	0,807	Yüksek derecede güvenilir

Görüldüğü gibi Cronbach's Alpha İç Tutarlılık Katsayısı 0,807 olarak hesaplanmıştır. Bu sonuca göre söz konusu 29 ifadenin bir bütün olarak, ölçülmek istenen olguyu ölçmede “yüksek derecede güvenilir” olduğu söylenebilir.

8.2. Anket İfadelerine İlişkin Bulgular

Ocak - Şubat 2017 tarihleri arasında, anket kapsamındaki SMMM'lere toplam 33 soru/ifadeden oluşan anket formu verilmiştir. Daha önce de ifade edildiği gibi anket formunda katılımcıların demografik özelliklerini tespit için 4 soru; SMMM'lerin vergi aflarına yönelik düşüncelerini belirlemek için de 29 ifade yer almaktadır.

8.3. Demografik Yapıya İlişkin Bulgular

Araştırmaya katılan deneklerin demografik özellikleri olarak ele alınan cinsiyet, yaş, eğitim durumu ve sektördeki iş tecrübesine ait yüzde ve frekans dağılımları yapılmıştır. Demografik özellikleriyle ilgili istatistiki veriler Tablo 4'te görülmektedir.

Tablo 4: Katılımcıların Demografik Özellikleri

	Frekans	%		Frekans	%
Cinsiyetiniz			Hizmet Süresi		
Erkek	75	21,1	10 yıl ve altı	29	30,5
Kadın	20	78,9	11 – 20 yıl arası	35	36,8
Toplam	95	100,0	20 yıl üzeri	31	32,6
Yaşınız			Toplam	95	100,0
30'dan aşağı	7	7,4	Eğitim Seviyesi		
30-39 yaş arası	34	35,8	Lise	15	15,8
40-49 yaş arası	34	35,8	Önlisans	8	8,4
50 yaş ve üzeri	20	21,0	Lisans	63	66,3
Toplam	95	100,0	Lisansüstü	9	9,5
			Toplam	95	100,0

Tablo 4'e göre çoğunluk değerlerinden hareketle katılımcıların % 78,9'u (75 kişi) erkek; % 35,8'i (64 kişi) 30-39 yaş arası ile 40-49 yaş arasında; % 66,3'ü (63 kişi) lisans mezunu ve % 36,8'i (35 kişi) 11-20 yıl arasında iş tecrübesine sahiptir.

8.4 Anket İfadelerine İlişkin Bulgular

Anket formunda yer alan ikinci bölümdeki 29 ifade, SMMM'lerin vergi aflarına yönelik düşüncelerini belirleyici niteliktedir. Aşağıdaki Tablo 5'te, katılımcıların 29 ifade için bildirdikleri görüşlerinin aritmetik ortalama (X), standart sapma (S) ve bu değerlerin hangi katılım düzeyine girdiği yer almaktadır.

Tablo 5: Deneklerin Vergi İfadelerine Ait Katılım Düzeyleri

S. No	İfade Metni	f	X	S	Katılım Düzeyi
1	Vergi ile ilgili yükümlülüklerini düzenli yerine getiren mükellefleri ödüllendirmek için vergi indirimine gidilmelidir.	95	4,69	,547	Kesinlikle Katılıyorum
2	Vergisini düzenli ödeyen mükellefler için kamuya ait finans kurumlarından daha uygun faizli ve ödemeli kredi alımı sağlanmalıdır.	95	4,39	,829	Kesinlikle Katılıyorum
3	Vergi afları, kamunun tahsili güçleşen vergi alacaklarının tahsiline imkân sağlamaktadır.	95	4,27	,831	Kesinlikle Katılıyorum
4	Vergi afları, geçmiş vergileme dönemleri ile ilgili olası riskleri kaldırmak suretiyle mükellefi rahatlatmaktadır.	95	4,20	,794	Kesinlikle Katılıyorum
5	Vergi afları, finansal kriz sebebiyle zor duruma düşen işletmelere kolaylık sağlamak yoluyla ticari hayatın devamlılığına katkı sağlar.	95	4,07	1,003	Katılıyorum
6	Vergi afları ile vergi incelemesindeki konular dava yoluna gidilmeden çözümlenerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanır.	95	4,04	1,041	Katılıyorum
7	Vergi afları, işletme kayıtlarını (kasa fazlası, ortaklardan alacaklar, stok fazlası/eksiği gibi) fiili durumlara uygun hale getirerek kayıtlı ekonomiye geçişi teşvik etmektedir.	95	4,04	1,051	Katılıyorum
8	Vergi afları, ihtilafların sulh yolu ile sonlandırılmasını sağlamaktadır.	95	4,00	,957	Katılıyorum
9	Mükelleflerin çoğuna, vergi affı çıktığı bilgisi meslektaşlar tarafından verilmektedir.	95	3,88	1,020	Katılıyorum
10	Meslek elemanlarının vergi affından yararlanan mükelleflerinden af işlemleri için ilave ücret almasına dönük düzenleme yapılmalıdır.	95	3,84	1,161	Katılıyorum
11	Vergi afları, mükelleflere yanlış beyanlarını düzeltme imkânı sağlayarak vergiye uyumu artırır.	95	3,81	1,114	Katılıyorum
12	Yurtiçi ve yurtdışı bazı varlıkların milli ekonomiye kazandırılmasına imkân sağladığı için vergi affı yerinde uygulamadır.	95	3,78	1,084	Katılıyorum
13	Vergi afları, işletmelerin kayıtlarıyla ve fiili durumları arasındaki uyumu artırmaktadır.	95	3,78	1,141	Katılıyorum
14	Vergi borçlarını düzenli ödeyen mükelleflere yeşil pasaport verilmelidir.	95	3,75	1,352	Katılıyorum
15	Vergi afları ile işletmelerin muhasebe kayıt düzeninde iyileşmeler olmaktadır.	95	3,65	1,089	Katılıyorum
16	Vergi aflarının çıkarılması yerinde bir uygulamadır.	95	3,43	1,318	Katılıyorum
17	Vergi aflarıyla ülkemizde düşük olan vergi incelemenin olumsuz etkileri azaltılmaktadır.	95	3,38	1,196	Kararsızım
18	Vergi afları, ekonomik hayata olumlu katkı sağlayarak yatırımları artırmaktadır.	95	3,09	1,203	Kararsızım
19	İş yükünü artırdığı düşüncesiyle vergi aflarını doğru bulmayan meslektaşlar vardır.	95	2,82	1,246	Kararsızım
20	Af kanununu uygulama yönünde vergi dairesi çalışanlarıyla sorun yaşanmaktadır.	95	2,77	1,316	Kararsızım
21	Vergi afları, siyasi bir amaç olarak kullanılmaktadır.	95	2,75	1,271	Kararsızım
22	Vergi aflarının ihtilaflı alacaklarda denetim kolaylığını sağlamak amacıyla kullanılması doğru değildir.	95	2,58	1,048	Katılmıyorum
23	Vergi afları, muhasebece üretilen bilginin kalitesini olumlu etkilemektedir.	95	2,54	1,219	Katılmıyorum
24	Vergi afları ile muhasebe bilgi düzeyimizde artış olmaktadır.	95	2,46	1,183	Katılmıyorum
25	Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturduğu için vergi cezalarının etkinliğini azaltmaktadır.	95	2,42	1,097	Katılmıyorum
26	Vergi afları, mükellefte yeni af beklentisi oluşturarak vergi denetiminin etkinliğini azaltmaktadır.	95	2,35	1,278	Katılmıyorum
27	Vergi afları, meslek mensuplarının iş yükünde değişikliğe yol açmaz.	95	2,32	1,274	Katılmıyorum
28	Vergi afları, vergi adaletini olumsuz etkilemektedir.	95	2,29	1,312	Katılmıyorum

29	Vergi afları, vergisini düzenli ödeyen mükellef için olumsuz uygulamadır.	95	2,11	1,267	Katılmıyorum
Toplam		95	3,36	,444	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 5'te görüldüğü üzere ankette yer alan ifadeler denekler tarafından, “kesinlikle katılıyorum” ve “katılmıyorum” düzeyleri arasında değerlendirilmiştir. Deneklerin, ankette yer alan 29 ifadenin bütününe “kararsızım” düzeyinde katıldıkları aynı tablodan görülmektedir. Ancak aritmetik ortalama değerinin (3,36) “katılıyorum” düzeyinden sadece 0,04 puan geride olduğu düşünüldüğünde bir bütün olarak meslek elemanlarının vergi aflarına karşı olmadıkları da söylenebilir.

Tabloda deneklerin, vergi borçlarını düzenli ödeyen mükelleflerin ödüllendirilmesine yönelik ifadelerden iki tanesine (1. ve 2. maddeler) “kesinlikle katılıyorum” ve bir tanesine (14. madde) ise sadece “katılıyorum”; vergi aflarının vergi adaletini olumsuz etkilediği ve düzenli vergi ödeyen mükellefler için olumsuz uygulama olduğu yönündeki ifadeler (28. ve 29. maddeler) “katılmıyorum” düzeyinde görüş bildirdikleri görülmektedir. Genel olarak meslek elemanlarının bakış açıları, vergi aflarının mükelleflerin lehine olduğu yönündedir.

Denekler, vergi aflarının muhasebe bilgisi/kayıt düzeni vb. üzerine olumlu etkide bulunduğu yönündeki ifadelerden birisine (15. madde) “katılıyorum” ve ikisine (23. ve 24. maddeler) ise “katılmıyorum” düzeyinde görüş bildirdikleri yine Tablo 5'ten görülmektedir. Ancak “katılmıyorum” düzeyinde görüş bildirilen ifadelerin aritmetik ortalama değerleri incelendiğinde (2,54 ve 2,46) deneklerin bu ifadeleri kesinlikle reddetmedikleri de görülmektedir. Yapılan yüzde analiziyle bu iki ifadeye ait katılım oranlarının toplamının %25,2 ve %24,2 olarak bulunduğu dikkate alındığında her dört meslek elemanından birinin vergi aflarının muhasebece üretilen bilgileri olumlu yönde etkilediğini düşündüğü söylenebilir. Bu bulgu, vergi aflarının meslek elemanlarının muhasebe uygulamalarında yasalara daha uygun ve kaliteli bilgi üretmelerine destek vermesi bakımından önemlidir.

Kamunun vergi alacağını tahsil etmesi, yeni yatırımlar için vergi gelirlerini artırması, kayıtdışı ekonomiyi azaltması ve mükelleflerin vergiye uyumunu artırması yönündeki ifadelerle ilgili cevaplardan hareketle meslek elemanlarının, vergi aflarının etkinliğine inandıkları söylenebilir.

8.5 Demografik Değişkenlere Göre Hipotez Testlerine Ait Bulgular

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların dağılımının normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov Testi* ile incelenmiş ve sonuç olarak her maddeye ait dağılımın normal dağılım göstermediği görülmüştür ($p < 0.05$). Buna göre, maddelere verilen cevapların demografik değişkenlere göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğinin incelenmesinde nonparametrik istatistiksel yöntemlerin kullanılmasına karar verilmiştir. Bu doğrultuda iki grubun karşılaştırılmasında Mann-Whitney U Testi†, üç veya daha fazla grubun karşılaştırılmasında ise Kruskal Wallis Testi‡ kullanılmıştır.

Deneklerin Cinsiyetlerine Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin cinsiyetlerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Mann-Whitney U testi ile incelenmiş ve Tablo 5'teki sıralamaya göre 5. madde ile 13. madde için anlamlı bir farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bulgular Tablo 6'da yer almaktadır.

* Kolmogorov-Smirnov Testi: Rastgele elde edilmiş örnek bir verinin belirli bir dağılıma (uniform, normal veya poisson) uyup uymadığını test etmek amacıyla kullanılır. Prensipte olarak (k-s) testi örnek verinin kümülatif dağılım fonksiyonunun öne sürülen kümülatif dağılım fonksiyonuyla karşılaştırılması esasına dayanır. Bu test yardımıyla bir örneklemden toplanan verilerin normal dağılım sergileyip sergilemediğini incelemek mümkündür (<http://www.istatistikanaliz.com>, Erişim tarihi: 16.04.2017).

† Mann-Whitney U Testi: Normal dağılım özelliği göstermeyen bir dağılımda iki bağımsız grup ortalamalarını karşılaştırmak amacıyla kullanılan non-parametrik bir yöntemdir (<http://mustafaotr.net>).

‡ Kruskal Wallis Testi: Normal dağılım göstermeyen gruplarda üç veya daha fazla sayıda grubun ortalamaları arasındaki farklılığın anlamlılığını test amacıyla kullanılan bir tekniktir. One-Way ANOVA'nın non-parametrik karşılığıdır (<http://mustafaotr.net>, Erişim tarihi: 16.04.2017).

Tablo 6: Deneklerin Cinsiyetlerine Göre Mann-Whitney U Testi Sonuçları

Madde No	Cinsiyet	Ortalama	Mann-Whitney U İstatistiği	Z İstatistiği	Sig (p)
5. Madde	Erkek	50,87	534,5	-2,131	0,033
	Kadın	37,23			
13.Madde	Erkek	50,85	536,0	-2,067	0,039
	Kadın	37,30			

Tablo 6'daki ortalamalar dikkate alındığında 5. madde olan "Vergi afları, finansal kriz sebebiyle zor duruma düşen işletmelere kolaylık sağlamak yoluyla ticari hayatın devamlılığına katkı sağlar" ifadesi ile 13. madde olan "Vergi afları, işletmelerin kayıtlarıyla ve fiili durumları arasındaki uyumu artırmaktadır" ifadelerine bakışta deneklerin cinsiyetleri açısından farklılık olduğu görülmektedir. Her iki ifadeye, erkek meslek elemanları kadın meslek elemanlarına göre daha fazla katılım göstermişlerdir.

Deneklerin Yaşlarına Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin yaşlarına göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve Tablo 5'teki sıralamaya göre 6. madde için anlamlı bir farklılık bulunduğu tespit edilmiştir. Bulgular Tablo 7'de yer almaktadır.

Tablo 7: Deneklerin Yaşlarına Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Madde No	Yaş	Ortalama	Ki-Kare İstatistiği	Serbestlik Derecesi	Sig (p)
6. Madde	30'dan aşağı	22,43	7,941	3	0,047
	30-39 yaş arası	51,48			
	40-49 yaş arası	48,73			
	50 yaş ve üzeri	49,93			

Tablo 7'deki bulgulara göre, 6. madde olan "Vergi afları ile vergi incelemesindeki konular dava yoluna gidilmeden çözülerek zaman ve maliyet tasarrufu sağlanır" ifadesine yaklaşımda deneklerin yaşları açısından farklılıklar tespit edilmiştir. Özellikle orta ve orta üzeri yaş diliminde bulunan meslek elemanları, genç meslektaşlarına nazaran vergi aflarının mükellef ile devlet arasında bir arabulucu görevini de yerine getirdiği görüşündedirler.

Deneklerin Hizmet Sürelerine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin hizmet sürelerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve hizmet süreleri açısından anketteki hiçbir ifade için anlamlı bir fark bulunamamıştır.

Deneklerin Eğitim Seviyelerine Göre Kruskal Wallis Testi Sonuçları

Ankette yer alan her bir maddeye verilen cevapların deneklerin eğitim seviyelerine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği Kruskal Wallis Testi ile incelenmiş ve eğitim seviyeleri açısından anketteki hiçbir ifade için anlamlı bir fark bulunamamıştır.

9. SONUÇ

Ülkemizde bu güne kadar onlarca vergi affı çıkarılmıştır. Vergi aflarının sadece siyasi mülahazalarla çıkarıldığı düşüncesi dile getirilse de gerekçenin sadece bu açığa indirgenmesi doğru bir yaklaşım değildir. Af, sadece parasal boyutta değil eğitim, tutukluluk vb. konularda da gündeme gelmekte ve bu konularda da aflar çıkarılmaktadır.

Vergi aflarının gerekçeleri arasında devlet mükellef barışını sağlamak, hem devlet hem de işletmeler açısından özellikle maddi anlamda beliren sorunları azaltmak, işletme sahip ve yöneticilerinin iş yapma, büyüme gibi konularda motivasyonlarını artırma, kayıt dışı ekonomiyle mücadele, mükelleflerin vergiye uyumunu yükseltme gibi psikolojik, sosyolojik, ekonomik, idari ve teknik gerekçeler de vardır.

Bu çalışmada, muhasebe meslek elemanlarının vergi aflarının etkinliğine yönelik düşüncelerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu amaca ulaşabilmek için Sivas ilinde, 2017 yılının Ocak – Şubat aylarında 95 meslek elemanı ile bir anket uygulaması yapılmıştır.

Genel olarak bildirilen görüşlere bakıldığında meslek elemanları, vergi aflarını olumlu bir uygulama olarak görmektedirler.

Çalışma sonucunda ortaya çıkan bulgular şöyle sıralanabilir:

Meslek elemanlarının, mükellefler açısından vergi aflarına bakışlarında olumlu düşünceler öne çıkmaktadır.

Vergi afları, muhasebe uygulamalarında yasalara daha uygun ve kaliteli bilgi üretimine katkı sağlamaktadır.

Meslek elemanları vergi aflarının, devletin vergi gelirlerini artırdığını, kayıt dışı ekonomiyi azaltma çabalarına katkı sağladığını yönündeki ifadeleri desteklemektedirler.

Deneklerin cinsiyet ve yaşları açısından bazı maddelerde anlamlı farklar tespit edilirken, eğitim düzeyleri ve hizmet süreleri açısından hiçbir maddede anlamlı farklılık bulunmamıştır.

Vergi aflarının muhasebe meslek elemanları açısından etkinliğini ölçmeyi amaçlayan başka bir çalışmaya yapılan araştırmalar sonucunda rastlanılamamıştır. Bu açıdan söz konusu çalışmanın daha geniş bir evren ve örneklem üzerinde ele alınacak yeni çalışmalara da ışık tutacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

Ayrançöl, Z. & Tekdere, M. (2013). “Potansiyel Etkileri ve Gönüllü Uyum Açısından Vergi Afları: 6111 Sayılı Kanunun İrdenmesi”. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 2: 249-270.

Çetin, G. (2007). “Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi”. Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. 2: 172-187.

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: 275-302.

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.

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.

Öz, E. & Buyrukoğlu, S. (2011). “Cumhuriyet Tarihinde Vergi Afları: Maddi ve Manevi Erozyonlar”. Vergi Sorunları Dergisi. 272: 89-104.

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.

Taşkın, Yasemin (2010).“Vergi Aflarının Hukuki Niteliği ve Gerekçeleri”. Sosyal Bilimler Dergisi. 2: 122-128.

Tunçer, M. (2003). “Vergi Ahlakı Vergi Uyumu İlişkisi ve Türkiye”. Vergi Sorunları Dergisi. 181: 91-114.

Yaşar Çil, G. (2012). “ Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkileri: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma. Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi. Çanakkale.

Yaraşır, S. (2013).“Vergi Afları ve Türkiye’deki Vergi Aflarının Değerlendirilmesi”. Vergi Dünyası Dergisi. 379: 175-187.

<http://www.istatistikanaliz.com>

<http://mustafaotrar.net>