



**T.C.
BATMAN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

YÜKSEK LİSANS

**ETKİN VERGİLEMEDE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN
KURUMSALLAŞMASININ VE BEĞİMSİZ DENETİMİN ETKİSİ:
DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ**

AHMET ÜŞEN

**MAYIS-2025
BATMAN**

T.C.
BATMAN ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ETKİN VERGİLEMEDE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN
KURUMSALLAŞMASININ VE BEĞİMSİZ DENETİMİN ETKİSİ:
DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ

Ahmet ÜŞEN

Danışman
Dr. Öğr. Üyesi Esat ATALAY

Diğer Jüri Yeleri

Doç. Dr. Kadir GÖKOĞLA

Doç. Dr. Mücahit ÇAYIN

Ay adı-Yıl
BATMAN

TEZ KABUL VE ONAYI

AHMET ÜŞEN tarafından hazırlanan “Etkin vergilemede Mali Müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının ve Bağımsız denetimin rolü: Diyarbakır ili örneği.” adlı tez çalışması 04/08/2025 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından oy birliği ile Batman Üniversitesi Sosyal Bilimleri Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı’nda YÜKSEK LİSANS olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyeleri

Başkan (Danışman)

Dr. Öğr. Üyesi Esat ATALAY

Üye

Doç. Dr. Kadir GÖKOĞLAN

Üye

Doç. Dr. Mücahit ÇAYIN

İmza

.....

.....

.....

Yukarıdaki sonucu onaylarım.

Dr. Öğr. Üyesi Ömer Murat ÖTER
Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

TEZ BİLDİRİMİ

Bu tezdeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edildiğini ve tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada bana ait olmayan her türlü ifade ve bilginin kaynağına eksiksiz atıf yapıldığını bildiririm.

DECLARATION PAGE

I hereby declare that all information in this document has been obtained and presented in accordance with academic rules and ethical conduct. I also declare that, as required by these rules and conduct, I have fully cited and referenced all material and results that are not original to this work.

İmza

AHMET ÜŞEN

Tarih: 04.08.2025

ÖZET

YÜKSEK LİSANS TEZİ

ETKİN VERGİLEMEDE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN KURUMSALLAŞMASININ VE BAĞIMSIZ DENETİMİN ROLÜ: DİYARBAKIR İLİ ÖRNEĞİ

AHMET ÜŞEN

Batman Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

İŞLETME Anabilim Dalı

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi ESAT ATALAY

2025, Sayfa 79

Bu tez, etkin vergileme sürecinde mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü üzerine odaklanmaktadır. Vergi yönetimi, günümüz ekonomik yapılarında, işletmelerin sürdürülebilirliği ve mali şeffaflığı için kritik bir öneme sahiptir. Vergi yükümlülüklerinin doğru şekilde yerine getirilmesi, yalnızca yasal yükümlülükleri yerine getirmekle kalmayıp, aynı zamanda işletmelerin finansal sağlığını ve rekabet gücünü artırır.

Mali müşavirlik mesleği, işletmelerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamakla birlikte, stratejik bir danışmanlık rolü üstlenmektedir. Kurumsallaşma, mali müşavirlerin profesyonel standartlara dayalı hizmet sunmalarını, etik ilkeler doğrultusunda hareket etmelerini ve güncel vergi mevzuatlarına uygun çözümler üretmelerini mümkün kılar. Mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması, işletmelerin uzun vadeli vergi planlaması yapmalarını ve vergi optimizasyonu sağlamalarını olanak sağlamaktadır. Bu süreç, yalnızca vergi beyannamesi hazırlamakla kalmayıp, işletmelere finansal strateji ve vergi danışmanlığı alanlarında da katkı sağlamaktadır.

Bağımsız denetim, etkin vergilemenin sağlanmasında kritik bir rol oynamaktadır. Denetçiler, işletmelerin finansal tablolarını denetleyerek, vergi beyanlarının doğruluğunu kontrol eder ve şeffaflık sağlar. Bağımsız denetim, şirketlerin yasalara uygun hareket etmelerini ve doğru vergi beyannameleri sunmalarını temin eder. Vergi denetimi, aynı zamanda vergi kaçakçılığının önlenmesi ve mali şeffaflık ilkesinin güçlendirilmesi açısından hayati önem taşır. Bağımsız denetim süreci, vergi mükelleflerinin, vergi beyannamelerini doğru ve zamanında hazırlamalarını sağlayarak, vergi uyumunu artırır.

Mali müşavirlik mesleği ve bağımsız denetim, etkin vergileme sürecinde birbirini tamamlayan önemli iki unsurdur. Mali müşavirler, işletmelerin vergi yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlarken, bağımsız denetçiler bu sürecin doğruluğunu ve güvenilirliğini teyit eder. Bu iki meslek, vergi sisteminin etkinliğini artırarak, devletin vergi gelirlerini maksimize etmeye yardımcı olur. Ayrıca, işletmelerin mali risklerini azaltmalarına ve vergisel uyumluluğu sağlamalarına katkı sağlar.

Etkin vergileme, yalnızca vergi yasalarına uyum sağlamakla değil, aynı zamanda işletmelerin mali sürdürülebilirliğini sağlamakla ilgilidir. Mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetim süreçlerinin doğru şekilde işlemesi, vergi

yükümlülüklerinin doğru hesaplanmasına ve raporlanmasına olanak tanır. Bu sayede, şirketler yasal sorumluluklarını yerine getirirken, vergi kaçakçılığının önlenmesi ve finansal şeffaflık sağlanmış olur. Ayrıca, etkin vergileme, devletin vergi gelirlerini artırırken, işletmelerin de ekonomik istikrarını güçlendirir.

Anahtar Kelimeler: Etkin Vergileme, Vergi Denetimi, Kurumsallaşma, Mali Müşavirlik



ABSTRACT

MS/Ph. D THESIS

ECONOMIC OBJECTIVE AND ECONOMIC APPROACH TO LIMITING PROPERTY RIGHTS TO THE PUBLIC BENEFIT

AHMET ÜŞEN

**THE GRADUATE SCHOOL OF NATURAL AND APPLIED SCIENCE OF
BATMAN UNIVERSITY**

Advisor: Dr. Öğr. Üyesi ESAT ATALAY

2025, Pages 79

This thesis focuses on the institutionalization of the financial consultancy profession and the role of independent auditing in the effective taxation process. Tax management is of critical importance for the sustainability and financial transparency of businesses in today's economic structures. Correct fulfillment of tax obligations not only fulfills legal obligations, but also improves the financial health and competitiveness of businesses.

The financial consultancy profession not only ensures that businesses fulfill their tax obligations, but also plays a strategic consultancy role. Institutionalization enables financial advisors to provide services based on professional standards, to act in line with ethical principles and to produce solutions in accordance with current tax legislation. Institutionalization of the financial consultancy profession enables businesses to make long-term tax planning and achieve tax optimization. This process not only prepares tax returns but also contributes to businesses in the fields of financial strategy and tax consultancy.

Independent audit plays a critical role in ensuring effective taxation. Auditors check the accuracy of tax declarations and ensure transparency by auditing the financial statements of businesses. Independent auditing ensures that companies comply with the law and submit accurate tax returns. Tax audit is also vital for preventing tax evasion and strengthening the principle of financial transparency. The independent audit process increases tax compliance by ensuring that taxpayers prepare their tax returns accurately and on time.

The financial consultancy profession and independent auditing are two important elements that complement each other in the effective taxation process. While financial advisors ensure that businesses fulfill their tax obligations, independent auditors confirm the accuracy and reliability of this process. These two professions help maximize the state's tax revenues by increasing the efficiency of the tax system. It also helps businesses reduce their financial risks and ensure tax compliance.

Effective taxation is not only about complying with tax laws, but also about ensuring the financial sustainability of businesses. The institutionalization of the financial consultancy profession and the correct functioning of independent audit processes enable the accurate calculation and reporting of tax liabilities. In this way, while companies fulfill their legal responsibilities, tax evasion is prevented and financial transparency is ensured. In addition, effective taxation increases the tax revenues of the state and strengthens the economic stability of businesses.

Keywords: Effective Taxation, Tax Audit, institutionalization, Financial Consultancy

ÖNSÖZ

Günümüz küresel ekonomisinde, işletmelerin sürdürülebilirliği ve finansal başarısı, doğru ve etkin vergi yönetiminin sağlanabilmesiyle doğrudan ilişkilidir. Vergi yükümlülüklerinin doğru bir şekilde yerine getirilmesi, yalnızca yasal zorunlulukları yerine getirmekle kalmaz, aynı zamanda şirketlerin finansal sağlığını güvence altına alır. Bu bağlamda, mali müşavirlik mesleği, işletmelerin vergi planlaması ve yönetimi konusunda kritik bir rol oynamaktadır.

Ancak, vergi stratejilerinin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için sadece teorik bilgi değil, aynı zamanda kurumsallaşmış bir yaklaşım da gereklidir. Mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması hem profesyonel standartların yükselmesine hem de vergi mükelleflerinin doğru yönlendirilmesine katkı sağlamaktadır. Kurumsal bir yapının oluşturulması, mali müşavirlerin sadece vergi beyannameleri hazırlamakla kalmayıp, aynı zamanda işletmelere uzun vadeli vergi planlaması ve strateji geliştirme konularında da rehberlik etmelerini mümkün kılar.

Bağımsız denetim, etkin vergilemenin sağlanmasında bir diğer önemli unsurdur. Bağımsız denetçiler, finansal tabloların doğruluğunu onaylayarak, vergi mükelleflerinin doğru vergi beyannamesi vermelerini temin eder. Şirketlerin mali şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerine uygun hareket etmelerini sağlamak, vergi denetimlerinin etkinliğini artırır. Bu denetimler, yalnızca vergi kaçakçılığını önlemeye yönelik değil, aynı zamanda vergi yükümlülüklerinin doğru bir şekilde hesaplanması adına da büyük önem taşır.

Sonuç olarak, etkin vergileme sadece yasal uyumun sağlanması değil, aynı zamanda ekonomik sürdürülebilirlik ve kurumsal gelişim adına kritik bir adımdır. Bu noktada, mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetim süreçlerinin doğru bir şekilde işlev görmesi, vergi sisteminin verimli ve adil bir şekilde işlemesine katkı sağlar. Gelişen iş dünyası ve karmaşık vergi mevzuatları karşısında bu iki mesleğin birbirini tamamlayan yapısı, işletmelerin en yüksek düzeyde vergi uyumu sağlamalarına ve mali başarıya ulaşmalarına yardımcı olacaktır.

AHMET ÜŞEN
BATMAN-2025

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Meslek Mensuplarının Yetkilendirme ve Tescil Durumları	18
Tablo 2: Yıllara Göre Meslek Mensuplarının Yetki Alanlarına Göre Dağılımı (2013–2024)	19
Tablo 3: 2013-2023 Yılları Arasında SMMM ve YMM Sınavlarına Başvuru, Katılım ve Sonuçları	20
Tablo 4: Türkiye’de aşağıdaki tabloda 31/12/2023 tarihi itibarıyla sicile kaydedilen bağımsız denetim kuruluşlarının yıllar itibarıyla sayıları bulunmaktadır.	21
Tablo 5: Vergi Türü Adı ve Faaliyet Gösteren Mükellef Sayısı (2018-2022)	31
Tablo 6: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı.....	32
Tablo 7: Vergi Mükelleflerinin Yaş Dağılımları	40
Tablo 8: Vergi Mükelleflerinin Cinsiyet Dağılımları	40
Tablo 9: “Kaç yıldır vergi mükellefisiniz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı.....	41
Tablo 10: Vergi Mükelleflerinin Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları.....	41
Tablo 11: Vergi Mükelleflerinin Gelir Düzeylerine Göre Dağılımları	42
Tablo 12: “İş Hayatında Kurumsallaşma Denince Ne Algılıyorsunuz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı	42
Tablo 13: “Çalıştığınız İş Yerinde Kurumsal Bir Yapı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı	43
Tablo 14: “Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı	43
Tablo 15: Vergi Mükelleflerinin Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistik Bilgiler	44
Tablo 16: Vergi Dairesi Çalışanları Yaş Dağılımları	46
Tablo 17: Vergi Dairesi Çalışanlarının Cinsiyet Dağılımları	46
Tablo 18: “Kaç Yıldır Vergi Dairesinde Çalışmaktasınız?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı.....	46
Tablo 19: Vergi Dairesi Çalışanlarının Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları	47
Tablo 20: “Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı	47
Tablo 21: Vergi Dairesi çalışanlarının Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistik Bilgiler	49
Tablo 22: SMMM Yaş Dağılımları	50
Tablo 23: SMMM Cinsiyet Dağılımları	51
Tablo 24: “SMMM Mesleki Deneyime İlişkin Frekans Dağılımı.....	51
Tablo 25: SMMM Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları	51
Tablo 26: “Sizce Mali Müşavirlik Mesleğinin Kurumsallaşmasının Önündeki Engeller Nelerdir?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı.....	52
Tablo 27: “Çalıştığınız İş Yerinde Kurumsal Bir Yapı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı	53
Tablo 28: SMMM’lerin Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistik Bilgiler	55
Tablo 29: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	56
Tablo 30: Kurumsallaşma Düşüncesine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar.....	56
Tablo 31: Yaş Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	57

Tablo 32: Yaş Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi	58
Tablo 33: Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	58
Tablo 34: Eğitim Düzeyi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi	59
Tablo 35: Mükellefiyet Süresi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	59
Tablo 36: Mükellefiyet Süresi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi.....	60
Tablo 37: Gelir Düzeyi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	62
Tablo 38: Gelir Düzeyi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi.....	62
Tablo 39: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	63
Tablo 40: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	64
Tablo 41: Yaş Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar	64
Tablo 42: Yaş Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi	65
Tablo 43: Mesleki Deneyim Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar.....	66
Tablo 44: Mesleki Deneyim İlişkin Tukey HSD Testi.....	66



İÇİNDEKİLER

ÖZET	iv
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ	vii
TABLolar LİSTESİ	viii
İÇİNDEKİLER.....	x
1. GİRİŞ.....	1
2. ETKİN VERGİLEME	3
2.1. Etkin Vergileme	3
2.2.1.İdari etkinlik	4
2.2.2.İktisadi etkinlik.....	6
2.2.3.Vergilemede etkinlik ve denetim.....	8
3. ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR.....	15
3.1. Bağımsız Deneticilik, Mali Müşaverlik ve Vergi Denetimi.....	15
3.1.1.Bağımsız denetçilik.....	15
3.1.1.1.Türkiye’de bağımsız denetçi ve yetkili bağımsız denetim kuruluşları.....	17
3.1.2.Mali müşavirlik ve serbest mihasebecilik mesleği	21
3.1.2.1.Yıllara göre muhasebe meslek mensubu sayıları	25
3.1.3.Geçmişten günümüze vergi kavramı ve vergi sistemleri	25
3.1.4.Osmanlı devleti’nde denetiminin yapısı ve vergi	27
3.1.5.Cumhuriyet döneminde vergi denetiminin yapısı	29
3.1.5.1.Vergi türlerine göre mükellef sayısı.....	31
3.1.5.2.Türkiye de vergi türlerinin bütçe içindeki payı.....	32
3.1.6.Vergi denetimi.....	32
4. ETKİN VERGİLEMEDE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEGİNİN KURUMSALLAŞMASININ VE BAĞIMSIZ DENETİMİN ROLÜNÜN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	35
4.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı.....	35
4.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları	36
4.3. Araştırmanın Dizaynı.....	36
4.3.1.Veri ve bilgi toplama yöntemi	37
4.3.2.Araştırmada yer alan ölçeğin güvenirlik analizi	37
4.4. Araştırmanın Hipotezleri.....	38
4.5. Araştırma Verilerinin Analizi ve Bulgular	39

4.5.1.Araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin genel özellikleri.....	40
4.5.1.1 Frekans tabloları	40
4.5.2.Araştırmaya katılan vergi dairesi çalışanlarına ilişkin genel özellikler .	45
4.5.2.1.Frekans tabloları	45
4.5.3.Araştırmaya katılan smmm'lere ilişkin genel özellikler	50
4.5.3.1.Frekans tabloları	50
4.6. Araştırmanın Hipotez Testleri ve Sonuçlar	56
4.6.1.Hipotez testleri (vergi mükellefleri)	56
4.6.2.Hipotez Testleri (Vergi Dairesi Çalışanları)	63
4.6.3.Hipotez testleri (SMMM).....	64
5. ARAŞTIRMA SONUÇLARI VE TARTIŞMA	68
5.1. Mali Müşavirlik Mesleğinin Kurumsallaşmasına Yönelik Bulgular	68
5.2. Bağımsız Denetim Rolüne İlişkin Bulgular	68
5.3. Vergi Mükelleflerinin Davranışları	69
5.4. Kurumsallaşma ve Denetim İlişkisi	69
6. SONUÇLAR VE ÖNERİLER.....	70
6.1. Sonuçlar	70
6.1.1.Mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasına yönelik öneriler	71
6.1.2.Bağımsız denetim etkinliğinin artırmaya yönelik öneriler	71
6.1.3.Vergi uyumunun artırılmasına yönelik öneriler	72
6.2. Öneriler	72
KAYNAKLAR.....	73
EKLER	82

1. GİRİŞ

Vergilendirme, devletlerin ekonomik faaliyetlerini düzenleme, kamu harcamalarını finanse etme ve toplumsal refahı sağlama işleviyle en kritik kamu politikalarından biridir. Ancak vergi sistemlerinin etkinliği, sadece vergi oranlarıyla değil, aynı zamanda vergi tahsilatının doğruluğu, vergi uyumunun sağlanması ve adaletli bir vergi dağılımının oluşturulması ile de ölçülür. Bu bağlamda, vergi sisteminin etkinliğini artırmak, ekonomik büyümeyi desteklemek ve kaynakların verimli bir şekilde tahsisini sağlamak için doğru politika ve uygulamalar gereklidir. Etkin bir vergi sistemi oluşturulmasında önemli bir rol oynayan profesyonel hizmetler, özellikle mali müşavirlik mesleği ve bağımsız denetim, vergi uyumunun sağlanmasında, vergi mükelleflerinin vergi yükümlülüklerini doğru şekilde yerine getirmesinde, vergi adaletinin sağlanmasında kritik bir işlev görmektedir.

Mali müşavirlik mesleği, vergi danışmanlığı, mali planlama ve vergi uyumu sağlama alanlarında uzmanlaşarak hem işletmelere hem de bireylere doğru vergi stratejileri geliştirmede rehberlik eder. Ayrıca, bağımsız denetim, finansal raporların doğruluğunu ve şeffaflığını sağlamakla birlikte, vergi uyumunu denetleme ve vergi kaçakçılığını önleme açısından önemli bir rol oynar. Bu iki unsuru birleştiren bir kurumsallaşma süreci, vergi sistemlerinin etkinliğini artırma ve vergi mükelleflerinin yasal sorumluluklarını yerine getirmelerini kolaylaştırma açısından önemli bir gerekliliktir.

Bu tez, etkin vergilendirmenin sağlanmasında mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının ve bağımsız denetimin rolünü incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırma, mali müşavirlik mesleğinin, vergi uyumunu artırma, vergi stratejilerinin geliştirilmesi ve denetim süreçlerinde nasıl bir etki sağladığını, aynı zamanda bağımsız denetim uygulamalarının vergi sistemlerinin etkinliğini artırmada nasıl katkı sunduğunu ele almaktadır. Ayrıca, mali müşavirlerin vergi planlaması ve danışmanlık süreçlerinde nasıl bir rol üstlendikleri, bu süreçlerin vergi adaletine ve vergi mükelleflerinin doğru vergi ödemesine nasıl katkıda bulunduğu tartışılmalıdır.

Tezde, kullanılan araştırma yöntemleri arasında literatür taraması, karşılaştırmalı vaka analizleri ve bağımsız denetim süreçlerinin etkilerini ölçmeye yönelik nicel analizler yer alacaktır. Çalışmanın sonucunda, etkin vergilendirme ve vergi uyumunun artırılmasında mali müşavirlik mesleği ve bağımsız denetim süreçlerinin nasıl daha etkili hâle getirilebileceğine dair politika önerileri sunulacaktır.

Bu tez, vergi mükelleflerinin yasal yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlayacak bir çerçeve oluştururken, aynı zamanda vergi sistemlerinin etkinliğini artırmaya yönelik uygulamalı çözüm önerileri geliştirmeyi hedeflemektedir.

Bu giriş bölümü, etkin vergilendirme, mali müşavirlik mesleği ve bağımsız denetim arasındaki ilişkiyi tanımlayarak, araştırmanın amacını ve kapsamını ortaya koymaktadır. Ayrıca, bu unsurların vergi uyumu ve vergi sistemlerinin etkinliği üzerindeki etkilerini tartışarak, çalışmanın önemini vurgulamaktadır.

Çalışmada 2023-2024 yılları arasında Diyarbakır ilinde yer alan Mali Müşavirler, Vergi Dairesi çalışanları ve Vergi Mükellefleri ana kütle olarak ele alınmıştır. Çalışmada vergi etkinliğini yakalayabilmek için geleneksel denetim, tekniklerin ve süreçlerin, veri analitiği ve dijital teknolojilerin kullanılması geliştirilmesi ve dönüştürülmesi sürecinin üzerinde durulması gerekmektedir.

2. ETKİN VERGİLEME

2.1. Etkin Vergileme

Vergi, devletin görevlerini yerine getirebilmesi için, vatandaşlardan zorunlu, karşılıksız ve hukuka uygun olarak topladığı paradır (Karagöz, 2015, s.50).

Vergileme, devletin kamu giderlerini karşılamak amacıyla bireylerden ve kurumlardan vergi toplama sürecidir. Daha geniş bir ifadeyle, vergileme; verginin koyulması, toplanması ve kullanılmasıyla ilgili tüm hukuki, idari ve ekonomik işlemleri kapsar (Şenyüz, 2011, s.20).

Devlete mecburi ödeme aracı olarak kanunların ve anayasanın gücüne dayanarak kanun ile belirlenmiş vergi uygulamalarının en mühim boyutuna vergilemede etkinlik denmektedir. Verimlilik ve etkinlik çoğu kez aynı anda değerlendirmekle beraber, değişik özelliklere haiz öğelerdir. Bu sebeple, verimlilik ve etkinlik öğelerinin üstlendikleri farklı manaların gün yüzüne çıkarılması icap etmektedir. Verimlilik vergilendirme süreci üzerinde girdiler ile çıktılarla üzerine uğraş sarf ederken, etkinlik ise çıktılar, neticeler ile bunların bıraktığı tesirlerle uğraşmaktadır. Aslında, verimlilik üretim sürecine dahil olan kaynaklarının hangi oran da faydalı kullanıldığını belirlerken, etkinlik hedeflerin hangi oran da sonuçlandığını tayin etmekte yani belirlemektedir. Bu duruma karşılıklı ilişkili bir fikir olarak, verimlilik kıstaslarının bir yapının üretim durumlarının etkinliğinin objektif kriterleri olduğu dile getirmiştir (Çoban, 2007, s.17). Verimlilik teşkilatın iç etkinlik alanlarının tamamıyla alakadar iken, etkinlik bu durum ile beraber, farklı sosyal yapılar da olduğu gibi bir işin gerçekleştirilmesi ile beraber başlar. Bu durumda verimlilik nasıl en temel derece olarak kabul edilse bile etkinlik her şeyden önce gelir ve verimliliğin bu durumda etkinliğe destekçi olarak kullanılması ve yararlanılması gerekmektedir. Bu düzlemde etkinliğe bakıldığında kısa vadeli bir yaklaşım iken verimlilik uzun vadeli ihtiva eden bir yaklaşım olarak kabullenilmektedir (Ekinci ve Yılmaz, 2002, s.37). Etkinlik kavramı iki farklı biçimde irdelenebilir. Bu etkilerden biri idari etkinlik, bir diğeri ise iktisadi etkinliktir. Etkin vergileme, vergi yasalarının uygulanmasında mükelleflerin vergilendirme avantajlarından yararlanarak vergi yüklerini minimize etme yolu olarak tanımlanabilir. Etkin vergileme genellikle yasalara uygun bir şekilde, vergi avantajlarını kullanarak gelirin en üst düzeyde korunması ve vergi maliyetlerinin en aza indirilmesi

anlamına gelir. Bu, vergi planlaması, vergi optimizasyonu ve vergi tasarrufu stratejilerini içerebilir. Ancak, bu stratejilerin uygulanmasında yasalara uygunluğun sağlanması önemlidir çünkü vergi kaçakçılığı veya vergi kaçırma suç teşkil edebilir (Korkmaz, 2012, s.100).

2.2.1. İdari etkinlik

"İdari etkinlik" (ya da "idari verimlilik") kavramı, kamu yönetimi ve idare bilimlerinde sıkça kullanılan bir terimdir. Temel olarak, bir kamu kurumunun ya da idari birimin, kaynaklarını en verimli şekilde kullanarak amaçlarına ulaşma düzeyini ifade eder (Demirkaya, 2012, s.55).

Yönetimsel etkinliği devletin minimum maliyetle en fazla vergi toplaması olarak açıklanabilir (Uluatam, 2005, s.288). Bazı kaynaklarda minimum maliyet ilkesi şeklinde tanımlanmaktadır. Dar anlamda yönetimsel etkinlik sağlandığında vergi tahsil etme maliyeti mühim olmakla beraber, iktisadi ve idari etkinliği birbirinden bağımsız olarak muhakeme etmek mümkün değildir. Bu konuya örnek verecek olursak kaynaktan kesinti (stopaj) yoluyla vergi alınması halinde yüksek düzeyde vergi toplama imkanına idare düşük maliyetlerle kavuşmaktadır. İktisadi ve idari etkinlik bu yüzden örtüşmektedir. Asıl sorun çalışanların kayıt dışı çalıştırılması sorunudur. Bu noktada asıl önemli olan kaliteli ve düzgün bir denetimin yapılmasıdır.

Vergi devletin işlevini sürekli olarak devam etmesini sağlayan en önemli kıstasıdır. Özel sektör ile Kamu sektörü arasındaki gelir bölüşümü, kamu ekonomisinin başlıca mevzularından biridir ve klasik maliyecilerden şimdiye dek değişik yanlarıyla tartışılmaktadır (Türk, 2005, s.77-87). Vergilemenin farklı bir kapsamı ise, verilerin bazılarının el konulma mecburiyeti ile vergi toplandığında, vergilemenin ne tür kaynaklardan, hangi oranda ve hangi şekilde yapılacağına ilişkindir (Uluatam, 2005, s. 268).

İktisadi kıstaslara için etkin bir tür vergi sistemi geliştirildiği düşünülürse bile, geliştirilen bu vergi sisteminin çalışması da minimum düzeyde bunun kadar mühimdir. İdari etkinlik söyleyebileceğimiz bu husus, vergiyi ortaya çıkaran hadiseden verginin

tarhına ile verginin tahsili süresine kadar takip edilecek süreçte ülkeyi vergi ziyana uğratmayacak şekilde ve bu durumda vergi mükellefini haksızlığa uğratmayacak bir çevrenin geliştirilmesidir (Akdoğan, 2010, s.13). Bu hususta vergi idaresi ile vergi incelemesi konusu altında incelenmekte ve göz önüne alınmaktadır (GürlerHazman ve Aksu, 2013, s.113).

Beyana dayalı tahakkukları kesilen vergiler de bire bir özdeş şeyleri dile getirmek mutlak doğru değildir. Beyana dayalı vergilerde miktarsal sorunlar ortaya çıkmaktadır. Beyanname göndermede herhangi bir sıkıntı yaşanmamaktadır. Ancak vergiye tabi kazanç ve giderlerin ne ölçüde bildirildiği konusunda sıkıntılar yaşanabilir. Bu pozisyonlarda beyan edilen vergiye tabi etkinliğin incelenmesi kayıt dışı personel çalıştırmanın incelenmesi daha maliyetli ve güç olmaktadır (Yıldız, 2013, s.145).

Bu duruma göre vergilemede idari faaliyet, önceki paragraflarda tabir edilen iktisadi faaliyetin gerçekleşmesi amacıyla vergi idaresinin vergilendirme ve inceleme faaliyetlerini buna göre sürdürmesidir. Vergi sistemi çok etkili kurgulanmış olsa bile, tatbikte ortaya çıkan aksamlar, bozulmalar veya vergi mükellefinin vergi yasalarına uymaması halinde meydana gelebilecek etkisizliklerin giderilmesi yalnızca başarılı tatbik eden veya inceleyen vergi idaresi ile muhtemeldir (Ergen ve Kılıçkaya, 2014, s.281).

Vergi mükelleflerinin davranışları ile idarenin etkinliğin ayrı ayrı ele alınamaz bir bütün olarak düşünülmesi gerekmektedir. Bu duruma örnek verecek olursak vergi mevzuatları ve kuralları bütün mükelleflere aynı ölçüde olduğunu ve mükellefinde bunu bilmesi gerektiği yönündedir. Mevzuat hükümlerine uyulmadığı takdirde ilgili denetimlerde mevzuat hükümlerine uyulmadığı ortaya çıktığı takdirde, uygulanmayan hükümlerden dolayı ortaya çıkacak maliyetler (vergi, ceza vb.) durumlar daha yüksek olacaktır (Karabacak, 2015, s.45).

Vergi yönetiminin aktif faaliyet göstermesi ve vergi ödemeye tabi kişilerin yani vergi mükelleflerinin vergi düzenine uyum sağlamasını basitleştirecek en mühim sistem mali müşavirliklerin etkili ve işlevsel olarak görevinin yerine getirmesiyle olur. Kanuni açıdan değil, yalnızca idarenin işleyişi anlamında mali müşavirliğin bir bütün olan vergi idaresinin tamamlayıcısı ve bir bütünün parçası olarak görülmelidir. Bura zikredilen vergi idaresi şekli dar almada değil aksine en geniş anlamda dile getirilmektedir. Böyle dile getirildiğinde serbest muhasebeci ve mali müşavirlik işini yapan meslek mensupları vergi

daireleri ve vergi mükellefi ortasında kaçınılmaz bir köprü ile bağ kurma görevini üstlenmişlerdir (Ergen ve Kılıçkaya, 2014, s.285).

2.2.2. İktisadi etkinlik

"İktisadi etkinlik" (ya da ekonomik etkinlik), ekonomide kaynakların en iyi şekilde (optimum biçimde) kullanılarak, maksimum faydanın sağlanması durumunu ifade eder. Yani hem üretim sürecinde hem de tüketim sürecinde israf olmadan, en yüksek verimle hareket edilmesi anlamına gelir (Tümay, 2015, s.43).

İktisadi etkinlik görüşü halk arasında ekonomik manada kıymeti ölçülebilen bütün zenginliklerin yekün değerini güçlendiren bir hal veya olguya karşılık gelmektedir (Brodley, 1987, s.1025). Birleşme görüşü çerçevesinde faaliyetler, birleşen işyerlerinin bütünleşme çevresinde mevcutta bulunan kaynaklarından fazlaca yarar sağlama olanağını anlatmaktadır (ABA, 2004, s.175).

Ekonomi literatüründe, etkinlik görüşü genellikle statik faaliyet sayılan dinamik etkinlik ve üretimde etkinlik ile tahsis faaliyeti olmak üzere üç ana başlıkta ele alınmaktadır. Pareto etkinliği adı altında da dile getirilen tahsis etkinliğinde kaynaklar çok iyi tahsis edilmiştir öyle ki toplumdaki her bir ferdin refahını negatif yönde etkilemeden diğerinin refahını pozitif yönde yükseltmek mümkün değildir. Üretimde etkinlik ise özlüce anlatımıyla ürünlerin minimum üretim maliyeti teknikleriyle üretildiğini ifade etmektedir (Çınaroğlu, 2003, s.5). Var olan mal ve hizmetler, sermaye potansiyeli, teknoloji, tüketiciler, pazarlar ve daha kısa vadede önceden öngörülebilir farklı şartlar ile yalnızca bir kereye mahsus olarak ortaya çıkarılan gerçekleşen fayda ve maliyetlerin düşünüldüğünde ve göz önüne alındığı statik bir analizde, üretim etkinlik ve temelde tahsisi özen ve ilgiyle dikkate alınmaktadır (Türkkan, 2010, s.2). Bu tipten bir analizde, ekonomik refahın ve bunlara bağlantılı olarak bu tür etkinliklerin incelenmesinde mutlak belirleyici olan iki temel unsur fiyat ve maliyetlerdir (Kalkan 2004, s.5). Buna rağmen, uzun vadeyi temel alan, bilinmeyen yeni mal ve hizmetlerin, girişimcilerin, teknolojilerin, müşterilerin ve pazarların da devreye girdiği olanca hareketli ve dinamik bir analizde (Türkkan 2010, para.2), tekrar eden ve süreklilik arz edebilen yararları ifade eden dinamik etkinlik göz önünde bulundurulmaktadır (OECD, 2007, s.17).

Vergilemede iktisadi etkinlik vergilerin kaynak dağılımını negatif yönde etkilememesi manasında kullanılmaktadır, İktisatçılar kazanca erişmek amacıyla iktisadi etkinliklerde bulunurlar. İktisadi etkinlikler ya insanların haiz olduğu bütün beşerî kapitalleri ile ya da parasal kapitallerle devam ettirirler. Beşerî kapitallerle etkinlikte bulunan kişiler ücret kazancı kazanırken, parasal kapital ile etkinlikte bulunanlar ise kâr veya faiz kazancı elde ederler (Pınar, 2006, s.285).

Kamu maliyesi kuramında emekle üretim işleyişinde olanlar farklı iki alternatifle karşımıza çıkmaktadır; bunlar çalışma ile boş vakittir (Korkmaz ve Korkut, 2012, s.51). Boş vakitten cayararak çalışmayı yeğlemek için, çalışma ve çalışmanın karşılığında kazanılan gelirin boş vakitten caymaya ve karşılığını almaya değmesi gerekmektedir. Piyasa ücretinin ne kadar olduğu bilindiğine göre, o çalışanın cebinde net kalan gelir bu yine o çalışanın kararı etkileyecektir. Net geliri tayin eden en önemli ayırım ise vergidir. Vergi evveli ve sonrası brüt net gelirin ortasındaki ayırımın fazla olması durumunda kişiyi çalışmadan vazgeçmesine sebep olabilir. Tamda bu sebepten kişileri çalışmaya yöneltmek için vergi oranlarının düşürülmesi ve çalışanlar üzerindeki vergi yükünün azaltılması önerilir. Çalışan insanları çalışmaktan caydıran aşırı derecede yüksek vergi oranlarının ve yüklerinin ortaya çıkardığı neticeye verginin etkisizliği adı verilir. Ya da tam aksine vergi oranlarındaki aşırı düşüş ve vergi yükünün azaltılması kişileri çalışmaya teşvik ediyorsa, vergi etkinliğine ulaşmak üzere olduğu manasına gelir. Laffer eğrisine ifade ettiği gibi vergi oranları öyle bir seviyede olmalıdır ki, ülke en güçlü geliri buradan elde edebilmelidir (Mitchell, 2011, s.327).

Vergilemede etkinlik değişik biçimde de açıklanmaktadır. Bu duruma göre ekonomik faaliyette bulunanların tavırları da değişiklik yapan ve şekillendiren vergi aktif olmayan bir tür vergidir. Bu durumdan farklı olarak tam aksine bir vergi ekonomik faaliyette bulunanların çalışma, yatırım ve tasarruf gibi kararlarını etkilemiyor ise bu tür bir vergi etkin olan bir vergidir (Bulutoğlu, 2008, s.397). Bu durumda kararını verenlerin vergiden dolayı herhangi bir tavır ve kararını değiştirme söz konusu değildir. Vergide denetim ile alakalı etkisizlik kayıt dışı iktisadi etkinlikleri sonunda açığa çıkabilir. Vergilendirme süreçleriyle ilgili aksaklıkla ya da vergi oranlarının yüksek olması sebebiyle iktisadi faaliyetler kayıt dışı yapılıyor ise burada bir davranış değişikliği ifade edilebilir. Söz konusu durumda ülke gelir kaybına uğrayacak ve bir kesim bu durumdan dolayı haksızlığa uğramış olurken, diğer bir kesim vergi mükellefleri ise bazı kazançlar elde etmiş olacaktır (Karabacak, s.2015).

2.2.3. Vergilemede etkinlik ve denetim

Vergilemede etkinlik, devletin vergi toplama sürecinde ekonomik faaliyetleri mümkün olduğunca az bozarak, maksimum gelir elde etmesini ifade eder.

Başka bir deyişle, vergilemede etkinlik:

- Vergilerin üretim, yatırım ve tasarruf kararlarını olumsuz etkilememesi,
- Piyasa dengesini bozmadan gelir elde edilmesi anlamına gelir.

-Etkin Bir Vergi Sisteminin Özellikleri:

1. Adaletli olmalı: Yatay ve dikey adalet ilkelerine uygun.
2. Basit ve anlaşılır olmalı: Mükelleflerce kolayca anlaşılmalı.
3. Yüksek verim sağlamalı: Az giderle çok gelir elde edilmeli.
4. Davranışları bozmamalı: Tüketim, yatırım, tasarruf gibi kararlar mümkün olduğunca etkilenmemeli.

5. Gönüllü uyumu teşvik etmeli: Vatandaşlar vergiyi isteyerek ödemeli.

☐ Vergiyle elde edilen gelir, ekonomik büyümeyi ve istikrarı bozmamalıdır.

☐ Etkin bir vergi sistemi, kamusal hizmetlerin finansmanını sağlarken, bireylerin ve işletmelerin verimli çalışmasına engel olmaz.

Vergi denetimi, mükelleflerin vergi yasalarına uygun davranıp davranmadığını kontrol eden süreçtir.

-Vergi Denetiminin Amaçları:

- Vergi kaçakçılığını ve kayıt dışı ekonomiyi önlemek,
- Adil vergi yükünü sağlamak,
- Devletin gelirlerini güvence altına almak.

-Denetim Yöntemleri:

1. Vergi müfettişleri tarafından yapılan klasik denetimler
2. E-denetim sistemleri (e-fatura, e-defter vb.)
3. Çapraz kontroller (örneğin alış-satış faturalarının karşılaştırılması)
4. Risk analizleri ile seçilen mükelleflerin takibi

-Etkili Bir Vergi Denetimi:

- Caydırıcılık sağlar,

- Gönüllü uyumu artırır,
- Mali disipline katkı sunar.

Vergilemede etkinlik ve denetim, modern vergi sistemlerinin iki temel direğidir. Vergi sistemi ancak;

- Ekonomiyi sarsmadan gelir toplayabiliyor (etkinlik)
- Ve bunu sıkı şekilde denetleyebiliyorsa (denetim), sağlıklı ve sürdürülebilir olur.

İdari ve iktisadi etkinliğin bu ikilinin de oluşturulabilmesi yalnızca vergi sisteminin ilk etkin dizaynı ve yahut tatbikini gerçekleştiren vergi yönetiminin oluşturulması ile muhtemel değildir. Aktif ve işlevsel bir şekilde dizayn edilen vergi sistemi ve bu durumda vergi yönetiminin doğru tatbiki ile yürütüle bilinir. Ancak ve ancak ne kadar da güzel düzenlenip uygulanıyor olsa bile farklı sebeplerle vergi kaçırma ve vergiden kaçınma yaklaşımları açığa çıkmaktadır (Uğur, 2016, s.155).

Ekonomik faaliyetin vergi sisteminin dizaynıyla ilgili tarafı vergi mevzusu ile vergi oranlarıdır. Vergisel düzenlemeleri yalnızca mevcut hanehalkı ile işletme tavırlarını değil, ileriye dönük tavırlarını da etkilemektedir (Petutschnig, 2017, s.15). Değişik vergi hususlarının vergi çerçevesine girmesi, kapsayıcı ve genelleyici olduğu durumda etkinliğe yardımcı güçlü ve oldukça fazla olacaktır.

Etraflıca vergi sisteminin kurulup tasarlanması yanında vergi oranlarının da özenli bir şekilde dikkatle ele alınması gerekir. Birbirinden farklı iki seçeneği olan ekonomik faaliyet sahası vergi alanına girmiş ise bile vergi oranlarındaki değişimler tıpatıp emsali biçimde tavır değişikliğinin önünü açacak ve vergisi az olan yerlere vergi mükelleflerini yöneltebilecektir. Oranlar bakımından bir sıkıntı olmasa da yalnızca bir etkinlik temelinde vergi oranlarının son derece fazla Laffer fikri etrafında düşünüldüğü göz önüne alındığında vergi oranlarının fazlalığı iki biçimde sorun oluşturabilir. Bu durumlardan birincisi kanuni olmamasıyla beraber ekonomik faaliyetlerin hızını düşürmektedir. En kolay örnekleme, vergi düşüldükten sonra kişilerin kazandıkları net kazancın düşmesiyle kişilerin daha yetersiz çalışmayı yeğlemeleri ve hatta makul geçiş programlarından hiç çalışmamalarıdır. Yalnızca kişiler temelinde değil de işletmelerin yaptıkları yatırımlar açısından da emsal bir husus söz konusu olur. Yatırımı gerçekleştirecek bir işletme yatırıma için katlandığı giderler ile bu yatırımdan kazanacağı, net gelirin net bu günkü değeriyle kıyaslayarak karar

verirler (Bulutoğlu, 2008, s.398). Vergilerin fazlasıyla yüksek olması durumunda sermayedarların ileriki seneler de bizzat şahsen kendilerini amorti edecek masraflara katlanılmamasına sebep olabilir.

Öteki etkinsizlik hususu vergi kanunlarının direkt uymayarak vergiye bağımlı iş ve işlemlerin üstünün kapatılmasıdır. Bu hususta da faaliyetsizlik açığa çıkabilir. Amma ötekinden ayrımı burada mevzuata veya ilgili yasalara uymaması davranışıdır. Bu durumun tabii neticesi çoğu kez kayıt dışı iktisadi faaliyetler olarak önümüze çıkar (Uğur, 2016, s.153).

Devletin vergi kanunlarını aktif bir şekilde uygulaması ve vergi kaçırانların önüne geçerek var olan vergi düzenlemelerinin tüm vatandaşlara eşit ve aynı olarak uygulanabilmesi için vergi incelemesi asıl resmi yetkilerden biridir. Konuyla alakalı ilk bilimsel nitelikteki faaliyetler Becker (1968, s.171), Allingham ve Sandmo (1972, s.325) ve Srinivasan (1973, s.341) eliyle gerçekleştirilmiştir. Bu bilimsel çalışmada tavsiye edilen emsaller ve peratikler vergi kaçakçılığının önüne geçmenin iki ana prensibi göz önüne çıkarır. İlki denetim neticesinde vergi kaçağının belirlenmesi, bir diğer ana prensibi ise vergi kaçakçılığına uygulanacak yaptırımlar ve verilecek cezadır. Bu duruma göre vergi kaçakçılığı yapan bir vergi mükellefinin bulunması ve yakalanması ne ölçüde zorsa, vergi kaçakçılığına uygulanan yaptırım ve cezalar o derece caydırılmış olmaktadır. Yakalandığı durumda alacağı ceza ve kendisine uygulanacak yaptırımlar ne kadar fazlaysa, vergi kaçakçılığı o oranda minimuma inecektir.

Vergi sisteminin tüm vatandaşlara adil, eşit ve etkili bir şekilde yaklaşımı olduğunu düşündüğümüzde buna benzer bir durumdan hareketle vergi incelemesi şekillendirilebilir. Fakat diğer esas bir husus, vergi mükellefleri bakımından vergi bilgisi ve vergi şuuru düzeyidir. Vergi şuuru daha çok politik süreçlerin demokrasiye uygun mekanizması ile alakalıdır (Mutascu ve Danuletiu, 2013, s.19). Verginin demokrasilerin vazgeçilmezliği ve devamlılığı manasında belgide devletlerin tek kazanç kaynağının olduğu ve kaynağın şuura oturtulduğunda vergiye düzeni hususunda daha az sıkıntı ve problemle karşılaşacaktır. Fakat vergi mükellefinin vergiye ait bilgi ve beceri düzeyi ve tatbikteki zorluluk ve kolaylıklar da azımsanmayacak etkiler oluşturabilir (Uğur, 2016, s.160).

İçinde bulunduğumuz çağda modern vergiciliğin ana ilkelerinden birde, vergilemenin, mükellefin vereceği belgeler doğrultusunda ortaya çıkan bilgilere göre beyan yöntemine göre yapılmasıdır. Diğer bir deyişle ile mükellefler kazançlarını kendi hür

iradeleri ile beyan edip bildirmektedirler. Bu sebeple vergi bir araya getirmek ve toplamak faaliyetlerini yerine getiren yapının ağırlıklı olarak incelenmesi temeline göre kurulması ve düzenlenmesi gerekmektedir.

Vergi denetim teriminin tanımını başlamadan önce, denetim ile ilgili umumi tariflere baktığımızda vergi denetimi, “ekonomik olaylar ve faaliyetler ile alakalı tezlerin, daha evvelden belirlenmiş ölçütlere uyum derecesini incelemek ve neticeleri ile ihtiyacı olanlara bilgi vermek gayesiyle, herhangi bir taraf olmadan delil toparlayan ve delilleri değerleyen ve düzenleyen sistemli bir süreçtir” (Güredin, 2000, s.5); farklı bir anlatımdaki ifadeye göre ise, “bir iş veya gayretin genel veya hususi bilimsel, kanunsal ve fikri kaidelere uyumunu incelemek ve sağlamak gayesiyle, kaynakta, kullanılış esnasında, uygulama bitiminde veya uygulamadan belirli bir zamandan sonra yeniden incelemek biçiminde sözlü ve yazılı ortaya konan bir fiildir” (Tekin ve Çelikkaya, 2005, s.35).

Vergi sahasına ilişkin vergi incelemesi ise kontrol, revizyon, teftiş ve murakabe sözcüklerini de içine alan çok yönlü bir kelimedir. Vergi incelemesi “vergi yasalarıyla ile vergiye bağımlı tutulan iş, işlem ve yükümlülüklerin bir bütün olarak anlanabilmesine ve vergi idaresi ile sorumlulukların, içinde bulunduğumuz vergi düzeninde içerisinde bulunan prensip ve kaidelere elverişli davranılıp davranılmadığını belirlemek ve bunlara özgü olan ve vergi idaresi yönünden ortaya konan iş ve işlemlerin tamamı” olarak tarif edilebilir (Yılmaz, 1996, s. 98).

Öz ve şeffaf bir anlatımla, ancak en kapsamlı tanımıyla vergi incelemesini, “vergi idaresinin vergi mükelleflerinin kanunlara uygun davranıp ve bu doğrultuda ilerleyip ilerlemediklerini belirlenmesi” biçiminde tarif edebiliriz (Ünal, 2007, s. 13).

Bundan mütevellit vergi incelemesi, vergi yükümlüleri ile vergi idaresinin vergi kanunlarının belirlediği hudutlar içinde tavrı almasını sağlayacak şekilde, vergi adaleti dâhilin de muhtemel vergi kaynaklarının hemen hemen hepsinin vergilendirilerek ne seviyede ve yüksek potansiyelle vergi toplanması, hem de tatbikte raslanılan meselelerin çözümüne yönelik vergi düzeninin de farklılıklar teklif edebilme işlevine sahiptir (İrmak ve Bilin, 2007: s.12).

Vergi denetiminin asıl ve en önemli amacı, vergi kaçakçılığı, kaçırma ve kaçakçılarıyla ile savaşmaktır. Ayrıca; mükellefinin beyanlarının gerçekliğini tetkik etmek, vergi kanunlarının tatbik seçeneklerini tahlil etmek ve bazen bu yasaların

uygulamasından dolayı ortaya çıkan aksamaları ve bozulmaları da tespit etmektir (Oktay, 2004, s. 56).

Vergi denetiminin gayelerini tam anlamıyla sıralayacak olursak; vergi kaçakçılığını ve vergi zıyanı önüne geçme paralelinde hazineye kaynak oluşturmak (mali ve iktisadi amaç), kazanç dağılımın da hak ve adil olanı sağlayarak (sosyal amaç) ve yeni yürürlüğe alınan verginin lüzumu gibi tatbiki konusunda devletin kudretini veya güvenilir olma durumunu tahsis etmektir (hukuki amaç) (Tekin ve Çelikkaya, 2005, s.73).

Vergide etkinlik, vergilendirme sürecinde vergi mükelleflerinin vergi yükümlülüklerini yerine getirirken uygun yasalara ve düzenlemelere uygun olarak hareket etmeleri anlamına gelir. Vergide etkinlik, vergi mükelleflerinin vergi mevzuatını doğru bir şekilde anlamaları, vergi beyanlarını zamanında ve doğru bir şekilde yapmaları ve vergi ödemelerini düzenli olarak gerçekleştirmeleri gerektiğini içerir (Yıldız, 2015, s.54).

Vergide etkinlik ayrıca vergi kaçakçılığı, vergi kaçırma veya vergi hileleri gibi yasa dışı veya etik olmayan davranışları önlemeyi de içerir. Vergi mükellefleri vergi yükümlülüklerini yerine getirirken dürüstlük, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerine uygun olarak davranmalıdır (Kesik, 2006, s. 45).

Vergide etkinlik ayrıca vergi idaresi veya vergi otoriteleri açısından da önemlidir. Vergi otoriteleri, vergi mükelleflerinin uygun bir şekilde vergi ödemelerini sağlamak için vergi denetimleri ve denetimler gerçekleştirirken etkinliklerini artırmak için çaba harcarlar. Bu, vergi gelirlerinin adil ve dengeli bir şekilde toplanmasını sağlar ve vergi idaresinin güvenilirliğini ve saygınlığını korur (Öz, 2012, s. 89).

Vergilemede etkinlik, vergi sisteminin vergi toplama hedeflerine ulaşmasını sağlamak için kullanılan bir kavramdır. Etkin bir vergileme sistemi, vergi toplama sürecinin maliyetini minimize ederken vergi toplama verimliliğini ve adaletini maksimize etmeyi hedefler. İşte vergilemede etkinliğin bazı temel unsurları:

1. **Basitlik:** Vergi sistemi ne kadar karmaşık olursa, uyumluluk ve vergi toplama süreci o kadar zorlaşır. Etkin bir vergi sistemi, vergi yasalarının ve düzenlemelerinin anlaşılabilir ve uygulanabilir olmasını sağlar.

2. **Dürüstlük ve Adalet:** Vergi sistemi, tüm vergi mükelleflerinin eşit ve adil bir şekilde vergilendirilmesini sağlamalıdır. Vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılması, toplumun genel güvenini sağlar ve vergi kaçakçılığına karşı bir caydırıcı etki oluşturur.

3. **Verimlilik:** Vergi toplama sürecinin maliyetini minimize etmek için etkin vergileme, vergi idaresinin ve vergi mükelleflerinin kaynaklarını en iyi şekilde kullanmasını sağlar. Bu, vergi tahsilatının düşük maliyetli ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesini içerir.

4. **Uyumluluk ve İzleme:** Vergi mükelleflerinin vergi yükümlülüklerine uyum sağlaması ve vergi ödemelerini zamanında ve doğru bir şekilde yapması için uygun izleme ve denetim mekanizmalarının olması önemlidir. Etkin bir vergi sistemi, uyum düzeyini artırmak için vergi mükelleflerini destekleyici politika ve prosedürlerle destekler.

5. **Vergi Kaçakçılığıyla Mücadele:** Vergi kaçakçılığı ve kaçırmanın önlenmesi, vergileme etkinliğinin önemli bir parçasıdır. Vergi idaresi, vergi kaçakçılığına karşı etkili bir şekilde mücadele etmek için teknolojiyi ve analitik araçları kullanır, vergi denetimleri gerçekleştirir ve yasal düzenlemeleri güçlendirir.

Bu unsurlar bir araya geldiğinde, vergileme etkinliği toplumun genel refahını artırır, vergi sistemine olan güveni sağlar ve vergi gelirlerinin adil ve etkili bir şekilde toplanmasını sağlar.

Vergi etkinliği, vergi sisteminin vergi toplama hedeflerine ulaşmasını sağlamak için kullanılan bir kavramdır. Vergi etkinliği, vergi gelirlerini artırmak ve vergi sisteminin adil, verimli ve güvenilir olmasını sağlamak için çeşitli unsurları içerir. İşte vergi etkinliğinin ana unsurları:

1. **Vergi Gelirlerinin Toplanması:** Vergi etkinliği, vergi idaresinin vergi gelirlerini tahsil etme yeteneğiyle ilgilidir. Vergi idaresi, yasalara uygun olarak vergi toplama sürecini yürüterek ve vergi kaçakçılığına karşı etkili önlemler alarak bu hedefe ulaşır.

2. **Vergi Adaleti ve Eşitlik:** Vergi etkinliği, vergi sisteminin adil ve eşit olduğu bir ortamı teşvik eder. Vergi yükü, kişilerin gelir ve servet düzeylerine göre adil bir şekilde dağıtılmalıdır. Vergi politikaları, gelir eşitsizliğini azaltmak ve toplumsal refahı artırmak için tasarlanmalıdır.

3. **Ekonomik Büyümeyi Destekleme:** Vergi etkinliği, vergi politikalarının ekonomik büyüme teşvik edici etkisini içerir. Vergi sistemleri, işletmelerin ve bireylerin yatırım yapmalarını teşvik etmeli, yenilik ve girişimciliği desteklemeli ve ekonomik büyümeyi sürdürülebilir kılmalıdır.

4. **Vergi İdare ve Yönetiminde Etkinlik:** Vergi etkinliği, vergi idaresinin etkili bir şekilde yönetilmesini ve vergi kayıtlarının doğru bir şekilde tutulmasını içerir. Vergi idaresi, vergi mükelleflerinin yasalara uygun olarak vergi ödemelerini yapmalarını sağlamak için etkin denetim ve izleme süreçleri yürütmelidir.

5. **Vergi Sisteminin Basitliği ve Anlaşılrlığı:** Vergi etkinliği, vergi sisteminin basit ve anlaşılır olmasını teşvik eder. Vergi mükellefleri, vergi yasalarını ve düzenlemelerini anlamalı ve vergi yükümlölüklerini doğru bir şekilde yerine getirebilmelidir.

Bu unsurların bir araya gelmesiyle vergi etkinliği sağlanır. Vergi etkinliği, vergi toplama sürecinin verimli bir şekilde işlemlerini sağlar ve vergi sisteminin toplumun genel refahını artırıcı etkisini maksimize eder (Tekin & Çelikkaya, 2005, s. 35).

3. ÖNCEKİ ÇALIŞMALAR

3.1. Bağımsız Deneticilik, Mali Müşaverlik ve Vergi Denetimi

Bağımsız denetçilik, şirketlerin finansal tablolarını uluslararası denetim standartlarına göre inceleyip, bu tabloların doğru ve güvenilir olup olmadığını raporlayan meslektir (Kaval, 2020, s. 45).

Mali müşavirler; işletmelerin muhasebe kayıtlarını tutar, beyanname hazırlar, vergi hesaplamalarını yapar, SGK işlemleri ve finansal danışmanlık gibi görevleri yürütür (Doğanay, 2018, s. 112).

Vergi denetimi, devletin şirketlerin vergi işlemlerini incelemesi, yanlış ya da eksik beyan varsa ortaya çıkarılmasıdır. Devlet adına vergi kaybını önlemek ve vergi kaçakçılığıyla mücadele etmek (Gür, 2017, s. 78).

3.1.1. Bağımsız denetçilik

Bağımsız denetim görüşü, yerel araştırmacıların ve farklı uluslardan olan araştırmacıların kaynaklarında, ABD Muhasebe Birliği (American Accounting Association) bünyesi içerisinde etkinlik gösteren Temel Denetim görüşleri Komitesindeki (Basic Auditing Concepts Committee) üyelerce, 1972 senesinde gerçekleştirilen bağımsız denetim tarifi dayanak olarak gösterilmektedir (Esendemir, 2011, s.6). Bağımsız denetim, işyerlerinin senelik mali tablo ve mali bilgilerin, bu bilgi ve tablolar için belirlenen kıstaslara (örneğin, uluslararası mali raporlama standartlarına) doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğu yönünde, makul bir güvence elde edecek yerinde ve yeterli sayıda bağımsız denetim delillerinin temin edilmesi maksadıyla, genel kabul görmüş muhasebe ve bağımsız denetim standartlarında önceden belirlenen ve tüm bağımsız denetim uygulamalarının uygulanarak belge, kayıt ve defterler üstünde değerlendirmeler yapılması ve denetlenmesi raporlanmasını ifade eden konudur.

Bağımsız denetim, finansal tablolar ve finansal diğer mali bilgiler ile incelemeye tabi hususların önceden tayin edilmiş bir ölçüte uygun olup olmadığı konusunda bu bilgiye

ihtiyaç duyan kişilere “Türkiye Denetim Standartları” çerçevesinde teminat sağlar. Türkiye Denetim Standartları ise, 660. sayılı KHK gereğince yürürlüğe koyulan ve bilgi sistemlerinin denetimi de bunların içerisine dahil etmek için, bağımsız denetim birimi sahasında uluslararası denetim standartlarına uyumlu olacak eğitim sistemi, kalite kontrol, etik ile denetim standartları da bu sahaya ilişkin farklı düzenlemeleri çevreleyip kapsamaktadır. Bu bakış açısıyla bakıldığında, Türkiye’de bağımsız denetimin buyutu Türkiye Denetim Standartları belirtilip belirlenmiştir. Farklı bir anlatımla ülkemizde tatbikinde bağımsız denetim görüşü; denetim hususu hakkında, mesleki etik kural ve bilgilere bağlı ve sadık olmak ve mesleki kuşkuculuk içinde kuşkulu bulunmak suretiyle, bu doğrultuda denetim standartları içerisinde ve doğrultusunda kifayetli, uygun ve doğru denetim delilinin bir araya getirilmesi, bu delilleri dayanak olarak kullanarak bir kanı ve fikir meydana getirilmesini ve kanı ve fikrin rapora bağlanmasını kapsamaktadır (Çevik, 2014, s. 85).

Bu konuyla ilgili kuruluş ve kişiler ile kamuoyu, işyerleri ile ilgili bazı kararlar verebilmek için gerçek ve güvenilir bilgiye gereksinim duyarlar. Muhasebe bilgilerinin fazlalığı ve karmaşıklığı ve bilgiye ulaşmayı sağlayanların meyilleri başta olmak üzere işyerlerinden elde edilen bilgilerin gerçek ve güvenilir olmama ihtimali ve riski vardır. Bağımsız denetim, yapılan denetimlerin Türkiye denetim standartlarına uygun uluslararası denetim standartlarına uyumlu yapılan denetimdir. İşyerlerinin muhasebe belge ve defterlerindeki kayıtları dayanak alınarak düzenlenen mali tablolara üçüncü kişilerce güven duyulabilmesi için bağımsız denetime girmiş ve bağımsız denetimden geçmiş olmaları kıstası önemlidir. İşletme ile ilgilenen üçüncü kişi, kurumlar ve kuruluşlar, bu mali tablolara güvenerek, firma hakkında karar verirler ve aldıkları bu kararları uygulamaya koyarlar. (Sağlam ve Yolcu, 2014, s.36).

Finansal bilgiye ihtiyaç duyan kullanıcıları ve üçüncü kişileri, verecekleri kararlara yön verebilmek ve bu doğrultuda işletme ile ilgili gerçek ve güvenilir bilgilere gereksinim duyulmaktadır. Bu söz konusu mali bilgilerin güvenilirliğinin ve doğruluğunun sağlanması için kullanılan en ehemmiyetli anahtar bağımsız denetimdir. Ama son dönemlerde özellikle ABD ve farklı bazı devletlerde gün yüzüne çıkartılan muhasebe ve denetim rezaletleri, mali bilgiye ihtiyaç duyanların da bu skandallar yüzünden bağımsız denetime bakış açılarını etkilemiştir. Denetimlere güvenlerinin eksilmesine neden olmuştur. Bu yüzden bağımsız denetimin neticelerine olan itimattın tekrardan geri getirilmesi gayesiyle çoğu

ülkede kökten değişimler getirilerek, farklı denetim organları ve mekanizmaları kurulmuştur. Bu doğrultuda Türkiye’de de yürürlükte olan TTK ’da farklılaştırmalar yapılmıştır, meşakkatli ve bir o kadar da uzun bir kanunlaşma süreci geçirerek 6102 Sayılı TTK, 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe geçmiştir (Keleş, 2013, s5).

TTK’da ve kurumsal yönetim prensibi bağlamında bütün bir denetim tabi tutulması, yapılması ve bu denetim neticelerinin ayan beyan açık, anlaşılabilir olan ve kamuoyunu bilgilendirme aydınlatma prensipleri ve ilkeleri uyarınca belirlenmiş ve hazırlanmış bir rapor ile şirket ortakları ilk başta olmak üzere tüm finansal bilgi kullanıcılarına sunulması ve böylece Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Denetim Standartları tarafından uyumlu ve uygun bir denetimin oluşmasını amaçlanmıştır. Bu bağlamda yasanın 397 – 406 maddelerinde bağımsız denetime ait maddelere yer verilmiştir (Aksoylu, 2014, s. 92).

Çalışmalarında Sermaye Piyasası Kuruluna göre bağımsız denetim gerçekleştirilmekle vazifelendirilmiş bağımsız denetim şirketleri bakış açısı ve fikriyle Türkiye'deki bağımsız dış denetim sistemi gözden geçirilmiş ve değerlemeye tabi tutulmuştur. Bu yapılan incelemenin benzerini SPK’nın bağımsız dış denetim yapabilmek için yetki vermiş olduğu 78 farklı bağımsız denetim şirketi oluşturmuştur. Araştırmamızın neticelerine göre anketimize iştirak eden denetim şirketlerinin fazlaca birçoğu Türkiye’de gerçekleştirilen bağımsız dış denetime ait gerçekleştirilen düzenlemelerin az ve yeterli olmadığı fikrinde olduklarını açığa çıkmıştır. Bu şirketlerin hemen hemen hepsi yani çoğunluğu Türkiye’de bağımsız denetim sahasında en iyi faaliyet gösteren teşkilat olarak SPK’yı gördükleri anlaşılmıştır. Şirketlerin denetim yaptıklarında karşılaştıkları sorunların sıkıntılarının en mühimleri ise "mevzuat karışıklıkları", "denetime ait düzenlemelerin kısıtlılığı ve eksikliğidir" ve "denetlenen firmaların Uluslararası Muhasebe Standartları'nı tatbik etmemesi" gibi durumlar belirlenmiştir (Dönmez ve Ersoy, 2006, s.69).

3.1.1.1. Türkiye’de bağımsız denetçi ve yetkili bağımsız denetim kuruluşları

Türkiye’de aşağıdaki tabloda da görüldüğü üzere toplamda 19.584 yetkilendirilmiş bağımsız denetçi bulunmaktadır. Bu denetçilerin 17.746 tanesi bağımsız denetim belgesini tescillendirmiş durumda iken 1.838 ise tescil talebi bulunmayanlardan oluşmaktadır.

Tablo 1: Meslek Mensuplarının Yetkilendirme ve Tescil Durumları

MESLEK MENSUBİYETİ	YETKİLENDİRİLENLER	TESCİL EDİLENLER	TESCİL TALEBİNDE BULUNMYANALAR
YMM	3.180	2.916	264
SMMM	16.404	14.830	1.574
TOPLAM	19.584	17.746	1.838

Kaynak: Veriler Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'ndan (KGK) alınmıştır

Aşağıdaki tabloda mesleki durumuna göre bağımsız denetçi belgesine sahip denetçilerin tablosu bulunmaktadır. 29/02/2024 tarihi itibarıyla bağımsız denetim belgesine sahip SMMM sayısı 16.404, bağımsız denetim belgesine sahip Yeminli Mali Müşavir sayısı ise 3.180 kişidir.

Tablo 2: Yıllara Göre Meslek Mensuplarının Yetki Alanlarına Göre Dağılımı (2013–2024)

YIL R	MESLEK MENSUBİYETİ			YETKİ ALANLARI			
	SMM M	YM M	TOLA M	SADEC E TELEM ALAN	TEMEL ALAN+BANKACILI K+ SERMAYE PİYASASI	TÜM ALANLA R	TOPLA M
2013	4124	1376	5500	49	1069	4382	5500
2014	4430	1070	5500	82	546	4872	5500
2015	3383	443	3826	58	376	3392	3826
2016	1505	85	1590	13	45	1532	1590
2017	1146	44	1190	50	90	1050	1190
2018	478	27	505	67	73	365	505
2019	486	24	510	94	82	334	510
2020	241	16	257	70	39	148	257
2021	221	21	242	85	38	119	242
2022	202	41	243	64	47	132	243
2023	188	27	215	69	31	107	207
2024	30	6	36	16	7	10	33
TOPLA M	16.434	3.180	19.625	717	2.443	16.443	19.603

Kaynak: Veriler Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’ndan (KGK) alınmıştır

Bağımsız denetçi belgesine sahip olup alan itibarıyla sadece temel alanda belgeye sahip denetçi sayısı 717, Temel Alan+ Bankacılık+ Sermaye Piyasası alanında yetkili olan sayısı 2.443 ve her iki alanda da yetki almış bağımsız denetçi sayısı 16.443’tür.

Tablo 3: 2013-2023 Yılları Arasında SMMM ve YMM Sınavlarına Başvuru, Katılım ve Sonuçları

YILLAR		SINAVA BAŞVURU YAPANLAR						
		BAŞVURAN ADAY SAYISI	SINAVA GİREN ADAY SAYISI	SINAVI GEÇERSİZ SAYILAN ADAY SAYISI	SINAVI GEÇERLİ SAYILAN ADAY SAYISI	SINAVA BAŞVURANLARIN MESLEKİ UNVANI		
						YMM	SMMM	DİĞER
2013	2013/1	.	.	.	.	.	.	.
	2013/2	1545	1316	0	1316	56	1171	318
2014	2014/1	1443	1278	0	1278	72	1115	256
	2014/2	1408	1214	0	1214	14	1128	266
2015	2015/1	1518	1351	0	1351	7	1191	320
	2015/2	1379	1292	0	1292	10	1094	275
2016	2016/1	1461	1247	1	1246	11	1192	258
	2016/2	1453	1273	0	1273	15	1153	285
2017	2017/1	1591	1376	0	1376	13	1311	267
	2017/2	1955	1685	0	1685	17	1640	298
2018	2018/1	1845	1553	0	1553	32	1479	334
	2018/2	1759	1511	1	1510	26	1429	304
2019	2019/1	2101	1825	1	1824	74	1714	313
	2019/2	2838	2460	0	2460	82	2325	431
2020	2020/1	1976	1599	0	1599	78	1584	314
	2020/2	2786	2158	0	2158	97	2297	392
2021	2021/1	2329	1848	0	1848	110	1906	313
	2021/2	2755	2157	0	2157	120	2217	418
2022	2022/1	2957	2256	0	2256	140	2353	464
	2022/2	3699	2976	0	2976	174	2989	536
2023	2023/1	3639	2315	0	2315	201	2873	565
	2023/2	3071	1965	0	1965	198	2396	477
TOPLAM		45508	36655	3	36652	1547	36557	7404

Kaynak: Veriler Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu'ndan (KGK) alınmıştır

Türkiye’de 31/12/2023 tarihi itibariyle aşağıdaki tabloda da görüldüğü üzere 2013 ve 2023 yılları arasında bağımsız denetçilik sınavına başvuru yapan aday sayısı 45.508 iken sınavı geçerli ayılan aday sayısı 45.508 kişidir. Bu adaylardan 1.547’si YMM, 36.557’si SMMM ve geriye kalan 7.404’ü ise diğer meslek gruplarında yer almaktadır.

Tablo 4: Türkiye’de aşağıdaki tabloda 31/12/2023 tarihi itibariyle sicile kaydedilen bağımsız denetim kuruluşlarının yıllar itibariyle sayıları bulunmaktadır.

SİCİLE KAYDEDİLEN BAĞIMSIZ DENETÇİ KURULUŞLARI (31.12.2023 tarihi itibariyle)													
YETKİLERİ İTİBADIYLA BAĞIMSIZ DENETİM KURULUŞLARI	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	TOPLAM
KAYİK HARİÇ BAĞIMSIZ DENETİM	3	36	37	29	6	19	34	18	16	20	34	1	253
KAYİK DAHİL BAĞIMSIZ DENETİM (SİGORTA VE ÖZEL EMEKLİLİK ALANLARI HARİÇ)	13	35	3	7	2	1	5	3	0	0	4	0	73
KAYİK DAHİL BAĞIMSIZ DENETİM	14	32	10	2	5	5	3	7	5	4	1	0	88
TOPLAM	30	103	50	38	13	25	42	28	21	24	39	1	414

Kaynak: Veriler Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu’ndan (KGK) alınmıştır

Ülkemizde bağımsız denetimin alanı gün geçtikçe daha çok genişlemektedir. Bununla ilişkili olarak bağımsız denetim kuruluşlarının sayısı da arttığı gözlemlenmektedir.

Aşağıda KGK tarafından görevli bağımsız denetim kuruluş sayıları yıllar itibariyle grafikte sunulmuştur.

3.1.2. Mali müşavirlik ve serbest mihasebecilik mesleği

Mali müşavirlerin görevleri ve sorumluluk aldıkları alanlar 3568 sayılı Yasanın 2. maddesinde belirtilmiştir. Buna göre:

“Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri göre, defterlerini tutmakla yükümlü olan, kar/zarar tablosu, , bilanço ve beyannameleri ile fatura irsaliye vb. diğer vesikalarını tertipleyen, düzenleyen ve benzer işlerini,

b) Muhasebe sistemlerini düzenleyen, muhasebe, geliştiren, finans, işletmecilik, finansal mevzuat ve bunların hayata geçirilmeleriyle ilgili işlerini tertip eden veya bu hususlarda müşavirlerini,

(a) ve (b) bentlerinde belirtilen mevzularda, denetim yapan, vesikalarına dayanılarak, tahlil, araştırma, finansal tablo ve beyannamelerle ilgili hususlarda yazılı fikir bildiren rapor ve benzerleri yazarları düzenleyen, tahkim, bilirkişilik vb. işlerini bir firmaya bağımlı olmaksızın kendi nam ve hesabına yapan meslek mensuplarına SMMM denir.” şeklinde düzenlenmiştir (3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, 1989, s. 2).

Yukarıda belirtilen işleri; bir işletmeye bağlı olmaksızın kendi nam ve hâplarına yapan kişilere SMMM denir."

Mali müşavirlerin yasal yani hukuki mesuliyeti yani sorumluluğu VUK'un mükerrer 227. maddesinin 1. maddesinde olduğu gibi oluşturulmuştur. Burdaki maddeye göre; Vergi beyannamelerinin düzenlenmesi ve imzalanması 3568 sayılı Kanunda yetki almış ve yetkili kılınmış serbest muhasebeci, SMMM veya YMM'lerce onaylanması, düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye, bu zorunluluğu beyanname türleri, mükellef kümeleri ve faaliyet hususları itibarıyla farklı farklı uygulatılmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığına izin verilmiştir. Bu izinler doğrultusunda bildirimlerin ve beyannamelerin SM ve SMMM mükellef grupları itibarıyla hazırlanıp, onaylatılması ve elektronik parola ile online alanlarda hazırlayarak yollanması mecburiyeti ve zorunluluğu getirilmiştir. Kanun ile SMMM'lere vazifeleri ile alakalı 3568 sayılı Kanun'dan ayrı olarak elektronik beyanname hazırlama ve onaylama yetkisi verilmiştir (Vergi Usul Kanunu, 1961, md. Mükerrer 227; 3568 sayılı Kanun, 1989, md. 2).

Mükerrer 227. madde de belirtilen SMMM'lerin vazife ve yetkilerinden daha da önemlisi mesuliyetleri ve bu mesuliyetlerin boyutuna ait değişiklikler ve düzenlemeler getirilmiştir.

Bu duruma göre beyannameyi düzenleyen ve onaylayan meslek mensubu mali müşavirler, düzenledikleri ve imzaladıkları beyannamelerde bulunan bilgilerin yasal defter kayıtlarına ve bu tür kayıtların delili ve dayanağının niteliği teşekkül eden bilgi ve

vesikalara uygun ve gerçeği yansıtmamasından dolayı gün yüzüne çıkan vergi zıyama bağlantılı olarak salınacak gecikme faizlerinden, vergi, yaptırım, mükelleflerle beraber müştereken ve müteselsilen çıkacak ceza vb. durumlardan sorumlu tutulmuşlardır (Çitli, 2013, s.350).

SMMM mesleği tarifi itibariyle değerlendirilip bakıldığında işletme sahibi vergi mükelleflerinin vergi dairesi ile muhatap alınmasını gerektiren her hususta mali müşavirden vazgeçilmez bir şekilde destek alabilecekleri de görülmektedir. Bu doğrultudaki mükellefler ile idarenin işleyişi arasındaki bilgi alışverişi bir ölçüde halledebilecek doğrultuda olduğu görülmektedir. Fakat işleyişte mali müşavirlik mesleğinin icra edilmesine ait sorun, sıkıntılar ve bu müşavirliğin işletmenin işleyişi konusunda yaşanan sıkıntı ve sorunları yüzünden mesleğin fonksiyonelliği beklendiği ölçüde ve çapta gerçekleşmemektedir. Bu durumun asıl sebebi mali müşavirlerin müşterileri olan mükellefler ile olan bağı ve vergi idaresine karşı mesuliyetindeki belirsizliklerdir. Mesuliyet ve sorumluluk bakımından bir resmi vazife gibi tanımlanan ve böyle görünen meslek alanı, mükellef olan müşteriyle alakalı finansal ilişkisi yüzünden belirsiz bir duruma hapsedilmiş olmaktadır (Yıldız, 2021, s. 93).

Son dönemlerde muhasebe ve mali müşavirlik mesleğine uluslararası kriterler kazandırılması için yapılan çalışmalar, bütün dünya ülkelerinde bütün hızıyla sürmektedir. Bu hususta Uluslararası Sempozyumlar, paneller, kongreler ve seminerler düzenlenmektedir. Ülkemizde ise halen muhasebe mesleğini icra etme için çalışan ve uğraşan SM ve SMMM mesleklerini icra ederken şahıslarına dayatılan kısır ve dar bir döngü içinde ilerleyen ve sorumlulukları fazlasıyla çok ama yetkiden eksik bırakılmış bir durumda çalışmaktadırlar. Dünyada belli bir düzeyde bir prestij ve saygınlığı olan mali müşavirlik mesleği, ülkemizde kanuni düzenlemelerin yetersizliğinden dolayı ve meslek odaları ve örgütlerinin aktif faaliyet gösterememesinden kaynaklanan sebeplerle hakkı olan konumda ve yerde bulunamamaktadırlar (Güçlü, 2007, s.8).

Mesleğin ana sıkıntılarından biride vergi ve SMMM mesleğinin var olan algısı ve bu algıyla ortaya çıkan sorunlar ile ilgilidir. Vergiye ait temel sorun ve sıkıntı ülkenin gelirlerinin maksimuma çıkartılmak istenmesi mantığıyla ilerlemelidir (Akdoğan, 1994, s.23). Bu duruma bağımlı kalarak SMMM mesleği kamu bakımından vergi zıyalarını ve kaçaklarının önüne geçilmesi için kamu iradesine elinden geldiğince yardım etmekte olan bir müessese veya meslek grubu olarak kabul edilip görülmektedir. Hakikat ve gerçek

bilgiyi üretebilmek için mali müşavirlerin dürüst, tarafsız ve kimseye ya da herhangi bir kuruma bağımlı olmaması gerektiği yönünde herhangi bir kuşku yoktur (Özyürek, 2012, s.141). Öteki taraftan bakıldığında vergi mükellefinin tarafından bakıldığında da meslek mensubu, muhtemel mertebede cüzi vergi ödemesi çıkartmak için beyanları olarak algılanmaktadır. Mükellef ve gelir idaresi arasında bir nevi köprü görevi üstlenen mali müşavirler yeterli yetkisizlik ve idare tarafından muallak ve ağır sorumlulukla bir meslek olarak dayatıldığından meslek mensuplarına aşırı stres ve iş yükü yüklemektedir (Özyürek, 2012, s.141).

Bununla birlikte mali müşavirliğin kanuni çerçevesi ile pratikte yüklendiği fonksiyon dikkatlice çözümlenmesi gerekmektedir (Akdoğan, 1994, s.24). Esasen vergi denetçileri bizzat ülke için tavır sergilerken meslek mensupları mükellef için hareket etmesi bu doğrultuda davranması tuhaf bir durum olmamakla yanı sıra, mali müşavirlerin ve mükelleflerin fikri bu durumda farklı olabilmektedir (Özyürek, 2012, s.142).

Yaptığı çalışmada fazla ağır mesuliyet ve fazlaca iş yükü, muazzam büyüklükte ve sürekli değişkenlik gösteren kanunlar ve bilgi sahası, mükelleflerle olan sıkıntı ve sorunlar, diğer meslek mensuplarıyla gerçekleştirilen rekabet ve benzeri etkinliklerin oluşturduğu aşırı stresli ve yıpratıcı ortamda mali müşavirlerin duygusal açıdan nasıl tükendiklerini, yıprandıklarını ve bu yıpranma ve tükenmenin, mesleği severek icra etme ve mesleği bırakma niyeti hakkındaki etkisini araştırmıştır. Bu kavramları ölçmek, veriyi araştırıp bulmak, sahip olmak ve tahlil etmek kaidesiyle geçerliliği ve güvenirliliği güçlü ölçeklerden dizayn edilmiş bir anket hazırlanmıştır; YMM, SMMM ve SM unvanlarına sahip büro sahibi ve farklı bir işyerinde iş akdi ile sgklı çalışan toplam 110 meslek mensubuna uygulanmıştır. Tespiti yapılan bulgulara ışığında; duygusal yıpranma ve tükenmenin mesleği icra ederken memnuniyeti negatif yönde, meslekten bırakma niyetini ise, tam tersine pozitif açıdan etkilediğini göstermektedir. Ayrıyeten mesleği icra ederken ki hoşnutluk meslekten bırakma düşüncesi üzerindeki tesiri istatistiki bakımdan manalı bir şekilde negatiftir (Yüksel, 2013, s.19).

Eliyle hazırlanan yüksek lisans tez hazırlığı ve araştırmasında, mali müşavirlik mesleği ve meslektaşların ahlaksal kapsamı ile meslek icra edilirken muhasebesel hata ve hile hususların da incelenmiştir. Mali müşavir ahlak dışı tavırlara yönelten birden fazla neden çalışmasının konusu içerisinde incelemeye alınmıştır. Fakat kendi nam ve hesaplarına çalışan meslek mensuplarının etik dışı tavırlar dışında bilinçli olmayarak

düştükleri hatalar da mevcuttur. Bu hususlar, ahlak dışı kabul gören, kasten bir gaye için de yapılan hatalardan farklı bir söylemle hilelerden farklıdır. Bu tarz hatalar da etik edilip edilmediği "kasıt" olup olmadığından anlaşılmaktadır. Kendi nam ve hesaplarına çalışan mali müşavirler bazen bilinçli ve kasıtlı olmayarak istemeden hatalar yapabilmektedirler. Bu tarz yanlışlıklar genelde, ya mali müşavirin dikkatsizliğinden veyahut mali müşavirin bilgi eksikliğinden kaynaklanmaktadır (Okay, 2011, s3).

Gelişmiş ülkelerin fonksiyonları ve verginin ehemmiyeti bakımından her iki durumda da sorunlu ve sıkıntılıdır. Devlet yalnızca toplanan vergiden kazanç elde eden unsur değil, bu vergi kazancıyla vatandaşa muhtemel olan en iyi ve güzel hizmeti ulaştıracak kamu otoritesi olarak kabul edilir. Vatandaşlar ise aldıkları bu hizmetler karşılığında gönüllü olarak vergiye katılan ve vergi ödeyen taraftır. Bu durum gelir maksimizasyonu ve yahut mali yükümlük minimizasyonu değil, vergi toplamada eşitlik ve adaletin gözetilmesidir. Bu durumda en doğru yaklaşım Hak edilen verginin dürüstçe ödenmesi ve mükelleften haksız yere adaletsizce bir kuruş alınmaması doğru ve adil olan yaklaşımdır (Yılmaz, 2021, s. 45).

Toplanan vergi ile sosyal devlet anlayışıyla devletin vatandaşlarına götürdüğü kaliteli kamu hizmetine karşılık. Vatandaş yani vergi mükellefi ise gönüllü ve istekli olarak vergi sorumluluğunu yerine getirecektir (Demir, 2020, s. 112).

3.1.2.1. Yıllara göre muhasebe meslek mensubu sayıları

Türkiye’de seneler itibariyle SM, SMMM ve YMM mesleğini bağımlı ve serbest icra eden meslek mensubu sayısı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Yıllar itibariyle Serbest Muhasebeci sayısında düşüş olduğu gözlenmektedir. İlgili düşüşün sebebi ise Türkiye’de Serbest Muhasebecilik unvanının kaldırılmış olmasıdır. Bunun aksine SM ve SMMM ve YMM sayısında artış görülmektedir.

3.1.3. Geçmişten günümüze vergi kavramı ve vergi sistemleri

Kişilerden ve kuruluşlardan kanun yolu ile amme hizmetlerinin görülmesi amacıyla alınan paralara vergi olarak tanımlanmaktadır (Dinç, 2015, s.154).

Vergi, fertlerin topluluklar şeklinde yaşamaya başladığı dönemden itibaren ayyuka çıkmıştır ve tarihi, sosyal ve ekonomik bir yapıdır (Gökbunar vd., 2016, s.1). Vergi görüşünden yola çıkılarak görüşün sistematik ve beraberce tatbiki neticesinde ayyuka çıkan bir kavram, vergi sistemi kavramı olarak adlandırılır.

Vergi sistemi görüşü, bir devlette belli bir devirde bulunan bütün vergileri kapsayan bir sistem olarak açıklanır (Oğuztürk ve Ünal, 2015, s.208). Vergi, tarih süresince ülke egemenliğinin en önemli araçlarından biri olma işlevini yerine getirmiştir. Bu işlevler sebebiyle vergi, ülke ve toplum içindeki ilişkinin en önemli belirleyicisi niteliğinde olmuştur (Günay ve Tekir, 2018, s.712). Vergi sistemi, devletlerin ana geçim kaynakları ve ihtiyaçlarına doğrultusunda şekil almıştır. Müslümanlığın ortaya çıkışından Tanzimat Fermanı'na dek, tüm İslamiyet'i kabul eden devletlerinde ve dolayısıyla Türk ülkelerinin de en önemli belirleyicisi olarak kabul edilmiştir böylelikle vergi intizamı, eşitlik prensibi ve adaletli olarak devam etmiştir (Küçükkalay ve Çelikkaya, 2002 s.882). Bu düzen ile beraber vergi kavramı, yalnızca Müslümanlığın doğuşuyla sınırlı kalmamaktadır. Semavi dinlerin hepsinde de vergi ve vergi ile alakalı sistemlerin var olduğu göz önünde bulundurulmuştur. Vergi düzeni, din kavramıyla birlikte toplumluluklarda yer edinmiş olmasıyla beraber, dine bağımlı olmayarak da farklı düşünce ve inanışlara haiz ülkelerinde olduğu gözlenmiştir.

Tarih süresince birçok ülkeler tarafından resmi vazifelerini yerine getirmek amacıyla, halklarından muhtelif sebeplerle vergi toplanmış olduğu belirlenmiştir. Vergi, ülkelerin en temel kazanç kaynağı olması ile bilinmesinin yanı sıra halkın üstündeki gücünde belirtisi olarak simgelenmiştir. Hatasız süren eden bir vergi düzeni ülkenin kuvvetli bir ekonomik yapıya haiz olduklarının temel göstergesi olarak kabul görmektedir. Bundan dolayı, Türk tarihinde Hun Devleti'nden başlayarak bir vergi sisteminin varlığından söz etmek daha gerçek olacaktır. Türk uluslarındaki vergi düzenlerinin sağlıklı bir biçimde gidişi Türklerin tarihte etkin ve güçlü olmasına çok büyük bir katkıda bulunmuştur (YILMAZ, 2020, s. 45). Eski Türklerde hayvancılık, çiftçilik ve ticaretin gelişmesi ve ilerleme göstermesi maliyenin ve bunun münasebetiyle vergiyle alakalı yeni görüşlerin doğmasında etkili bir husus olmuştur (Gökbunar vd., 2016, s.1). XI. yüzyıldan sonra meydana çıkan yahut daha evvel kurulmuş olup XI. yüzyılda da hüküm sürmeyi sürdüren Türk uluslarında vergi, makro ölçüde birbirine benzerlik göstermektedir. Türklerin vergi düzenlerinin Müslümanlığı kabul etmelerinden evveli ve sonrası olarak

değişiklik gösterdiğinizde belirtmekte fayda var. Fakat, Türklerin İslamiyet olmadan öne uyguladıkları vergilerin büyük bir parçası Müslümanlıktan sonra da sürdüğü için de vergi kontrolleri devlet eliyle yapılmaktadır (Güvemli, 1995, s.61).

3.1.4. Osmanlı devleti'nde denetiminin yapısı ve vergi

Cumhuriyetin ilanından önceki dönemde, denetim ve kontrolün bütün olarak hangi dönemde ortaya çıktığı net olarak bilinmemekte ve sistemin teamülü büyük oranda Selçuklu örnek alınarak biçimlenmiştir. Denetimin ve kontrol hizmetlerinin bu devirde var olduğunu ve kimseye bağımlı olmayacak bir biçimde gerçekleştiriliyor olduğunu Mustafa Akdağ “Türkiye'nin İktisadi ve İçtimai Tarihi” isimli kitabında; “...sahtekarlıklar yapıldığında, bu işle görevlendirilen kişilerin zimmetlerine para geçirdiklerinde ve yaptıkları farklı yolsuzluklarda, sadece bu gibi işlerin tahkikatı ve tetkiki için kadılardan birinin yakınına çavuş ve diğer birkaç kişiden oluşan maiyet verilerek “müfettiş” adıyla gönderildiği” ve “...emanet ile yönetilen mukataalarda, yazılan tahsilat defterinin bu müfettişlerce belli aralıklarla denetimden geçirilmesi” olarak açıklanmıştır. Bahsedilen kitapta bahse konu olan bu ifadelerde, Osmanlı Devleti'nde denetim ve kontrol işlerinin özellikle kamu faydası ve çıkarlarının doğrultusunda biçimlendiğini göz önüne serilmektedir (Bezirci ve Karasioğlu, 2011, s.575).

Türkiye Cumhuriyeti'nin temelini oluşturan Osmanlı Devleti'nde, çeşitli iktisadi hareketleri idare eden ve denetleyen becerikli bir maliye yapısının varlığı bilinmektedir. Bu yapının başında ise Sadrazam için özel mesuliyeti bulunan “Defterdarın var olduğu bilinmektedir. Daha evvel ki Türk İslam Devletleri'nde de var olan bu bölüm, temel olarak İlhanlılardan azıcık değişikliğe gidilerek örnek alınmıştır. Aslında sadece defterdarlık değil, İlhanlıların malî yapısı ve özellikle tuttıkları muhasebe kayıt sistemleri de İlhanlılardan örnek alındığı sanılmaktadır (Çalışkan, 2015, s.62).

Ülkenin ekonomik yapısı derinlemesine incelendiğinde, her ne derece eyalet defterdarlıkları da velev ki bunların kazanç ve giderleriyle ilgili gerçek kayıtların ülkenin merkez maliyesinde bulundurdıkları bilinmektedir. Eyaletin kazanç ve masraflarını hatta yalnızca eyaletin değil, aynı zaman da bütün ülkenin gelir ve giderini maksimum sınırdan “Baş Muhasebe Kalemi” idaresini ve denetimini yapıyordu. Gerçek itibarıyla,

merkezlerden en ırak vilayetleri idare edebilecek ve denetleyebilecek kuvvete sahip, ihtisaslaşmış, deneyimli, sistemli bir maliye meydana getirmesi XVII. asrın ortalarında ancak oluşturulabilmiştir (Genç ve Özvar, 2006, s.15).

Bunun beraberinde, Osmanlı Devleti'nde siyasi açıdan muhteşem gelişmeler, XIX. asrın birinci yarısından sonra kayıtlara geçmiştir. Her ne derece idari vesayet sisteminin mutlakiyet olmasında değişiklik olmasa da devlet kararlarında bürokratların etkili bir biçimde rol almaya başlamış, bu tesirinin bilhassa bahsedilen YY.'in ilk yarısının son dönemlerinde en bariz bir şekilde arttığı kayıtlara geçmiştir. Gözlemlenen bu değişiklik, II. Mahmut vaktinde ilk olarak ele alınmış ve ardından Abdülmecid vaktinde de çoğalarak sürmüştür olduğu da gözlenmiştir. Tanzimat Fermanıyla ilk olarak başlayan bu ilerlemede, ülke yapılanmasında ve bilhassa da bürokraside büyük anlamda farklılıklara gidilmiştir. Bahsedilen bu YY. ilk baştaki döneminde, maliye alanlarında ortaya koyulan büyük çaplı yenilikler ile Avrupai sistem yani Batı sistemi özümsemeye ve kabul görmeye başlanmıştır. Bu düzeni tatbik edecek ilgili kurumlar oluşturulmuştur. Bahsedilen devirden daha evvel çok ehemmiyetli bir yere sahip olan Defterdarlık bölümünün yerine, Maliye Nezareti adında kurumun açılmasıyla bu sahada gerçekleşmiş en kıymetli olaylardan biri ortaya konmuştur (Kış, 2012, s.40).

Maliye Nezareti'nin kurulmasından sonra, XIX. YY. son dönemlerine girerken, ülkenin tüm mali ve ekonomik muammelerleri (gelir ve giderlerini) denetlemek ve kontrol etmek amacıyla bir denetim ve kontrol biriminin kurulmasına ihtiyaç olduğu anlaşılmıştır. Bu ihtiyaçtan yola çıkacak olursak, Maliye Bakanı tarafınca "Umuru Maliyenin Tanzim ve Islahı" için oluşturulan ve dönemin sultanı II. Abdülhamit'in elverişli gördüğü 25 Temmuz 1879 Tarihli "İradei Seniye" ye uyarak oluşturulan "Teftiş Muamelatı Maliye Nizamnamesi" ile "Heyet-i Teftiş-i Maliye" (Maliye Teftiş Kurulu) kuruluşu gerçekleşmiştir. Bahsedilen kurum daha sonrasın da Türkiye Cumhuriyeti kuruluşundan sonraki dönemlerde de fonksiyonunu uzunca bir süre sürdürmeye devam etmiştir (Sarılı, 2004, s.63-64).

3.1.5. Cumhuriyet döneminde vergi denetiminin yapısı

Türkiye Cumhuriyeti' nin ilk dönemlerinde, Aşar vergisinin işleyişten lağvedilmesi sonucunda ülkenin karşılaştacağı gelir azalışın en aza indirmek ve bu kaybı karşılamak gayesiyle, 1926 yılında 755 sayılı Kazanç Vergisi Kanunu adında vergi sistemi faaliyete geçirmiştir. Esasen, aşar vergisinin yürürlükten kaldırılması Cumhuriyet devrinin karşılaştığı ilk ve en mühim vergi değişikliği olarak bilinmektedir. Bunun beraberinde, alınan kararla Osmanlı Devleti döneminden kalma 1914 yılından bu vakte kadar uygulanan temettü vergisi işleyişine son verilmiş, ardından da temettü vergisinin yerine gelir vergisi adında vergi sistemi yürürlüğe konmuştur. Gelir vergisi kanunuyla vergi beyannamelerinin denetlenmesi ve tetkiki görevi tahakkuk denetimi memurlarınca gerçekleştirilmiştir. Böylelikle tahakkuk denetimi memurları devletimizde ilk defa vergi denetimi ve kontrolü vazifesini üstlenmiş sonrasında da bu görev için inceleme elemanları olmuştur. Fakat, görevlerini tam hakkıyla gerçekleştiremeyen tahakkuk teftiş için görevli memurlar, tahakkuk ve teftiş alanında başarılı olamamış ve bu kadrolar başarısızlık sonucu kaldırılmaya karar verilmiştir (Tuncer, 2001, s.5).

1934 senesinde değişikliğe gidilen gelir Vergisi yasasıyla vergi beyannamelerinin teftişi ve denetlenmesi vazifesinin “Hesap Mütahassısları” tarafınca gerçekleştirilmesi uygun görülmüştür. Sonrasında Hesap Mütahassıslarının yerine, 29 Mayıs 1945’ yılında 4709 numaralı Kanunla en önemli vazifesi vergi teftişi ve denetlemesi olarak belirtilen “Hesap Uzmanları Kurulu” adında kurul oluşturulmuştur (Bakır, 2012, s.85). Bunun beraberinde, 29.05.1936 tarihli ve 2996 numaralı Maliye Vekâleti Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanunuyla “Varidat Kontrolörlüğü” ismi ile oluşturulan farklı bir inceleme ve kontrol birimi, Maliye Bakanlığı teşkilatınca yapılan ad değiştirilmesine ilişkili olarak, 1946 senesinde “Gelirler Kontrolörlüğü” adını almıştır. Bunun dışında, bahsedilen kanunla “Defterdarlık Kontrol Memurları” şöyleki adı daha sonrasında “Vergi Denetmenliği” adı altında değiştirilecek olan bir kurum daha kurulmuştur (Kuruluştan Tazimata Osmanlı Maliyesi, 2007, s.5).

Vergi incelemesi ve kontrolü alanında yapılan maksimum düzeydeki reform 2011 senesinde gerçekleşmiş olduğu bilinmektedir. Anayasanın 73. maddesinin karaları düzleminde 13.12.1983 tarihinde ve 178 numaralı Maliye Bakanlığının Sistemi ve vazifeleri için Kanun Hükmünde Kararname'nin (178 sayılı KHK) 1. Maddesiyle maliye

politikaları oluşturulmasına destek olabilmek için, maliye politikalarının tatbiki, tatbikinin takip edilmesi ve uygulamanın teftişi görevlerini yapmak için görev alacak Maliye Bakanlığının kurulmasına karar verilmiştir. Maliye Bakanlığı yapısı, teşkilatı ve görevleriyle ilgili esasları düzeltmek amacıyla da 178 numaralı KHK yayınlanmıştır. Bu KHK'nın 2'nci maddesinin 646 numaralı KHK ile (646 sayılı KHK) ortaya koyulan ekle birlikte "Vergi teftişi ve denetimine ait en ana politika ve planları tayin etmek ve tatbikini sağlamak" vazifesi de Maliye Bakanlığının ana vazifeleri arasında yerini almıştır ve bu yönde 178 numaralı KHK'nın 2. Bölümünün "Danışma ve Denetim Birimleri" başlıklı 3. kısmı içinde yer alan 20. maddesi de 646 numaralı kanun hükmünde kararname ile değiştirilmiştir ve daha sonrasında da "Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı" kurulmuş oldu (Erkuş ve Ünal, 2014, s.84) (Resmî Gazete,10.07.2011). Daha sonrasında da 703 numaralı kanun hükmünde kararname ile 178 numaralı KHK işleyişten kaldırılmıştır ve Maliye Bakanlığı kaldırılmış "Hazine ve Maliye Bakanlığı" adı altında bir birim oluşturulmuştur (Resmî Gazete, 09.07.2018).

646 numaralı KHK faaliyete konuluncaya kadar, vergi incelemesinden ve kontrolünden mesuliyetli kişi ve kurumlar olarak da Maliye Bakanlığı'na bağımlı birim olan Hesap Uzmanları Kurulu (Hesap Uzmanları) ile Maliye Teftiş Kurulu (Maliye Müfettişleri) ve Gelir İdaresi Başkanlığına tabi birim Kazanç Kontrolörleriyle Vergi Teftişlerini bu görevleri üstlenmişlerdi. Bahsettiğimiz değişiklikten önceki denetimin işleyişi ve bünyesi; Maliye Bakanlığı ve Gelir İdaresi Başkanlığı ile bağımlı ikilik yapılanmadan oluşmakla beraberinde, bu birimlerin yetki sınırları, görev alanları ve sorumlulukları açısından birtakım değişikliklere maliktir. Söz edilen yeniliklerle beraber, "Vergi Müfettişliği" vergi incelemesinde ve kontrolünde tek bir unvan şeklinde kalmıştır (Rakıcı, 2011, s.348).

646 numaralı Kanun Hükmünde Kararname Vergi Denetim Kurulu kurulmasının ardından vergi incelemesinin ve kontrolünün en mühim problemlerinden biri olan çok başlı kuruluş ortadan kalkmıştır. 10/07/2011 yılından sonra ile Maliye Başmüfettişi, Baş Hesap Uzmanı ve Gelirler Baş kontrolü birim pozisyonlarında yer alanlar "Vergi Başmüfettişi" birimi pozisyonlarına; Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı ve Gelirler Kontrolörü ile Vergi Denetmeni birimi pozisyonlarında yer alanlar "Vergi Müfettişi" birim pozisyonlarına; Maliye Müfettiş Yardımcısı, Hesap Uzman Yardımcısı ve Stajyer Gelirler Kontrolörü ile

Vergi Denetmen Yardımcısı birim pozisyonlarında yer alanlar ise “Vergi Müfettiş Yardımcısı” birim kadrolarında görevlendirilmiştir (Akbey, 2014, s.76).

Cumhuriyet döneminde vergi inceleme ve kontrol düzenini daha iyi tahkik etmek ve araştırmak amacıyla 646 numaralı Kanun Hükmünde Kararname evvelinde ve ardından işleyişi ayrıntılı bir şekilde yorumlayıp, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi devrinde de yapılan değişiklik ve tertiplenmelere yer vermek gerekmektedir (Öztürk, 2022, s. 78).

3.1.5.1. Vergi türlerine göre mükellef sayısı

Ülkemizde Yıllar itibariyle mükellefiyet türlerine göre mükellef sayısı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 5: Vergi Türü Adı ve Faaliyet Gösteren Mükellef Sayısı (2018-2022)

Vergi Türü Adı	2018 Yılı Faaliyet Mükellef Sayısı	2019 Yılı Faaliyet Mükellef Sayısı	2020 Yılı Faaliyet Mükellef Sayısı	2021 Yılı Faaliyet Mükellef Sayısı	2022 Yılı Faaliyet Mükellef Sayısı
Gelir Vergisi*	1.920.586	1.964.548	2.086.100	2.235.576	2.364.625
Kurumlar Vergisi	806.622	848.904	918.229	986.318	1.069.339
Basit Usulde Ticari Kazanç	774.681	783.455	808.571	836.871	836.779
Gelir Vergisi GMÜD**	1.982.524	2.030.265	2.056.305	2.107.353	2.249.233
Katma Değer Vergisi	2.674.151	2.754.599	2.946.139	3.164.072	3.368.573
Gelir Stopaj Vergisi	2.797.479	2.888.386	3.238.862	3.510.153	3.749.494
Banka Muameleleri Vergisi	4.339	4.314	4.419	4.730	5.223
Sigorta Muameleleri Vergisi	509	518	505	414	416
Damga Vergisi (Beyannameli)	267.361	277.701	294.163	312.304	332.355
Diğer Ücret***	66.720	74.020	92.053	113.479	74.080

Ticari, zirai veya serbest meslek kazançlarını elde eden gelir vergisi mükelleflerini göstermektedir. Gelir vergisi GMÜD: Beyana Tabi Geliri Yalnızca Ücret – Gayrimenkul Sermaye İradı – Menkul Sermaye İradı – Diğer Kazanç ve İratlardan ibaret olan mükellefleri göstermektedir. Vergi mükellefiyeti olayan (elçilik gibi) yanında personel olarak çalışan ücretlileri göstermektedir.

Kaynak: GİB 2022 Faaliyet Raporu.

3.1.5.2. Türkiye de vergi türlerinin bütçe içindeki payı

Ülkemizin gelirinin büyük bir çoğunluğunu içeren vergilerin bütçe içerisindeki payı aşağıdaki tabloda gösterilmektedir. Bütçe içerisindeki payı en yüksek olan vergi türü Katma Değer Vergisidir.

Tablo 6: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı

Gelir Kalemi	Tutar (Milyar TL)	Bütçe Gelirleri İçindeki Payı (%)
Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri	880,4	100%
Vergi Gelirleri	756,5	85,9%
- Gelir Vergisi	171,9	19,5%
- Kurumlar Vergisi	74,2	8,4%
- KDV (Dahilde+İthalde)	236,4	26,9%
- ÖTV	162,6	18,5%
- Diğer	111,4	12,7%
Vergi Dışı Gelirler	123,9	14,1%

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı

3.1.6. Vergi denetimi

Vergi denetiminde esas alınan temel hedef vergiyi tabana yayarak vergi tabanını olabildiğince yayarak, oluşacak vergi kayıp ve vergi kaçakını en düşük seviyelere indirmek, mümkün olduğunca sıfıra çekmektir. Belli bir vergi dönemi için vergi yasaları çerçevesinde ifa edilmesi lüzumlu verginin yekûn tutarı ile istekli ve gönüllülük esaslı ifa edilen vergiler yekûnu içerisindeki fark, gayrisafi vergi açığı ifade eder (Bickley, 2012,

s.1). Bazen çalışmalarda, bu açığa “uyum açığı” ismi altında da (compliance gap) yer verilir (Dubin ve Wilde, 1988, s.61). Dubin ve Wilde’ın 1988 yılında yapmış olduğu çalışmada, bilhassa orta gelir ve yüksek gelir elde eden gruplarında, vergi incelemesiyle vergiye olan uyum arasında belirli bir pozitif ilişkinin var olduğu açığa çıkmıştır (Dubin ve Wilde, 1988, s.70-71). Vergide gayrisafi açığının, bütün cezai ve zorlayıcı önlemler [uzlaşma, ceza, dava vs.] neticesinde vatandaştan ve mükelleften tahsil edilen ve toplanan vergilerin ardından, kalan toplanamamış bölüm ise net ve kesin vergi kaçağı ve kaybını oluşturmaktadır (Bickley, 2012, s.1). Gayrisafi ve kesin vergi açığı ortaya çıkarılmaya çalışılırken yasal olmayan etkinliklerden ve mükelleflerin beynelmilel iktisadi etkinliklerinden kaynaklı vergi zayırları dikkate alınmamaktadır; zira bu durumların çok olmasıyla ilgili kifayyetli donelere ulaşıl原因amaktadır (Bickley, 2012, s.1). İşte tamda bu durumda bir konuyu belirtmek ve dillendirmek gerekir, ne yazık ki Türkiye’de vergi kaçağı ve kaybının bu münhalde hesaplandığı çalışmalar yeterince bulunmamakta hatta fazlasıyla azdır.

Vergi incelemesi, vergi yasaları ile vergiye bağımlı kişi ve işlerin tam ve yeteri olarak anlaşılabilmesi ve vergi dairesi ile vergi tabi kişilerin hali hazırda olan vergi düzeninde mevcutta yer alan prensip ve kaidelere uygun bir şekilde davranılıp davranılmadığını tayin etmeye yönelik olan ve vergi idaresi eliyle yürütülen iş ve işlemlerin tamamıdır. Bu tarifte inceleme faaliyetinin finansal boyutta olduğu rastlansa da bu gayeye ilave olarak yani kayıt dışı ekonominin önünün alınması ile vergileme işlemlerinde sosyal, adalet ve eşitlik prensibini de içereceğinizde bilinmelidir (McKinney & Cloyd, 2001, s. 45).

Vergi denetiminin özelliklerini ise şu şekilde sıralayabiliriz; (Baytar, 2006, s.72-73-74)

- ω Vergi incelemesi hukuki bir incelemedir,
- ω Vergi incelmesi tarafsızdır,
- ω Vergi incelemesi yaptırımcı bir meziyete sahiptir,
- ω Vergi incelemesi bir hesap denetimidir,
- ω Vergi incelemesi kamusal mahiyetli bir denetimdir,
- ω Vergi incelemesi arayıcı ve bulucudur.

Vergi incelemesinin haiz olduğu işlev genel olarak, ifa edilmesi lazım gelen vergilerin adillığının ve doğruluğunun incelenmesi, durumların belirlenmesi ve böyle

durumlar var ise bu eksikliklerin ve hataların giderilmesidir. Bu süre zarfı içerisinde, vergi incelemesiyle vergi meblağlarının araştırılacak, aksi durumların önlenerek ve olumsuzluklar düzeltilenektir. Nitekim bu şekilde bir fonksiyona haiz olan vergi incelemesinde umumi olarak aşağıda belirtilen iş ve işlemler yapılmaktadır (Baytar, 2006, s. 72–74).

- ◊ Muhasebe iş ve işlemlerinin kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğu,
- ◊ Muhasebe defterleri ve kayıtlarının kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğu,
- ◊ Muhasebe kayıtlarında bulunmayan iş, işlemlerin ve belgelerin saptanması,
- ◊ Yeniden değerlemenin kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğu,
- ◊ Aktif ve pasif hesapların değerlendirilmelerinin kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğu,
- ◊ Ticari kardan vergi matrahına transfer işlemlerinin denetimi ve vergi matrahının gerçekliğinin saptanması,
- ◊ Vergi beyannamelerinin (yıllık, münferit, özel, muhtasar, K.D.V.) kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğunun test edilerek belirlenmesi.

Vergi mükelleflerinin hata sonucu vergi ödememe potansiyelleri ya da bilerek vergi kaçırma meyillerini önlemek gayesiyle vergi incelenmesi yapılmaktadır (Baytar, 2006, s. 72–74).

4. ETKİN VERGİLEMEDE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN KURUMSALLAŞMASININ VE BAĞIMSIZ DENETİMİN ROLÜNÜN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu çalışmanın ilgili bölümünde, araştırma verilerinin toplanması ve analiz edilmesi süreci ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. Araştırmanın amacına uygun olarak, verilerin toplanmasında kullanılan yöntemler ve teknikler açıkça belirtilmiş; verilerin toplama sürecinde karşılaşılan olasılıklar ve zorluklar değerlendirilmiştir. Verilerin geçerliliği ve güvenilirliğini sağlamak amacıyla belirli standartlar ve ölçütler göz önünde bulundurulmuş, kullanılan veri toplama araçları titizlikle seçilmiştir. Verilerin analizinde hem nicel hem de nitel analiz yöntemlerine yer verilmiş, bu yöntemlerin her biri, araştırmanın kapsamına uygun şekilde belirlenen hipotezleri test etme amacını taşımaktadır. Elde edilen bulgular, istatistiksel yöntemler ve analiz araçları kullanılarak derinlemesine incelenmiş, tablolar ve grafikler aracılığıyla sonuçlar sistematik bir şekilde sunulmuştur. Ayrıca, analizlerin doğruluğunu artırmak için kullanılan istatistiksel testler ve değerlendirme kriterleri ayrıntılı bir şekilde açıklanmış ve bulguların literatürdeki mevcut bilgilerle karşılaştırılması yapılmıştır. Bu bölümde, elde edilen veriler ışığında araştırmanın hipotezlerinin ne ölçüde geçerli olduğu ve araştırma sorularına nasıl yanıtlar verdiği ortaya konulmuş, böylece çalışmanın akademik katkısı net bir biçimde ortaya konulmuştur.

4.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı

Etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının ve bağımsız denetimin rolü, SMMM'lerin işletmelerin mali tablolarını önceden belirlenen kriterlere uygun bir şekilde düzenlenmesinde. Bu tablolarda yer alan bilgilerin güvenilirliğinde, muhasebe ile alakalı bilgilere yer verebilen belgelerin kayıtlara, kayıtlardaki bilgilerin de finansal tablolara yansıtılmasında ve gerçekleşen bu aşamalar içerisindeki aksaklıkların tespit edilmesinde çalışmaları vergide etkinliği etkilemektedir. Vergilemede etkinliği yakalayabilmek için geleneksel denetim, tekniklerin ve süreçlerin, veri analitiği ve dijital teknolojilerin kullanılması, geliştirilmesi ve dönüştürülmesi sürecine dijital denetim denilmektedir (Bayiloji, 2025, s. 12–13). Dijital denetim, iç kontrol ve finansal raporlama

sistemlerinin güvenilirliğini ve doğruluğunu değerlendirmeyi odak noktası haline getirirken analiz ve süreçleri de otomatikleştirerek daha kapsamlı bir veri analizi sağlamaktadır. Bu daha kapsamlı aktarılan veriler ışığında daha etkin bir vergilendirme süreci ortaya çıkacaktır.

Bu çalışmada mali müşavirler, vergi dairesi çalışanları ve mükelleflerin etkin vergilendirmedeki rolleri incelenmesi amaçlanmıştır. Mükelleflerin vergiye bakış açısı mali müşavirlerin vergilendirmedeki rolü ve vergi dairesi çalışanlarının vergilendirme sürecindeki rolü ele alınmıştır.

4.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Çalışmada ana kütle olarak, 2023-2024 yılları arasında Diyarbakır ilinde yer alan mali müşavirler, Vergi Dairesi çalışanları ve vergi mükellefleri ele alınmıştır.

Etkin vergilendirmede Mali Müşavirler, Vergi Dairesi çalışanları ve Vergi Mükellefleri üzerinde araştırma yapılmıştır. Araştırmada etkin vergilendirmede mali müşavirler, mükellefler ve vergi dairesi çalışanlarının etkisini dikkate alınmıştır

Mükelleflerin vergiye yaklaşımı ve ödeyecekleri vergilerin onları pozitif dönüşünün olup olmayacağı hususları dikkate alınmıştır. Mali müşavirlerin mesleklerini icra ederken yapmış beyannameler ve vergisel danışmanlıklarında mesleki bilgi, beceri ve tecrübeleri üzerinde durulmuş olup bu mesleki bilgi, beceri ve tecrübelerin etkin vergiye katkısı üzerinde durulmuştur. Vergi dairesi çalışanlarının mesleki faaliyetlerini icra ederken verginin etkin toplanması ve vergi ziyanının minimuma indirilmesi için yeterli mesleki eğitilmelere tabi tutulup tutulmadıkları ve ne kadar mesleki bilgiye sahip oldukları üzerinde durulmuştur.

4.3. Araştırmanın Dizaynı

Bu bölümde araştırmada kullanılabilecek verilerin toplanılma yöntemi ile oluşturulan anket sorularının hazırlanma süreci ve araştırmada kullanılan ölçeğin geçerliliği ve güvenilirliği konuları ele alınmaktadır.

4.3.1. Veri ve bilgi toplama yöntemi

Bu bölümde; çalışmada saha araştırma yöntemi içerisinde sık kullanılabilen veri toplama yöntemlerinden biri olan anket yöntemi uygulanmıştır. Anket ve anket soruları 2019 yılında Fehime ÇOBAN tarafından çalışılan yüksek lisans tezi Etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının ve bağımsız denetimin rolü: Şanlıurfa ili örneği tezinden alınmış olup ilgili izinler yazandan alınmıştır. Araştırma kapsamı içerisinde ana kütlenin bütününe ulaşabilmek için Diyarbakır Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler odasından destek alınarak Diyarbakır ilindeki Mali Müşavirlere ulaşmaya çalışılıp Mali Müşavirlerin telefon numaraları ve e-posta adresleri doğrultusunda Mali Müşavirlerden randevu alınmaya çalışılmıştır. Vergi mükelleflerine ulaşmak için ise gerek vergi dairesi, ticaret odası, esnaf odaları ve Mali Müşavirlerin hizmet verdikleri vergi mükelleflerine ulaşmaya çalışılmıştır. Son olarak da vergi dairesi çalışanlarına ise bizzati vergi dairesine gidilerek anket yapılamaya çalışılmıştır.

Anket çalışmasının uygulama evresinde, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin devamlı iş faaliyetleri sürdüğü için anketi uygulayabilecek Mali müşavirlerin iş yerlerinde bulunamaması, yoğun tempoda olması, işyeri adreslerinin değişmiş olması 16.00 ve 19.00'dan sonraya randevu saatlerinin verilmesi gibi birçok nedenden ötürü anket uygulanabilmesinde sorunlar yaşanmıştır.

4.3.2. Araştırmada yer alan ölçeğin güvenirlik analizi

Ölçme araçlarının bir sonraki ölçümlerde aynı sonuçları verebilme derecesi ölçme araçlarının güvenirlik değeri şeklinde tanımlanabilmektedir. Bir araştırma uygulanmadan önceki süreçte kullanılabilecek ölçeğin geçerlilik ve güvenirliğin araştırılması gerekmektedir (Bingöl Üniversitesi, 2014, s.12).

Geçerlilik ve güvenirlik araştırmada kullanılabilen değişkenleri ölçmek için uygulanan soruların, ne derecede bilinçli bir şekilde cevaplandırıldığının belirlenebilmesi dir. Cronbach Alfa, verileri genel olarak güvenirliğini yansıtmaktadır (Cristman ve Aelts, 2002, s26).

Bu çalışmada güvenirlik seviyesinin araştırılması için Alfa katsayısını (Crombach's Alpha) değeri dikkate alınmıştır. 19 ifadeden oluşmuş olan vergi mükelleflerini ilgilendiren çalışma ifadeleri bölümünde Cronbach's Alpha değerinin 0,79 olarak bulunmuştur. Ayrıca, vergi dairesi çalışanlarına çalışma kapsamına uygun olarak hazırlanmış 15 adet ifadenin Cronbach's Alpha değeri 0,73 olarak bulunmuştur. Son olarak SMMM için hazırlanan 20 adet ifadenin Cronbach's Alpha değeri 0,74 olarak bulunmuştur.

4.4. Araştırmanın Hipotezleri

Çalışma kapsamına uygun olarak belirlenmiş olan ifadeler doğrultusunda aşağıda belirlenen hipotezler oluşturulmuştur.

H₁: Vergi mükelleflerinin cinsiyet değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₂: Vergi mükelleflerinin yaş ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₃: Vergi mükelleflerinin eğitim düzeyi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₄: Vergi mükelleflerinin kurumsallaşma düşüncesi alanı değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₅: Vergi mükelleflerinin mükellefiyet süresi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₆: Vergi mükelleflerinin gelir düzeyi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₇: Vergi dairesi çalışanlarının cinsiyet değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₈: Vergi dairesi çalışanlarının yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₉: Vergi dairesi çalışanlarının eğitim düzeyi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H₁₀: Vergi dairesi çalışanlarının kurumsallaşma düşüncesi alanı değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H11: Vergi dairesi çalışanlarının mesleki deneyim değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H12: Vergi dairesi çalışanlarının gelir düzeyi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında bir farklılık vardır.

H13: SMMM'lerin cinsiyet değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

H14: SMMM'lerin yaş değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

H15: SMMM'lerin eğitim düzeyi değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

H16: SMMM'lerin kurumsallaşma düşüncesi alanı değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

H17: SMMM'lerin mesleki deneyim değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

H18: SMMM'lerin gelir düzeyi değişkeni ile etkin vergilemede mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü algıları arasında bir farklılık vardır.

4.5. Araştırma Verilerinin Analizi ve Bulgular

Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, vergi mükellefleri ve vergi dairesi çalışanları üzerinde uygulanan anket formundan elde edilen veriler doğrultusunda analizler gerçekleştirilmeye çalışılmıştır.

Çalışma kapsamında belirtilmiş olan ifadelere katılımcı denetçilerin vermiş oldukları cevaplar neticesinde ilgili analiz sonuçları ve bu sonuçların yorumlanması yapılmaya çalışılmıştır.

4.5.1. Araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin genel özellikleri

Araştırma sonuçlarına göre ankete cevap veren vergi mükelleflerinin genel özellikleri ile ilgili frekans ve yüzde dağılımları aşağıdaki tablolarda yer verilmektedir.

4.5.1.1. Frekans tabloları

Aşağıdaki tablolarda araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin demografik özelliklerine (yaş, cinsiyet, eğitim düzeyleri, denetim sektöründe sahip oldukları deneyim (yıl)) ilişkin bilgilerin yüzde dağılımları yer almaktadır.

Tablo 7: Vergi Mükelleflerinin Yaş Dağılımları

Faktör	<i>n</i>	%
20-30 arası	162	15,3
31-40 arası	666	62,7
41-50 arası	210	19,8
51 ve üzeri	24	2,3
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin yaş dağılımları ile ilgili bilgiler Tablo 7’de görülmektedir. Bu verilere göre araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin %15,3’ü 20-30 yaş aralığında, %62,7’si 31-40 yaş arası, %19,8’i 41-50 yaş arası ve %2,3’ü 50 ve üzeri yaş arasındadır.

Tablo 8: Vergi Mükelleflerinin Cinsiyet Dağılımları

Faktör	<i>n</i>	%
Bayan	399	37,6
Erkek	663	62,4
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin cinsiyetleri ile ilgili bilgiler Tablo 8’de görülmektedir. Bu tabloya göre araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin %62,4’ü erkek, %36,6’sı bayandır.

Tablo 9: “Kaç yıldır vergi mükellefisiniz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	<i>n</i>	%
3 yıl ve altı	252	23,7
4-10 yıl	654	61,6
11-20 yıl	135	12,7
21yıl ve üzeri	21	2,0
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin sektöründe sahip oldukları deneyim itibariyle dağılımları Tablo 9’da görülmektedir. Tabloya göre %23,7’si 3 yıl ve daha düşük deneyime sahipken, %61,6’sı 4-10 yıl arası, %12,7’si 11-21 yıl arası ve %2’si 21 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip olduğu belirlenmiştir.

Tablo 10: Vergi Mükelleflerinin Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları

Faktör	<i>n</i>	%
Lise	282	26,6
Önlisans	408	38,4
Lisans	294	27,7
Yüksek Lisans	78	7,3
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin öğrenim düzeyleri ile bilgiler Tablo 10’de görülmektedir. Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin %26,6’sı lise mezunu, %38,4’ü önlisans mevzunu, %27,7’si lisans mezunu, %7,3’ü yüksek lisans eğitim düzeyine sahiptir.

Tablo 11: Vergi Mükelleflerinin Gelir Düzeylerine Göre Dağılımları

<i>Faktör</i>	<i>n</i>	<i>%</i>
17.249TL ve altı	57	5,4
17.250TL- 25.000TL	273	25,7
26.000TL- 40.000TL	435	41,0
41.000TL ve üzeri	297	28,0
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerinin gelir düzeyleri ile bilgiler Tablo 11’de görülmektedir. Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan vergi mükellefleri %5,4’ü 17.249TL ve altı, %25,7’si 17.250 TL- 25.000TL, %41’i 26.000 L- 40.000 TL, %28’i 41.000 TL ve üzeri gelir düzeyine sahiptir.

Tablo 12: “İş Hayatında Kurumsallaşma Denince Ne Algılıyorsunuz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	<i>n</i>		<i>%</i>
Başarılı organizasyon yapısı	321		30,2
İşlerde düzen ve intizam	375		35,3
Şahsa bağlı olmayan yapı	309		29,1
Fikrim yok	57		5,4
Toplam	1062		100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerine İş Hayatında Kurumsallaşma Denince Ne Algılıyorsunuz sorunuca cevaben Tablo 12’de Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan vergi mükellefleri %30,2’si Başarılı organizasyon yapısı, %35,3’ü İşlerde düzen ve intizam, %29,1’i Şahsa bağlı olmayan yapı, %5,4’ü ise Fikrim yok olarak cevaplamıştır.

Tablo 13: “Çalıştığınız İş Yerinde Kurumsal Bir Yapı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	N	%
Evet	810	76,3
Hayır	252	23,7
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi mükelleflerine Çalıştığınız İş Yerinde Kurumsal Bir Yapı Olduğunu Düşünüyor Musunuz sorusuna cevaben Tablo 13’te Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan vergi mükellefleri %76,3’ü evet ve %23,7’i ise hayır olarak cevaplamıştır.

Tablo 14: “Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	N	%
Bir SMMM’nin bürosunda bulunarak (personel adi altında) SMMM ruhsatı olmadan muhasebe yapan kişidir.	417	39,3
Yetkisi bulunmadığı halde bir SMMM’nin ruhsatını kiralarak muhasebe yapan kişidir.	531	50,0
Bizim için bir anlam ifade etmiyor.	81	7,6
Bu konu hakkında bir fikrim yok.	33	3,1
Toplam	1062	100,0

Araştırmaya katılan vergi mükelleflerinin “korsan muhasebeci kavramına vermiş oldukları cevaplar Tablo 14’te gösterilmiştir. Tablo 15’e göre vergi mükelleflerinin %50’si “Yetkisi bulunmadığı halde bir SMMM’nin ruhsatını kiralarak muhasebe yapan kişidir.” olarak tanımlamıştır. %39’u ise “Bir SMMM’nin bürosunda bulunarak (personel adi altında) SMMM ruhsatı olmadan muhasebe yapan kişidir.” olarak tanımladığı görülmektedir. %3’ü ise bu konuda bir fikrinin olmadığını beyan etmiştir.

Tablo 15: Vergi Mükelleflerinin Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistikî Bilgiler

İfadeler	N	Ort.	Std. Sap.
En temel vatandaşlık görevimiz vergi ödemektir.	1062	2,57	1,412
Bir mükellef olarak, en az vergi ödeten mali müşaviri tercih ederim.	1062	2,49	1,316
Vergi dairesi inde çalışan personel mükellefin işlerini hızlı bir şekilde yerine getirmekte ve mükellefi ilgilendirerek yardımcı olmaktadır.	1062	2,41	1,267
Türkiye 'de vergi yükü adaletlidir.	1062	2,45	1,247
Mali müşavirin görevi, vergi mükellefine mevzuata (yasalara) uygun olacak şekilde yol göstermektir.	1062	3,03	1,311
Vergi dairelerinde; mükellefi, tamamen vergi konusunda bilgilendirilmesine ve eğitime yönelik bir birim oluşturulursa mükellefe yararlı olur.	1062	2,86	1,369
Vergi mükelleflerinin karşılaştığı olduğu vergi cezalarında en büyük sorumluluk mali müşavirlerindir.	1062	2,84	1,299
Vergimi severek öderim.	1062	2,86	1,276
Vergi dairesinde olan işlerimde oldukça fazla zaman kaybediyorum, işlemler çok yavaş yapılıyor.	1062	3,05	1,349
Türkiye 'de mükelleflerin çoğu vergisini tam olarak öder.	1062	2,82	1,332
Bir mali müşavirlik şirketi, tek başına çalışan bir mali müşavirden daha iyi hizmet verir. Bireysel çalışan mali müşavir yerine şirketi tercih ederim.	1062	2,71	1,270
Vergi dairesinde tanıdığın varsa işlerin daha hızlı ve kolay yürür.	1062	3,15	1,272
Türkiye de vergi kaçakçılığı yüksek olduğu için, herkes vergi kaçırmak ister.	1062	3,14	1,273
Türkiye 'de vergi mükelleflerinin çoğu vergisini gönüllü olarak öder. Ödediğim verginin: ulaşım, eğitim, adalet, sağlık vb. gibi hizmet ve yatırım olarak bana geri dönmesi durumunda vergi ödeme isteğim artar.	1062	2,58	1,296
Mali müşavirin görevi devlete mümkün olduğunca en yüksek vergi gelirini sağlamaktır.	1062	2,66	1,322
Türkiye de vergi oranları düşürülürse daha fazla vergi ödemek isterim.	1062	3,01	1,293
Vergi daireleri tarafından vergi konusunda verilecek eğitimlere katılırım.	1062	3,06	1,303
Bana mevzuata (yasalara) uygun vergi çıkaran mali müşaviri tercih ederim.	1062	3,27	1,228

Gelir-Giderim arasındaki karım neyse (gerçek durum) ona göre vergi çıkaran mali müşaviri tercih ederim.	1062	2,94	1,340
ORTALAMA	1062	2,84	1,304

Tablo 15 vergi mükelleflerinin çalışma ifadelerine verdikleri cevaplara ilişkin istatistiki bilgileri içermektedir. Tablo 16’ya göre 3,27 ortalama ile en yüksek ifade “*Bana mevzuata (yasalara) uygun vergi çıkaran mali müşaviri tercih ederim.*” olmuştur. İkinci en yüksek ortalamaya sahip 3,15 ortalama ile “*Vergi dairesinde tanıdığın varsa işlerin daha hızlı ve kolay yürür.*” olmuştur. Üçüncü en yüksek ortalamaya sahip ifade ise 3,14 ortalama ile “*Türkiye de vergi kaçakçılığı yüksek olduğu için, herkes vergi kaçırmak ister.*” ifadesi olmuştur. Bu ortalamalar dikkate alındığında vergi mükelleflerinin genellikle vergi alımı veya hesaplanmasına ilişkin olumsuz görüşlerin hâkim olduğu görülmektedir. Bununla birlikte vergi hesaplanması veya alınmasında serbest muhasebeci mali müşavirlerin etkisinin düşük olduğunu düşünmektedirler. Genel olarak vergi mükelleflerinin çalışma ifadelerinde kararsız bir tavır sergiledikleri görülmektedir (ort: 2,84).

4.5.2. Araştırmaya katılan vergi dairesi çalışanlarına ilişkin genel özellikler

Araştırma sonuçlarına göre ankete cevap veren vergi dairesi çalışanlarının genel özellikleri ile ilgili frekans ve yüzde dağılımları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

4.5.2.1. Frekans tabloları

Aşağıdaki tablolarda araştırmaya katılan vergi dairesi çalışanlarının demografik özelliklerine (yaş, cinsiyet, eğitim düzeyleri, denetim sektöründe sahip oldukları deneyim (yıl)) ilişkin bilgilerin yüzde dağılımları yer almaktadır.

Tablo 16: Vergi Dairesi Çalışanları Yaş Dağılımları

<i>Faktör</i>	<i>n</i>	<i>%</i>
20-30 arası	13	18,8
31-40 arası	33	47,8
41-50 arası	16	23,2
51 ve üzeri	7	10,1
Toplam	69	100,0

Araştırmaya katılmış olan vergi dairesi çalışanlarının yaş dağılımları ile ilgili bilgiler Tablo 16’de görülmektedir. Bu verilere göre araştırmaya katılmış olan vergi dairesi çalışanlarının %18,8’i 30 yaş ve altı, %47,8’i 31-40 yaş arası, %23,2’si 41-50 yaş arası ve %10,1’i 50 ve üzeri yaş arasındadır.

Tablo 17: Vergi Dairesi Çalışanlarının Cinsiyet Dağılımları

<i>Faktör</i>	<i>n</i>	<i>%</i>
Bayan	30	43,5
Erkek	39	56,5
Toplam	69	100,0

Araştırmaya katılmış olan Vergi Dairesi Çalışanlarının cinsiyetleri ile ilgili bilgiler Tablo 17’de görülmektedir. Bu tabloya göre araştırmaya katılmış olan vergi dairesi çalışanlarının %56,5’i erkek ve %43,5’i ise bayandır.

Tablo 18: “Kaç Yıldır Vergi Dairesinde Çalışmaktasınız?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

<i>Faktör</i>	<i>N</i>	<i>%</i>
3 yıl ve altı	18	26,1
4-10 yıl	25	36,2
11-20 yıl	17	24,6
21yıl ve üzeri	9	13,0
Toplam	69	100,0

Araştırmaya katılmış olan **Vergi Dairesi Çalışanlarının** vergi dairesinde sahip oldukları deneyim itibariyle dağılımları Tablo 18’de görülmektedir. Tabloya göre %26,1’i

3 yıl ve daha düşük deneyime sahipken, %36,2'si 4-10 yıl arası, %24,6'u 11-21 yıl arası ve %13,0'ı 21 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip olduğu belirlenmiştir.

Tablo 19: Vergi Dairesi Çalışanlarının Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları

<i>Faktör</i>	<i>N</i>	<i>%</i>	
Lise	7	10,1	
Ön lisans	18	26,1	
Lisans	27	39,1	
Yüksek Lisans	17	24,6	
Toplam	69	100,0	

Araştırmaya katılmış olan Vergi Dairesi Çalışanlarının öğrenim düzeyleri ile bilgiler Tablo 19'de görülmektedir. Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan Vergi Dairesi Çalışanlarının %10,1'i lise mezunu, %26,1'i ön lisans, %39,1'i lisans ve %24,6'sı ise yüksek lisans eğitim düzeyine sahiptir.

Tablo 20: “Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

<i>Faktör</i>	<i>n</i>	<i>%</i>
Bir SMMM'nin bürosunda bulunarak (personel adi altında) SMMM ruhsatı olmadan muhasebe yapan kişidir.	26	37,7
Yetkisi bulunmadığı halde bir SMMM'nin ruhsatını kiralayarak muhasebe yapan kişidir.	26	37,7
Bizim için bir anlam ifade etmiyor.	11	15,9
Bu konu hakkında bir fikrim yok.	6	8,7
Toplam	69	100,0

Tablo 20'de yer alan verilere göre, katılımcıların %37,7'si korsan muhasebeciyi, bir SMMM'nin bürosunda çalışıyor gibi görünüp ruhsatsız muhasebe hizmeti veren kişi olarak tanımlamaktadır. Aynı oranda katılımcı ise, bir SMMM'nin ruhsatını kiralayarak yetkisiz biçimde faaliyet yürüten kişileri korsan muhasebeci olarak görmektedir. Bu iki tanım birlikte ele alındığında, katılımcıların %75,4'ü korsan muhasebecilik faaliyetlerini mesleki usulsüzlük ve yetki dışı uygulamalarla ilişkilendirmektedir.

Katılımcıların %15,9'u korsan muhasebeciliğin kendileri için bir anlam ifade etmediğini belirtirken, %8,7'si ise konu hakkında bir fikir sahibi olmadığını ifade etmiştir.

Bu oranlar, korsan muhasebecilikle mücadelede meslek mensupları arasında farkındalık düzeyinin genel olarak yüksek olduğunu ancak hâlâ bilgi eksikliği yaşayan veya konuya ilgisiz kalan bir kesimin varlığını da ortaya koymaktadır.

Bu sonuç, mesleki etik eğitiminin ve denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi gerekliliğini göstermektedir. Aynı zamanda meslektaş dayanışması ve oda faaliyetlerinin bu konuda daha etkin rol alması, korsan muhasebeciliğe karşı daha bütüncül bir mücadeleyi mümkün kılacaktır.



Tablo 21: Vergi Dairesi çalışanlarının Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistiki Bilgiler

İfadeler	N	Ort.	Std. Sap.
Vergi dairesi personeline yönelik kurum içi eğitimler yeterlidir.	69	2,52	1,431
Vergi dairesi çalışanlarına performans esaslı çalışma sistemi uygulanırsa idare daha etkin ve verimli çalışır, mükellef memnuniyeti artar.	69	3,00	1,455
Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunda vergi dairesi personellerinin davranışları çok büyük öneme sahiptir.	69	3,39	1,331
Vergi dairelerinde yolsuzluk ve rüşvet olayları ile karşılaşılır.	69	3,19	1,407
Vergi dairesi personeline yönelik yapılan teftiş yetersizdir. Bu da mükelleflerle çarpık ilişkiler kurulmasına neden olmaktadır.	69	3,38	1,351
Vergi mükellefleri vergi konusunda bilgisiz ve bilinçsizdir.	69	3,71	1,307
Vergi dairelerinde kurulacak "Mükellefi Bilgilendirme ve Bilinçlendirme Birimleri" vergi dairelerinin iş yükünü azaltır, böylece idarenin hizmet kalitesi ve etkinliği artar.	69	3,61	1,140
Mali müşavirler mükellefi vergi konusunda yönlendiren ve idareye yardımcı olan meslek mensuplardır.	69	3,83	1,306
Mükelleflerin eğitim düzeyi oldukça düşüktür.	69	3,55	1,345
Mali müşavirler mükelleflerin vergilendirme konusundaki bilgisizliklerinden yararlanarak haksız kazanç elde etmektedirler.	69	2,87	1,259
Vergi dairesinde mükelleflerin bazı önemli iş ve işlemlerinin (tarama kontrol, iade, mahsup vb.) bizzat mali müşavirler tarafından (TÜRMOB kimlik kartlarını ibraz ederek) takibi zorunlu hale getirilmelidir.	69	3,54	1,389
Vergi daireleri tarafından vergi konusunda verilecek eğitimlere katılıyorum.	69	3,72	1,174
Türkiye 'de vergi mükelleflerinin çoğu vergisini gönüllü olarak öder. Ödediğim verginin: ulaşım, eğitim, adalet, sağlık vb. gibi hizmet ve yatırım olarak bana geri dönmesi durumunda vergi ödeme isteğim artar.	69	2,97	1,553
ORTALAMA	1062	3,20	1,328

Tablo 21 çalışma ifadelerine verdikleri cevaplara ilişkin istatistiki bilgileri içermektedir. Tablo 15'e göre 3,83 ortalama ile en yüksek ifade "*Mali müşavirler mükellefi vergi konusunda yönlendiren ve idareye yardımcı olan meslek mensuplardır.*" olmuştur. İkinci en yüksek ortalamaya sahip 3,72 ortalama ile "*Vergi daireleri tarafından vergi konusunda verilecek eğitimlere katılıyorum.*" olmuştur. Üçüncü en yüksek ortalamaya sahip

ifade ise 3,71 ortalama ile “Vergi mükellefleri vergi konusunda bilgisiz ve bilinçsizdir.” ifadesi olmuştur. Bu ortalamalar dikkate alındığında vergi dairesi çalışanlarının genellikle vergi alımı veya hesaplanmasına ilişkin olumsuz görüşlerin hâkim olduğu görülmektedir. Bununla birlikte vergi hesaplanması veya alınmasında serbest muhasebeci mali müşavirlerin etkisinin düşük olduğunu düşünmektedirler. Genel olarak vergi dairesi çalışanlarının çalışma ifadelerinde kararsız bir tavır sergiledikleri görülmektedir (ort: 2,84).

4.5.3. Araştırmaya katılan smmm'lere ilişkin genel özellikler

Araştırma sonuçlarına göre ankete cevap veren SMMM'lerin genel özellikleri ile ilgili frekans ve yüzde dağılımları aşağıdaki tablolarda yer verilmektedir.

4.5.3.1. Frekans tabloları

Aşağıdaki tablolarda araştırmaya katılan SMMM!'in demografik özelliklerine (yaş, cinsiyet, eğitim düzeyleri, denetim sektöründe sahip oldukları deneyim (yıl)) ilişkin bilgilerin yüzde dağılımları yer almaktadır.

Tablo 22: SMMM Yaş Dağılımları

Smmm yaş grupları dağılımı tablodaki gibidir

Faktör	<i>n</i>	%
20-30 arası	66	10,7
31-40 arası	372	60,5
41-50 arası	108	17,6
51 ve üzeri	69	11,2
Toplam	615	100,0

Araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin yaş dağılımları ile ilgili bilgiler Tablo 22'te görülmektedir. Bu verilere göre araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin %10,7'si 30

yaş ve altı, %60,5'i 31-40 yaş arası, %17,6'sı 41-50 yaş arası ve %11,2'i 50 ve üzeri yaş arasındadır.

Tablo 23: SMMM Cinsiyet Dağılımları

Faktör	<i>n</i>	%
Bayan	207	33,7
Erkek	408	66,3
Toplam	615	100,0

Araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin cinsiyetleri ile ilgili bilgiler Tablo 23'te görülmektedir. Tabloya göre araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin %33,7'si bayan, %66,3'ü erkektir.

Tablo 24: “SMMM Mesleki Deneyime İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	<i>n</i>	%
3 yıl ve altı	120	19,5
4-10 yıl	303	49,3
11-20 yıl	99	16,1
21yıl ve üzeri	93	15,1
Toplam	615	100,0

Araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin denetim sektöründe sahip oldukları deneyim itibariyle dağılımları Tablo 24'de görülmektedir. Tabloya göre %19,5'i 3 yıl ve daha düşük deneyime sahipken, %49,3'ü 4-10 yıl arası, %16,1'i 11-21 yıl arası ve %15,1'i 21 yıl ve üzeri mesleki deneyime sahip olduğu belirlenmiştir.

Tablo 25: SMMM Eğitim Düzeylerine Göre Dağılımları

Faktör	<i>n</i>	%
Lisans	354	57,6
Yüksek Lisans	261	42,4
Toplam	615	100,0

Araştırmaya katılmış olan **SMMM**'lerin öğrenim düzeyleri ile bilgiler Tablo 25'de görülmektedir. Tablodaki bilgilere göre araştırmaya katılan denetçilerin %57,6'sı lisans mezunu, %42,4'u yüksek lisans eğitim düzeyine sahiptir.

Tablo 26: “Sizce Mali Müşavirlik Mesleğinin Kurumsallaşmasının Önündeki Engeller Nelerdir?” İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	n	%
Korsan Muhasebeciliğin Varlığı	123	20,0
Meslek Kuruluşlarının Faaliyetlerinin Yetersizliği (oda, dernek vs.)	126	20,5
Haksız Rekabet	144	23,4
Nitelikli Personel Yetersizliği	63	10,2
Büro Standartlarının ve İş Tanımının Yapılamaması	3	,5
Meslek Mensubuna Yüklenen Angarya İşler	102	16,6
Mesleğin Sahipsiz Olması	36	5,9
Hepsi	18	2,9
Toplam	615	100,0

Tablo 26’de gösterilmiştir. Tabloda görüldüğü üzere, en yüksek oran %23,4 ile "Haksız Rekabet" seçeneğinde toplanmıştır. Bu durum, mali müşavirlerin büyük bir kısmının piyasada adil rekabet koşullarının bulunmadığına inandığını ve bunun mesleğin kurumsallaşmasının önünde önemli bir engel oluşturduğunu göstermektedir. Haksız rekabetin temel nedenleri arasında korsan muhasebecilik, fiyat odaklı rekabet ve bazı meslek mensuplarının etik dışı uygulamaları sayılabilir.

İkinci sırada %20,5 ile “Meslek Kuruluşlarının Faaliyetlerinin Yetersizliği” yer almaktadır. Katılımcılar, oda ve dernek gibi mesleki örgütlerin yeterince aktif olmadığını, meslek mensuplarının sorunlarına çözüm üretmede etkisiz kaldığını düşünmektedir. Bu da, meslektaşlar arasında kurumsal aidiyet ve destek beklentisinin karşılanmadığını göstermektedir.

%20,0 oranıyla “Korsan Muhasebeciliğin Varlığı” ifadesi de en çok işaretlenen seçeneklerden biridir. Bu bulgu, ruhsatsız ve yetkisiz kişilerin muhasebe hizmeti sunmasının meslek mensupları açısından ciddi bir tehdit oluşturduğunu göstermektedir. Korsan muhasebecilik hem mesleki itibar hem de ekonomik gelir açısından önemli kayıplara neden olmaktadır.

Diğer önemli bir sorun olarak “Meslek Mensubuna Yüklenen Angarya İşler” (%16,6) dikkat çekmektedir. Katılımcılar, muhasebe hizmeti dışında kalan, idari ve

bürokratik yükümlülüklerin arttığını ve bunun mesleki faaliyetlerin kalitesini düşürdüğünü belirtmektedir.

Buna karşılık, “Nitelikli Personel Yetersizliği” (%10,2) ve “Mesleğin Sahipsiz Olması” (%5,9) gibi yapısal sorunların da kurumsallaşma önünde ikinci derecede etkili faktörler olduğu görülmektedir. Özellikle nitelikli eleman bulma konusunda yaşanan sıkıntılar, hizmet kalitesini olumsuz etkileyebilmektedir.

En düşük oranda işaretlenen ifade ise “Büro Standartlarının ve İş Tanımının Yapılamaması” (%0,5) olmuştur. Bu oran, katılımcıların büyük kısmının bu faktörü temel bir sorun olarak görmediğini ortaya koymaktadır.

Son olarak, “Hepsi” seçeneğini işaretleyen %2,9’luk bir kesim, tüm bu faktörlerin bir bütün olarak mesleğin kurumsallaşmasını engellediği görüşündedir.

Tablodan çıkan genel sonuç, mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşma sürecinde hem yapısal hem de dışsal birçok engelle karşı karşıya olduğu yönündedir. Bu bulgular, meslek örgütlerinin daha etkin çalışması, denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi, korsan faaliyetlerle mücadele edilmesi ve rekabetin etik kurallar çerçevesinde düzenlenmesi gerektiğini açıkça ortaya koymaktadır.

Tablo 27: “Çalıştığınız İş Yerinde Kurumsal Bir Yapı Olduğunu Düşünüyor Musunuz?”
İfadesine İlişkin Frekans Dağılımı

Faktör	n	%
Evet	32	46,4
Hayır	37	53,6
Toplam	69	100,0

Tablo 27 incelendiğinde, katılımcıların %53,6’sının çalıştıkları iş yerinde kurumsal bir yapı bulunmadığını düşündüğü, buna karşın %46,4’ünün ise kurumsal bir yapının var olduğunu ifade ettiği görülmektedir. Bu sonuç, Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren mali müşavirlik ofislerinin önemli bir kısmında kurumsallaşma düzeyinin yeterli olmadığını göstermektedir.

Kurumsal yapının eksikliği; iş süreçlerinin standartlaşmaması, görev tanımlarının belirsizliği, karar alma süreçlerinde keyfiyet ve hizmet kalitesinde istikrarsızlık gibi sorunlara neden olabilir. Özellikle mali müşavirlik gibi denetim ve mevzuat odaklı bir

meslek grubunda kurumsallaşma hem hizmetin niteliği hem de meslek mensuplarının mesleki tatmini açısından kritik öneme sahiptir.

Bu bağlamda, kurumsallaşma düzeyinin artırılması, meslek etiğinin yerleşmesi, görev dağılımının netleşmesi, dijitalleşme ve kalite yönetimi gibi süreçlerin daha etkili yürütülmesine katkı sağlayacaktır. Ayrıca, kurumsallaşmış yapılar da çalışanların vergi uygulamalarındaki değişiklikleri daha etkin takip ettikleri ve mükelleflerle daha sistemli çalıştıkları da literatürde sıkça vurgulanan bir durumdur.



Tablo 28: SMMM’lerin Çalışma İfadelerine Verdikleri Cevaplara İlişkin İstatistiki Bilgiler

İfadeler	N	Ort.	Std. Sap.
Mali müşavirlere yönelik meslek içi eğitimler yeterlidir.	615	2,70	1,192
Mali müşavirlerin en iyisi mükellefe az vergi ödetendir.	615	2,23	1,286
Mükellefler vergi konusundaki yükümlülüklerini bilir.	615	2,31	1,194
Mali müşavirlik mesleği kurumsallaşmalıdır.	615	3,91	1,239
Mali müşavirler maddi açıdan mükelleflere bağımlı değildir.	615	2,37	1,234
Mali müşavirin görev tanımı mükellefler tarafından bilinir.	615	2,18	1,144
Verginin hesaplanmasında mali müşavir mükellefe göre davranır.	615	2,82	1,269
Mali müşavir vergi mevzuatını eksiksiz uygulamaktadır.	615	2,93	1,147
Vergi muhasebesi ile uygulama arasında çok fark vardır.	615	3,53	1,058
Vergi suç ve cezalarında en büyük pay mükellefindir.	615	3,48	1,164
En az vergi ödeten mali müşavir en çok tercih edilir.	615	3,15	1,242
Mali müşavirin gelirinin tamamı mesleki faaliyetten elde edilmektedir.	615	3,47	1,062
Vergi dairelerinde yolsuzluk ve rüşvet yaygındır.	615	3,43	1,075
Mali müşavir mesleğinde şirketleşmek devlet tarafından teşvik edilmelidir.	615	3,65	1,093
Mali müşavir mesleğinin geleceği açısından bağımsız denetim büyük öneme sahiptir.	615	3,75	1,047
Bağımsız denetim yetkisi detaylı sınavlar ve uygulamalar sonucunda verilmelidir.	615	3,76	1,064
İşletmelerin sürekliliği için bağımsız denetim şarttır.	615	3,78	,963
Bağımsız denetim bir ekip işidir.	615	3,91	1,049
Bağımsız denetim faaliyetleri kanunlarda belirtildiği gibi yapılmaktadır.	615	3,33	1,016
Bağımsız denetim, mesleki yeterliliği en üst seviyede olanlar tarafından yapılmalıdır.	615	3,65	1,084
ORTALAMA	615	3,19	1,134

Tablo 28 SMMM’lerin çalışma ifadelerine verdikleri cevaplara ilişkin istatistiki bilgileri içermektedir. Tablo 8’e göre 3,91 ortalama ile en yüksek ifade “Bağımsız denetim bir ekip işidir.” olmuştur. İkinci en yüksek ortalama sahip 3,78 ortalama ile “İşletmelerin sürekliliği için bağımsız denetim şarttır.” olmuştur. Üçüncü en yüksek ortalama sahip ifade ise 3,76 ortalama ile “Bağımsız denetim yetkisi detaylı sınavlar ve uygulamalar

sonucunda verilmelidir. Bu ortalamalar dikkate alındığında SMMM’lerin genellikle bağımsız denetimin bir ekip işi olduğunu, işletmelerin sürekli bağımsız denetime tabi olmaları gerektiği ve bağımsız denetim ruhsatının sınavlar ve belli eğitimlerle verilmesi gerektiği sonucu ortaya çıkmaktadır.

4.6. Araştırmanın Hipotez Testleri ve Sonuçlar

4.6.1. Hipotez testleri (vergi mükellefleri)

Tablo 29: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

Faktörler	Cinsiyet Grupları	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Cinsiyet	Bayan	2,7519	,49732	-4,506	,000
	Erkek	2,8869	,45746		

Tablo 29’a göre vergi mükelleflerinin cinsiyet değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla T-testi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların cinsiyet değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Bu doğrultuda erkeklerin bayanlara göre etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki etkisi konusunda olumlu bir bakış açılarının olduğu tespit edilmiştir. Bu verilere göre H_1 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 30: Kurumsallaşma Düşüncesine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

Faktörler	Kurumsallaşma Düşüncesi Grupları	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Kurumsallaşma Düşüncesi	Evet	2,7778	,48970	-7,325	,000
	Hayır	3,0238	,37796		

Tablo 30'e göre vergi mükelleflerinin kurumsallaşma düşüncesi değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki. Algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla T-Testi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların kurumsallık düşünceleri değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki. Algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu doğrultuda işletmelerini kurumsal olarak göremeyenler kurumsal olarak görenlere göre etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki etkisi konusunda olumlu bir bakış açılarının olduğu tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₄ hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 31: Yaş Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Yaş	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	3,943	3	1,314	5,854	,001
Within Groups	237,548	1058	,225		
Total	241,492	1061			

Tablo 31 vergi mükelleflerinin yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₂ hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 32: Yaş Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Yaşınız	(J) Yaşınız	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval Lower Bound	Upper Bound
20-30 arası	31-40 arası	,15666*	,04151	,001	,0498	,2635
	41-50 arası	,14868*	,04955	,015	,0212	,2762
	51 ve üzeri	,03704*	,10364	,984	-,3037	,2296
31-40 arası	20-30 arası	-,15666*	,04151	,001	-,2635	-,0498
	41-50 arası	-,00798	,03750	,997	-,1045	,0885
	51 ve üzeri	-,19369	,09845	,201	-,4470	,0596
41-50 arası	20-30 arası	-,14868*	,04955	,015	-,2762	-,0212
	31-40 arası	,00798	,03750	,997	-,0885	,1045
	51 ve üzeri	-,18571	,10210	,265	-,4484	,0770
51 ve üzeri	20-30 arası	,03704*	,10364	,984	-,2296	,3037
	31-40 arası	,19369	,09845	,201	-,0596	,4470
	41-50 arası	,18571	,10210	,265	-,0770	,4484

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Tablo 32 vergi mükelleflerinin yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak tespit edilen farklılığın hangi gruplar arasında olduğunu göstermektedir. Tablo 25'e göre 20-30 yaş aralığındaki vergi mükelleflerinin diğer yaş gruplarına göre bu farklılığın oluştuğu belirlenmiştir. Dolayısıyla 20-30 yaş aralığındaki vergi mükellefleri etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki etkisi bakış açıları daha olumludur.

Tablo 33: Eğitim Düzeyi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Eğitim Düzeyi	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	4,106	3	1,369	6,099	,000
Within Groups	237,386	1058	,224		
Total	241,492	1061			

Tablo 33 katılımcıların eğitim düzeyi değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların öğrenim durumu değişkeni ile toplumsal

cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₃ hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 34: Eğitim Düzeyi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Eğitim Düzeyiniz	(J) Eğitim Düzeyiniz	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Lise	Ön lisans	,02910	,03668	,858	-,0653	,1235
	Lisans	-,10986*	,03948	,028	-,2114	-,0083
	Yüksek lisans	-,11457	,06060	,233	-,2705	,0414
Ön lisans	Lise	-,02910	,03668	,858	-,1235	,0653
	Lisans	-,13896*	,03624	,001	-,2322	-,0457
	Yüksek lisans	-,14367	,05854	,068	-,2943	,0070
Lisans	Lise	,10986*	,03948	,028	,0083	,2114
	Ön lisans	,13896*	,03624	,001	,0457	,2322
	Yüksek lisans	-,00471	,06033	1,000	-,1599	,1505
Yüksek lisans	Lise	,11457	,06060	,233	-,0414	,2705
	Ön lisans	,14367	,05854	,068	-,0070	,2943
	Lisans	,00471	,06033	1,000	-,1505	,1599

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Tablo 34 dikkate alındığında lisansüstü eğitim seviyesine sahip katılımcıların ön lisans seviyesine sahip katılımcılara göre etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki etkisine duyarlılığı bütçeleme konusunda olumlu görüşe sahip oldukları tespit edilmiştir.

Tablo 35: Mükellefiyet Süresi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Eğitim Düzeyi	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	3,318	3	1,106	4,913	,002
Within Groups	238,174	1058	,225		
Total	241,492	1061			

Tablo 35 katılımcıların mesleki deneyim değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların mesleki deneyim değişkeni ile toplumsal

cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₅ hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 36: Mükellefiyet Süresi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Kaç yıldır vergi mükellefisiniz?	(J) Kaç yıldır vergi mükellefisiniz?	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
3 yıl ve altı	4-10 yıl	,09928*	,03518	,025	,0088	,1898
	11-20 yıl	-,01825	,05060	,984	-,1485	,1120
	21yıl ve üzeri	-,10714	,10776	,753	-,3844	,1701
4-10 yıl	3 yıl ve altı	-,09928*	,03518	,025	-,1898	-,0088
	11-20 yıl	-,11753*	,04485	,044	-,2329	-,0021
	21yıl ve üzeri	-,20642	,10519	,203	-,4771	,0642
11-20 yıl	3 yıl ve altı	,01825	,05060	,984	-,1120	,1485
	4-10 yıl	,11753*	,04485	,044	,0021	,2329
	21yıl ve üzeri	-,08889	,11130	,855	-,3753	,1975
21yıl ve üzeri	3 yıl ve altı	,10714	,10776	,753	-,1701	,3844
	4-10 yıl	,20642	,10519	,203	-,0642	,4771
	11-20 yıl	,08889	,11130	,855	-,1975	,3753

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

□ “3 yıl ve altı” ile “4-10 yıl” grubu arasında fark:

- Ortalama fark: 0,09928
- Bu fark anlamlıdır ($p = 0.025$).
- Anlam: 4-10 yıl deneyimi olan mükelleflerin ortalaması, 3 yıl ve altı olanlara göre daha düşüktür.
- Bu durum, daha yeni mükelleflerin değerlendirdiği ölçütte (örneğin, vergiye uyum, vergi bilinci, memnuniyet vs.) daha yüksek bir değere sahip olduğunu gösterebilir.

□ “4-10 yıl” ile “11-20 yıl” grubu arasında fark:

- Ortalama fark: -0,11753
- Bu fark da anlamlıdır ($p = 0.044$).
- Anlam: 11-20 yıl deneyime sahip mükellefler, 4-10 yıl grubuna göre daha yüksek ortalamaya sahiptir.
- Bu durum, orta deneyimli mükelleflerin (4-10 yıl) daha düşük skorlar vermiş olabileceğini, yani değerlendirme kriterinde daha olumsuz bir durumu yansıttığını gösterebilir.

En anlamlı farklar, 4-10 yıl aralığında vergi mükellefi olan kişiler ile diğer gruplar (3 yıl ve altı, 11-20 yıl) arasındadır. Bu grup hem daha kısa hem de daha uzun süreli mükellef gruplarına kıyasla daha düşük ortalama skorlar vermektedir. 4-10 yıl vergi mükellefi olan grup, diğer gruplara göre belirgin şekilde farklılık göstermektedir. Bu grubun değerlendirmeleri daha eleştirel ya da daha olumsuz olabilir. Yeni (3 yıl ve altı) ve daha uzun süreli (11-20 yıl, 21 yıl ve üzeri) mükellef grupları arasında büyük farklar gözlenmemektedir. Deneyim süresi arttıkça algılar belirli bir noktadan sonra dengeye oturuyor olabilir. 4-10 yıl aralığında olan mükellefler özel olarak incelenmeli. Neden diğer gruplara kıyasla farklı düşündükleri ya da davrandıkları araştırılabilir. Ölçülen değişkenin ne olduğu netleştirilip (örneğin, “vergi sistemine güven”, “memnuniyet”, “vergi uyumu”, vb.), bu farkın nedenleri üzerine odaklanmak anlamlı olacaktır.

Tablo 37: Gelir Düzeyi Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Eğitim Düzeyi	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	5,769	3	1,923	8,631	,000
Within Groups	235,723	1058	,223		
Total	241,492	1061			

Tablo 37 katılımcıların gelir düzeyi değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların gelir düzeyi değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H_6 hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir

Tablo 38: Gelir Düzeyi Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Tahmini toplam aylık geliriniz ne kadardır?	(J) Tahmini toplam aylık geliriniz ne kadardır?	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
17.249TL ve altı	17.250TL - 25.000TL	,33603*	,06874	,000	,1592	,5129
	26.000TL - 40.000TL	,28457*	,06649	,000	,1135	,4557
	41.000TL ve üzeri	,23658*	,06826	,003	,0609	,4122
17.250TL - 25.000TL	17.249TL ve altı	-,33603*	,06874	,000	-,5129	-,1592
	26.000TL - 40.000TL	-,05146	,03645	,492	-,1452	,0423
	41.000TL ve üzeri	-,09946	,03958	,058	-,2013	,0024
26.000TL - 40.000TL	17.249TL ve altı	-,28457*	,06649	,000	-,4557	-,1135
	17.250TL - 25.000TL	,05146	,03645	,492	-,0423	,1452
	41.000TL ve üzeri	-,04800	,03553	,531	-,1394	,0434
41.000TL ve üzeri	17.249TL ve altı	-,23658*	,06826	,003	-,4122	-,0609
	17.250TL - 25.000TL	,09946	,03958	,058	-,0024	,2013
	26.000TL - 40.000TL	,04800	,03553	,531	-,0434	,1394

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

1. "17.249 TL ve altı" ile tüm diğer gelir grupları arasında anlamlı fark bulunmuştur:

- 17.250–25.000 TL: $p = 0.000$
- 26.000–40.000 TL: $p = 0.000$
- 41.000 TL ve üzeri: $p = 0.003$

Bu durum, en düşük gelir grubunun, diğer tüm gruplara göre ölçülen değişkende anlamlı şekilde farklılaştığını göstermektedir (örneğin, vergiye uyum, memnuniyet, algı gibi bir değişken olabilir).

2. "26.000–40.000 TL" ile "17.249 TL ve altı" arasında fark:

- Ortalama fark: -0,28457
- $p = 0.000$

3. "41.000 TL ve üzeri" ile "17.249 TL ve altı" arasında fark:

- Ortalama fark: -0,23658
- $p = 0.003$

□ En düşük gelir grubunda yer alan bireyler, diğer gruplara göre ölçülen değişkende anlamlı şekilde farklılaşmaktadır.

□ Özellikle bu fark, muhtemelen ekonomik kaygıların daha yoğun yaşandığı bu grupta, kamu hizmetlerine, vergi sistemine ya da memnuniyet düzeyine yönelik daha düşük değerlendirmeler verilmesine yol açıyor olabilir.

□ Orta ve yüksek gelir grupları arasında ise istatistiksel olarak anlamlı fark gözlenmemektedir; bu da bu bireylerin benzer bir algıya sahip olduğunu göstermektedir.

4.6.2. Hipotez Testleri (Vergi Dairesi Çalışanları)

Tablo 39: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

Faktörler	Cinsiyet Grupları	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Cinsiyet	Kadın	3,3820	,36723	1,125	,047
	Erkek	3,2879	,49655		

Tablo 39'a göre vergi dairesi çalışanlarının cinsiyet değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla T-Testi

gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların cinsiyet değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasında istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu doğrultuda kadınların erkeklere göre cinsiyete dayalı bütçeleme konusunda olumlu bir bakış açılarının olduğu tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₁ hipotezi kabul edilmiştir.

Yaş, eğitim durumu, mesleki tecrübe ve kurumsallık faktörleri ile vergi dairesi çalışanları arasında istatistiki olarak anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

4.6.3. Hipotez testleri (SMMM)

Tablo 40: Cinsiyet Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

Faktörler	Eğitim Düzeyi Grupları	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Eğitim Düzeyi	Lisans	3,22711	,37890	3,299	,012
	Yüksek Lisans	3,20287	,44285		

Eğitim düzeyine göre istatistiksel anlamlı farklar vardır. Ancak farkın küçük olması, bu etkinin istatistiksel olarak anlamlı ama pratikte sınırlı olabileceğini düşündürmektedir.

Tablo 41: Yaş Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Yaş	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	4,892	3	1,631	10,285	,000
Within Groups	96,867	611	,159		
Total	101,758	614			

Tablo 40 vergi mükelleflerinin yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların yaş değişkeni ile etkin vergilendirme ve bağımsız denetim üzerindeki algıları arasında anlamlı ve istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H₁₄ hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 42: Yaş Değişkenine İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Yaşınız	(J) Yaşınız	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
20-30 arası	31-40 arası	-,04879	,05318	,796	-,18579	,08821
	41-50 arası	-,15972	,06220	,051	-,31998	,00053
	51 ve üzeri	-,30543*	,06855	,000	-,48203	-,12883
31-40 arası	20-30 arası	,04879	,05318	,796	-,08821	,18579
	41-50 arası	-,11093	,04352	,054	-,22304	,00118
	51 ve üzeri	-,25664*	,05219	,000	-,39109	-,12219
41-50 arası	20-30 arası	,15972	,06220	,051	-,00053	,31998
	31-40 arası	,11093	,04352	,054	-,00118	,22304
	51 ve üzeri	-,14571	,06136	,083	-,30379	,01236
51 ve üzeri	20-30 arası	,30543*	,06855	,000	,12883	,48203
	31-40 arası	,25664*	,05219	,000	,12219	,39109
	41-50 arası	,14571	,06136	,083	-,01236	,30379

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

1. 20–30 yaş ile 51 ve üzeri yaş grubu arasında: Ortalama fark: -0,30543, p = 0,000 Genç bireyler (20–30), 51 yaş ve üzerindekiilere göre ölçülen değişkende (örneğin katılım düzeyi, memnuniyet, vergiye uyum vs.) daha düşük ortalamaya sahiptir.

2. 31–40 yaş ile 51 ve üzeri yaş grubu arasında: Ortalama fark: -0,25664, p = 0,000. 31–40 yaş grubu da 51 yaş ve üzerine göre anlamlı şekilde daha düşük ortalama göstermektedir.

Yani 51 yaş ve üzeri bireylerin ortalaması, diğer iki genç yaş grubuna göre anlamlı biçimde daha yüksektir. Yaş değişkeni, ölçülen faktör üzerinde anlamlı farklar yaratmaktadır. 51 yaş ve üzeri bireyler, daha genç bireylere göre istatistiksel olarak anlamlı şekilde daha yüksek ortalamalara sahiptir. Bu, yaş ilerledikçe bireylerin örneğin mesleki katılım, sistem memnuniyeti veya deneyime dayalı tutumlar gibi konularda daha olumlu veya aktif tutum sergilediğini gösterebilir. 20–40 yaş grubu ile 51+ grubu arasındaki farklar oldukça güçlüdür ve yorumlamada bu karşılaştırmalara özellikle dikkat edilmelidir.

Tablo 43: Mesleki Deneyim Değişkenine Göre Katılım Düzeyindeki Farklılıklar

ANOVA					
Eğitim Düzeyi	Sum of Squares	df	Mean Square	F	p
Between Groups	4,606	3	1,535	9,655	,000
Within Groups	97,153	611	,159		
Total	101,758	614			

Tablo 42 katılımcıların mesleki deneyim değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasındaki farklılıkların belirlenmesi amacıyla Anova analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılanların mesleki deneyim değişkeni ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme algıları arasında istatistiksel olarak bir farklılık tespit edilmiştir. Bu verilere göre H_{17} hipotezi kabul edilmiştir.

Belirlenen farklılığın hangi gruplar arasından kaynaklandığını belirlemek amacıyla Tukey HSD Testi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 44: Mesleki Deneyim İlişkin Tukey HSD Testi

(I) Mesleki Deneyim	(J) Mesleki Deneyim	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
3 yıl ve altı	4-10 yıl	-,07939	,04300	,253	-,19019	,03140
	11-20 yıl	-,20132*	,05414	,001	-,340797	-,06185
	21yıl ve üzeri	-,25826*	,05508	,000	-,40018	-,11635
4-10 yıl	3 yıl ve altı	,07939	,04300	,253	-,03140	,19019
	11-20 yıl	-,12193*	,04616	,042	-,24084	-,00301
	21yıl ve üzeri	-,17887*	,04727	,001	-,30064	-,05709
11-20 yıl	3 yıl ve altı	,20132*	,05414	,001	,06185	,34079
	4-10 yıl	,12193*	,04616	,042	,00301	,24084
	21yıl ve üzeri	-,05694	,05758	,756	-,20528	,09140
21yıl ve üzeri	3 yıl ve altı	,25826*	,05508	,000	,11635	,40018
	4-10 yıl	,17887*	,04727	,001	,05709	,30064
	11-20 yıl	,05694	,05758	,756	-,09140	,20528

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

□ Mesleki deneyim arttıkça (özellikle 11 yıl ve üzeri), bireylerin değerlendirmeleri (örneğin katılım düzeyi, mesleki güven, vergiye uyum, vb.) anlamlı biçimde artmaktadır.

□ En düşük ortalamalar, 3 yıl ve altı ve 4–10 yıl deneyime sahip kişilerde görülmektedir.

□ 21 yıl ve üzeri deneyime sahip bireyler, neredeyse tüm gruplara kıyasla istatistiksel olarak anlamlı biçimde daha yüksek değerlendirmelerde bulunmuştur.

□ 11–20 yıl ile 21 yıl ve üzeri grubu arasında fark olmasa da her ikisi de daha az deneyime sahip gruplardan anlamlı şekilde ayrılmaktadır.

Bu bulgular, deneyimin ölçülen değişken (katılım, memnuniyet, vergiye uyum vb.) üzerinde önemli bir etkisi olduğunu göstermektedir. Deneyim kazandıkça bireylerin tutumları ve algıları olgunlaşmakta, daha olumlu ya da güçlü hale gelmektedir.



5. ARAŞTIRMA SONUÇLARI VE TARTIŞMA

Bu çalışmada, Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren mali müşavirler, vergi dairesi çalışanları ve vergi mükelleflerinden elde edilen veriler ışığında, etkin vergileme sürecinde mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular aşağıdaki şekilde özetlenmiş ve tartışılmıştır:

5.1. Mali Müşavirlik Mesleğinin Kurumsallaşmasına Yönelik Bulgular

Anket verilerine göre, mali müşavirlerin büyük çoğunluğu mesleklerinin giderek daha profesyonel hale geldiğini belirtmiş, ancak kurumsallaşma düzeyinin hâlâ yetersiz kaldığını ifade etmiştir. Katılımcıların önemli bir kısmı, mevzuatın karmaşıklığı ve değişkenliği nedeniyle vergi danışmanlığı hizmetlerinin yeterince etkili sunulamadığını belirtmiştir.

Bu sonuç, literatürde yer alan "mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının vergi uyumunu artırdığı" yönündeki görüşlerle örtüşmektedir. Mesleğin kurumsal yapısının güçlendirilmesi, yalnızca vergi beyannamesi hazırlama değil, aynı zamanda stratejik danışmanlık sunma kapasitesini de artıracaktır.

5.2. Bağımsız Denetim Rolüne İlişkin Bulgular

Bağımsız denetim konusunda yapılan analizlerde, denetim faaliyetlerinin işletmelerin vergi beyannamelerinde doğruluk sağladığı ve vergi kaçakçılığı riskini azalttığı tespit edilmiştir. Katılımcı denetçilerin çoğu, denetimin vergi uyumunu teşvik edici bir unsur olduğunu ifade etmiştir.

Ancak, denetim sürecinde yaşanan mevzuat karmaşası, işletmelerin şeffaflık ilkelerine tam uyum sağlamalarını zorlaştırmaktadır. Ayrıca, bağımsız denetimin daha çok büyük ölçekli firmalarda uygulanıyor olması, KOBİ'lerin bu denetim mekanizmasından yeterince faydalanamamasına neden olmaktadır.

5.3. Vergi Mükelleflerinin Davranışları

Vergi mükelleflerinin çoğunluğu, mali müşavirlerin yönlendirmesiyle vergi yükümlülüklerini yerine getirdiklerini ve beyanlarını zamanında sunduklarını ifade etmiştir. Bununla birlikte, bazı mükellefler, mevzuatı yeterince bilmediklerini ve vergi sistemini karmaşık bulduklarını dile getirmiştir.

Bu durum, vergi bilinci ve mükellef eğitiminin önemini bir kez daha ortaya koymaktadır. Vergi mevzuatının sadeleştirilmesi ve bilgilendirme faaliyetlerinin artırılması hem vergi uyumunu hem de gönüllü vergi ödeme davranışını olumlu yönde etkileyecektir.

5.4. Kurumsallaşma ve Denetim İlişkisi

Araştırma bulguları, mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ile bağımsız denetimin etkililiği arasında doğrudan bir ilişki olduğunu göstermektedir. Kurumsal yapılarda görev yapan mali müşavirlerin, denetim sürecine daha hazırlıklı ve etkin katıldıkları gözlemlenmiştir.

Bu bulgu, meslek mensuplarının sürekli eğitim almasının ve etik kurallar çerçevesinde çalışmasının, denetim kalitesini de artırdığını ortaya koymaktadır. Bu bağlamda, meslek içi disiplinin hem vergisel uyum hem de mali şeffaflık açısından önemli katkılar sunduğu görülmektedir.

6. SONUÇLAR VE ÖNERİLER

6.1. Sonuçlar

Bu çalışma, etkin vergileme sürecinde mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının ve bağımsız denetimin oynadığı rolü, Diyarbakır ili örneği üzerinden incelemeyi amaçlamıştır. Elde edilen bulgular, vergi sisteminin etkinliği ile mali müşavirlerin mesleki yeterliliği, mesleki etik ilkeleri benimseme düzeyleri ve bağımsız denetim faaliyetlerinin doğrudan ilişki içerisinde olduğunu ortaya koymuştur.

Araştırma sonuçlarına göre, Diyarbakır ilinde faaliyet gösteren mali müşavirlerin büyük bir kısmı, mesleki gelişimlerini sürdürmekte ancak kurumsallaşma konusunda çeşitli yapısal ve ekonomik engellerle karşılaşmaktadır. Kurumsallaşma düzeyinin düşük olması hem hizmet kalitesini hem de vergiye gönüllü uyumu olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Bu durum, mükelleflerin mali konularda yeterince bilgilendirilmemesine ve kayıt dışı ekonomiyle mücadelede yetersiz kalınmasına neden olmaktadır.

Öte yandan, bağımsız denetim faaliyetlerinin vergi uygulamalarındaki şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırdığı, dolayısıyla etkin vergilemeye katkı sunduğu gözlenmiştir. Ancak bağımsız denetimin, özellikle KOBİ'ler düzeyinde yeterince yaygınlaşmadığı da tespit edilmiştir. Bu durum, denetimin sadece büyük ölçekli işletmelerde uygulanabilir bir alan olarak algılandığını göstermekte, bu algının değişmesi gerektiğine işaret etmektedir.

Sonuç olarak, etkin bir vergileme sistemine ulaşabilmek için mali müşavirlik mesleğinin kurumsal yapısının güçlendirilmesi, sürekli mesleki eğitimlerle desteklenmesi ve bağımsız denetimin daha geniş bir alana yayılması büyük önem arz etmektedir. Ayrıca vergi idaresi ile mali müşavirler arasında karşılıklı güvene dayalı, iş birliğini teşvik eden bir yapı kurulması, vergiye uyum düzeyini artırarak hem devletin gelirlerini hem de mükellef memnuniyetini artıracaktır.

Bu bağlamda, Diyarbakır özelinde elde edilen veriler ışığında, yerel dinamikler göz önünde bulundurularak politika ve uygulamalara yön verilmesi hem bölgesel kalkınmayı destekleyecek hem de ülke genelinde daha adil ve etkin bir vergi sisteminin inşasına katkı sağlayacaktır.

6.1.1. Mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasına yönelik öneriler

1. **Sürekli Mesleki Gelişim Programları Artırılmalıdır:** Mali müşavirlerin değişen vergi mevzuatına uyum sağlamaları ve danışmanlık hizmetlerini etkin şekilde sunabilmeleri için düzenli aralıklarla eğitim ve sertifika programlarına katılım teşvik edilmelidir.
2. **Etik Standartların Uygulanması Güçlendirilmelidir:** Meslek örgütleri, mesleki etik ilkelere uyumu sağlamak için denetim ve rehberlik mekanizmaları oluşturmaktadır.
3. **Teknolojik Altyapı Geliştirilmelidir:** Dijital muhasebe sistemleri ve e-dönüşüm süreçlerinde mali müşavirlere yönelik teknik destek ve altyapı yatırımları artırılmalıdır.
4. **Genç Meslek Mensupları İçin Mentorluk Programları Oluşturulmalıdır:** Kurumsallaşmanın yaygınlaştırılması adına deneyimli mali müşavirlerin yeni başlayan meslektaşlarına rehberlik etmesi teşvik edilmelidir.

6.1.2. Bağımsız denetim etkinliğinin artırmaya yönelik öneriler

1. **KOBİ'lerde Bağımsız Denetim Uygulamaları Yaygınlaştırılmalıdır:** Yalnızca büyük işletmelerde değil, kobi'lerde de denetimin uygulanabilir hale getirilmesi için teşvik ve kolaylaştırıcı düzenlemeler yapılmalıdır.
2. **Denetim Standartlarında Uygulama Birliği Sağlanmalıdır:** Türkiye Denetim Standartlarının daha etkin şekilde uygulanması adına düzenli denetim rehberleri yayımlanmalı ve denetçiler arasında uygulama farklılıkları azaltılmalıdır.
3. **Denetim Sürecinde Teknolojinin Kullanımı Yaygınlaştırılmalıdır:** E-denetim araçları, yapay zekâ destekli kontrol sistemleri ve veri analitiği uygulamaları, denetim süreçlerinde daha sık kullanılmalıdır.

6.1.3. Vergi uyumunun artırılmasına yönelik öneriler

1. **Vergi Bilinci ve Eğitim Faaliyetleri Genişletilmelidir:** Mükelleflerin vergi yükümlölükleri konusunda bilinçlenmeleri için vergi idareleri, üniversiteler ve meslek odalarının iş birliğıyle eğitim kampanyaları düzenlenmelidir.
2. **Vergi Mevzuatı Sadeleştirilmelidir:** Karmaşık vergi mevzuatı mükelleflerin uyumunu zorlaştırmaktadır. Daha sade, anlaşılabilir ve uygulaması kolay mevzuat yapıları oluşturulmalıdır.
3. **Mali Müşavirlerin Danışmanlık Rolü Desteklenmelidir:** Sadece beyannamelerin hazırlanması değıl, stratejik vergi planlaması ve mali karar süreçlerinde de mali müşavirlerin aktif rol alabilmesi için hukuki altyapı ve ekonomik destek sağılanmalıdır.

6.2. Öneriler

Bu araştırmada, etkin vergilemenin sağılanmasında mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşması ve bağımsız denetimin rolü ele alınmıştır.

KAYNAKLAR

Akdoğan, A. (2010). Kamu maliyesi. Ankara: Gazi Kitabevi.

Akdoğan Gedik, M. (2011). Vergi rekabeti etkinlik değerlendirmesi: OECD üyesi ülkeler için veri zarflama analizi uygulaması. Maliye Dergisi, Sayı 160, Ocak-Haziran,328-351.

Akdoğan, N. (1994). Vergilemede serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirin yeri ve önemi ile 3568 sayılı yasanın irdelenmesi. Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi,2(2):1-38.

Allingham, M.G.ve Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. Journal of Public Economics, Cilt. 1,323-338.

Akbey, F. (2014). Vergi Denetiminin Hukuki Çerçevesi ve Uygulama Sorunları (s. 76). Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 29(1), 63–103.

Güvemli, A. (1995). Vergi Hukuku Dersleri (s. 61). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Dinç, M. (2015). Vergi adaletinin sağlanmasında denetimin rolü. Maliye Dergisi, 168, 145-160.

Yıldız, S. (2013). Türkiye’de kayıt dışı istihdamın nedenleri ve çözüm önerileri. Çalışma ve Toplum Dergisi, 36(1), 145–162.

Bingöl Üniversitesi. (2014). Ölçüm, Ölçüm Hataları, Güvenirlilik ve Geçerlilik [PDF]. (s. ?12)

Yılmaz, A. (1996). Denetim ilke ve esasları I. İstanbul: Beta Yayınları.

Horton-Deutsch, S. L., & Christman, L. (2002). Christman’s principles for effective management. Nursing Administration Quarterly, 26(4), 1–7.

Yılmaz, A. (2021). Vergilemede adalet ve eşitlik ilkeleri: Teorik ve uygulamalı bir inceleme. Ankara: Maliye Yayınları.

Yılmaz, A. (2020). Türk Vergi Tarihi ve Ekonomik Yapı Üzerindeki Etkileri (s. 45). Ankara: Vergi Yayınları.

Oğuztürk, O., & Ünal, S. (2015). [Makale veya kitap başlığı]. Yayınlandığı dergi veya yayınevi, cilt(sayı), sayfa aralığı.

Kuruluştan Tazimata Osmanlı Maliyesi (2007). (s. 5).

Demirkaya, Y. (2012). Kamu hizmetlerinde etkinlik ve verimlilik: Yeni kamu yönetimi anlayışının etkileri. Kamu Yönetimi Araştırmaları Dergisi, 14(2), 55–74.

Tekin, M., & Çelikkaya, A. (2005). Vergi denetiminde etkinlik ve verimlilik. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Brodley, W. H. (1987). The economic goals of antitrust: Efficiency, consumer welfare, and technological progress. New York University Law Review, 62(6), 1020–1053.

Irmak, A., & Bilen, M. (2007). Vergi denetiminin etkinliği üzerine bir değerlendirme. Maliye Dergisi, 152, 11–25.

Becker, G.S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. Journal of Political Economy, Cilt.76,169-217.

Bulutoğlu, K. (2008). Kamu ekonomisine giriş.7.Baskı, Maliye ve Hukuk Yayınlar

Çelik M. (2002). Vergi etkinliği ve 1990 yılları sonrası uygulaması. Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Isparta 148s.

Bezirci, M., & Karasioğlu, M. (2011). Vergi Hukuku Dersleri (s. 575). Ankara: Yetkin Yayınları.

Yıldız, A. (2021). Serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleği ve mesleki sorumlulukları. İstanbul: Maliye Akademi Yayınları.

Rakıcı, C. (2011). Vergi Denetiminin Yeni Yapısı ve Denetimin Kayıtdışılığı Önleme Fonksiyonu (s. 348). Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 7(14), 345–362.

Kaval, H. (2020). Bağımsız denetim: Teori ve uygulama (s. 45). Bursa: Ekin Kitabevi.

Doğanay, İ. (2018). Mali müşavirliğin görev ve sorumlulukları (s. 112). İstanbul: Mali Yayıncılık.

Güredin, E. (2000). Denetim (10. baskı, s. 5). İstanbul: Beta Yayınları.

American Bar Association. (2004). Antitrust law developments (6th ed.). Chicago, IL: American Bar Association, Section of Antitrust Law.

Gür, N. (2017). Vergi denetimi ve vergi kaçakçılığıyla mücadele (s. 78). Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Tuncer, M. (2001). Vergi Usul Hukuku (s. 5). İstanbul: Beta Yayınları.

Çevik, S. (2014). Bağımsız denetim ve Türkiye Denetim Standartları. İstanbul: Beta Yayıncılık.

Sağlam, R., & Yolcu, U. (2014). Bağımsız denetimin işletme karar süreçlerindeki rolü. İstanbul: Mali Yayınlar.

Çoban, O. (2007). Türk otomotiv sanayiinde endüstriyel verimlilik ve etkinlik. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,29(Temmuz-Aralık),17-36.

Dönmez, A. ve Ersoy, A. (2006). Bağımsız denetim firmaları bakış açısıyla Türkiye bağımsız dış denetim sisteminin değerlendirilmesi. Bilig Kış, 36:69-91.

Karabacak, H. (2015). Vergi ceza sistemi ve vergiye gönüllü uyum ilişkisi. Mali Çözüm, 25(127), 45-62.

Bickley, L. S. (2012). Bates' Guide to Physical Examination and History-Taking (11. baskı). Lippincott Williams & Wilkins.

Dubin, R., & Wilde, W. (1988). The World of Work: Industrial Society and Human Relations (s. 61). Prentice-Hall.

McKinney, M. J., & Cloyd, D. A. (2001). Taxation: Theory and practice. McGraw-Hill.

Baytar, Y. (2006). Kayıtdışı ekonomi ile mücadelede dikey denetim yöntemi (Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, s. 72-74). Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana. Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK). (2023). Bağımsız denetçilerle ilgili istatistikler.

Öztürk, M. (2022). Cumhuriyet Dönemi Vergi İnceleme ve Denetim Sistemleri. İstanbul: Vergi Araştırmaları Yayınları.

Ekinci, H. ve Yılmaz, A. (2002). Kamu örgütlerinde yönetsel etkinliğin artırılması üzerine bir araştırma. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi,19:35-50.

Ergen, Z. ve Kılıçkaya, L. (2014). Türkiye’de vergi denetim sistemi ve sistemin aksaklıklarının değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi*,1(January-June),281-305.

Bayiloji. (2025, 3 Haziran). Elektronik vergi denetimi yenilikleri ve avantajları (s. 12–13).

Esendemir, E. (2011) Bağımsız denetim kalitesi ile ilgili yeni yaklaşımlar ve İzmir ilinde Yeminli Mali Müşavirlere yönelik bir araştırma. Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı, Doktora Tezi, Manisa,257s.

Genç, H., & Özvar, A. (2006). Vergi Hukukuna Giriş (s. 15). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Güçlü, A.D. (2007). Türkiye’de muhasebe mesleğinin sorunları ve çözüm yolları. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim dalı, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş, 45s.

Gürler Hazman, G. ve Aksu, Y. (2013). Vergilemenin opreasyonel maliyetleri: Mersin vergi dairesi başkanlığı örneği. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*,6(11):109-126.

Küçükkalay, M., & Çelikkaya, A. (2002). Makale veya kitap başlığı. Yayınlandığı dergi veya yayınevi, cilt(sayı), 870-890.

Sağlam, A., & Yolcu, S. (2014). Başarılı ve uzun ömürlü aile şirketlerinin yol haritası (s. 36). *Marmara Üniversitesi İşletme ve İktisat Fakültesi Dergisi*, 36(2), 1–20.

Tümay, M. (2015). Ekonomik etkinlik, sosyal refah ve kaynak tahsisi: Teorik bir değerlendirme. *İktisat ve Toplum Dergisi*, 5(20), 43–57.

Keleş, D. (2013).6102 sayılı yeni Türk ticaret kanunu kapsamında bağımsız denetim göreviyle yetkilendirilecek muhasebe meslek mensuplarının denetimle ilgili görüşlerinin tespitine ilişkin ordu ilinde bir araştırma. Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Ve Finansman Bilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Niğde, 233s,

Aksoylu, S. (2014). Bağımsız denetim ve TTK kapsamında denetim süreci. İstanbul: Maliye ve Hukuk Yayınları.

Oktay, E. (2004). Vergi denetiminde etkinlik ve verimlilik. Ankara: Maliye ve Gümrük Bakanlığı Yayınları.

Korkmaz, A. ve Korkut, G. (2012). Türkiye'de kadının işgücüne katılımının belirleyicileri, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 17(2):41-65

Uğur, M. (2016). Mükellef uyumu ve vergi ahlakının sağlanmasında idarenin rolü. Maliye Dergisi, (171), 153–172.

Mitchell, D.J. (2011). Laffer eğrisi doğrultusunda vergi oranları, vergilendirilebilir gelir ve vergi gelirleri arasındaki ilişkinin anlaşılması. Çeviren: Sinan ÇUKURÇAYIR, Maliye Dergisi,161:326-336.

Mutascu, M. ve Danuletiu, D. (2013). The literacy impact on tax revenues.DiscussionPaperNo.2013-63,<http://www.economics-ejournal.org/economics/discussionpapers/2013-63>.

Mutluer, K, Öner E. ve Kesik, A. (2011).Bütçe hukuku. İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Kesik, A. (2006). Kamu mali yönetiminde hesap verebilirlik ve saydamlık. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.

Öz, S. (2012). Vergi denetimi ve etkinliği. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Okay, S. (2011). Muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği açısından irdelenmesi. Karamanoğlu Mehmet bey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman, 144s.

Özyürek, H. (2012). Muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken nitelikler Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi,4(1):139-148.

Petutschnig, M. (2017). Future orientation and taxes: Evidence from big data. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 29:14-31.

Pınar, A. (2006). Maliye politikası. Ankara: Naturel Yayınevi. Saranti, A., Pelagidis T. ve Mitsopoulos, M. (2017). Efficiency in the tax-auditing administration in Greece. International Journal of Decision Sciences, Risk and Management, 7(1/2):123-142.

Demir, H. (2020). Sosyal devlet ve vergi bilinci: Kuramsal ve uygulamalı yaklaşımlar. İstanbul: Ekonomi ve Hukuk Yayınları.

Srinivasan, T. N. (1973). Tax evasion: A model. Journal of Public Economics, 2:339-346.

Tekin, A. ve Tuncer, G. (2013). Vergi afları sonrasında vergi uyum süreci. Sakarya İktisat Dergisi, 2(2):1-26.

Turan, A.K. (2008). Vergi gelirlerinin arttırılmasında meslek mensuplarının rolü ve önemi. Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı Mali Hukuk Programı Yüksek Lisans Tezi İzmir 168s.

Ünal, S. (2007). Vergi denetiminde etkinlik ve sorunlar. Vergi Dünyası Dergisi, 32(376), 13-22.

Türk, L.(2005).Kamu maliyesi. Beşinci Bası, Ankara: Turhan Kitabevi.

Türkkan, B. (2010). Birleşmelerin kontrolünde etkinlik savunması [Uzmanlık tezi, Rekabet Kurumu]. Rekabet Kurumu Yayınları.

Uluatam. O.(2005) Kamu malresi,9.Baska, Ankara: İmaj Yayınevi

Sarılı, A. (2004). Vergi Hukuku İlkeleri (ss. 63-64). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Utkuseven A. ve Gökbunar, A.R. (2005). Geçiş ekonomilerinde vergi idaresinin yeniden yapılandırılması üzerine. Akademik Bakış Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi, 6(Mayıs):1-6.

Gökbunar, R., Uğur, A., & Duramaz, S. (2016). Yaşlı nüfusa yönelik sağlık harcamaların azaltılmasında kamusal politikaların önemi. The International Journal of Economic and Social Research, 12(1), 109–122.

Erkuş, A., & Ünal, S. (2014). Vergi Hukukuna Giriş (s. 84). Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Tekin, A., & Çelikkaya, A. (2005). Vergi Denetiminde Etkinlik ve Türkiye Uygulaması. İstanbul: Marmara Üniversitesi Yayınları.

Yıldız, Y., Bedir, S. ve Karabulut, K. (2013). Türkiye'de gelir üzerinden alınan vergi oranlarının değerlendirilmesi: bir anket uygulamasının sonuçlar. Vergi Jurnalı,4:127-152.

Yüksel, S. (2013). Muhasebecilerde duygusal tükenmenin mesleki memnuniyet ve meslekten ayrılma niyeti üzerine etkisi. Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Gebze 64s.

Karagöz, M. (2015). Vergi kavramı ve kamu gelirleri içinde yeri. Maliye Dergisi, (168), 45–62.

Kalkan, A. (2004). Rekabet terimleri sözlüğü. Ankara: Rekabet Kurumu Yayınları

Şenyüz, D. (2011). Vergileme süreci ve anayasal ilkeler. Maliye Dergisi, (160), 15–30.

Korkmaz, T. (2012). Vergi planlaması: Vergi kaçırma ve vergi kaçınma ayrımı açısından bir değerlendirme. Mali Çözüm Dergisi, 22(107), 93–108.

Yıldız, B. (2015). Vergi uyumu, vergi ahlakı ve beyan esaslı sistemin etkileşimi. Vergi Dünyası Dergisi, 39(463), 54–66.

Günay, F., & Tekir, O. (2018). [Makale veya kitap başlığı]. Yayınlandığı dergi veya yayınevi, cilt(sayı), sayfa aralığı.

Çalışkan, B. (2015). Vergi Hukukunda Temel Kavramlar (s. 62). İstanbul: Beta Yayınları.

Kış, A. (2012). Vergi Hukuku Temel Kavramlar (s. 40). İstanbul: Adalet Yayınevi.

EKLER

EK-1 Vergi Mükellefleri için Anket Formu

**Vergi Kaybını Önlemede Mali Müşavirlik Müessesesinin Kurumsallaşması ve
Mesleğin
Geleceğinde Bağımsız Denetimin Rolü: Diyarbakır ili Örneği
VERGİ MÜKELLEFLERİ İÇİN ANKET FORMU**

Anket

No:

Tarih:

S-Yaşınız:.

S-Cinsiyetiniz

S-Eğitim Durumunuz

a) Okur-Yazar b) İlköğretim c) Lise d) Üniversite e) Y.Lisans/Doktora

S- Tahmini toplam yıllık geliriniz ne kadardır?.....

S-Tahmini yılda ne gelirinizin ne kadarını vergi olarak ödüyorsunuz

S-Kaç yıldır Vergi mükellefi olarak vergi vermektedirsiniz ?.....

S-iş hayatında kurumsallaşma denince ne algılıyorsunuz?

a) Başarılı organizasyon yapısı b) İşlerde düzen ve intizam c) Şahsa bağlı olmayan yapı d) Fikrim yok

e) Diğer.

S-Çalıştığınız iş yerinde kurumsal bir yapı olduğunu düşünüyor musunuz ?

b) Evet b) Hayır (Nedeni)

.....

S- Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?

a) Yetkisi bulunmadığı halde bir SMMM'nin ruhsatını kiralarak muhasebe yapan kişidir.

b) Bir SMMM'nin bürosunda bulunarak (personel adi altında) SMMM ruhsatı olmadan muhasebe yapan kişidir.

c) Bizim için bir anlam ifade etmiyor.

d) Bu konu hakkında bir fikrim yok.

Lütfen aşağıdaki ifadeleri dikkatlice okuduktan sonra size uygun gelen seçeneğe "X" koyunuz.

1. En temel vatandaşlık görevimiz vergi ödemektir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

2. Bir mükellef olarak, en az vergi ödeten mali müşaviri tercih ederim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

3. Vergi dairesi inde çalışan personel mükellefin işlerini hızlı bir şekilde yerine getirmekte ve mükellefi ilgilendirerek yardımcı olmaktadır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

4. Türkiye 'de vergi yükü adaletlidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

5. Mali müşavirin görevi, vergi mükellefine mevzuata (yasalara) uygun olacak şekilde yol göstermektir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

6. Vergi dairelerinde; mükellefi, tamamen vergi konusunda bilgilendirilmesine ve eğitime yönelik bir birim oluşturulursa mükellefe yararlı olur.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

7. Vergi mükelleflerinin karşılaşmış olduğu vergi cezalarında en büyük sorumluluk mali müşavirlerindir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

8. Vergimi severek öderim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

9. Vergi dairesinde olan işlerimde oldukça fazla zaman kaybediyorum, işlemler çok yavaş yapılıyor.

10. Türkiye 'de mükelleflerin çoğu vergisini tam olarak öder.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

11. Bir mali müşavirlik şirketi, tek başına çalışan bir mali müşavirden daha iyi hizmet verir. Bireysel çalışan mali müşavir yerine şirketi tercih ederim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

12. Vergi dairesinde tanıdığın varsa işlerin daha hızlı ve kolay yürür.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

13. Vergi daireleri tarafından vergi konusunda verilecek eğitimlere katılırım.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

14. Türkiye 'de vergi mükelleflerinin çoğu vergisini gönüllü olarak öder. Ödediğim verginin: ulaşım, eğitim, adalet, sağlık vb. gibi hizmet ve yatırım olarak bana geri dönmesi durumunda vergi ödeme isteğim artar.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

15. Mali müşavirin görevi devlete mümkün olduğunca en yüksek vergi gelirini sağlamaktır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

16. Türkiye de vergi oranları düşürülürse daha fazla vergi ödemek isterim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

17. Türkiye de vergi kaçakçılığı yüksek olduğu için, herkes vergi kaçırmak ister.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

18. Bana mevzuata (yasalara) uygun vergi çıkaran mali müşaviri tercih ederim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

19. Gelir-Giderim arasındaki karım neyse (gerçek durum) ona göre vergi çıkaran mali müşaviri tercih ederim.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

EK-2 Mali Müşavirler İçin Anket Formu

**Vergi Kaybını Önlemede Mali Müşavirlik Müessesesinin Kurumsallaşması ve
Mesleğin
Geleceğinde Bağımsız Denetimin Rolü: Diyarbakır ili Örneği
MALİ MÜSAVIRLER İCİN ANKET FORMU**

Anket No:

Tarih:

İşletme adı:

S-Yaşınız:

S-Cinsiyetiniz

S-Kaç yıldır bu görevi yürütmektesiniz?

S-Ofisinizin kuruluş yılı(üretime geçiş tarihi)

S- Ofisinizin tahmini toplam yıllık geliri (Ciro) ne kadardır?

S-Ofisinizde çalışan personel sayısı.

S-İş hayatında kurumsallaşma denince ne algılıyorsunuz?

a) Başarılı organizasyon yapısı b) İşlerde düzen ve intizam c) Şahsa bağlı olmayan yapı d) Fikrim yok

e) Diğer.

S-Ofisinizde kurumsal bir yapı olduğunu düşünüyor musunuz?

a) Evet b) Hayır (Nedeni)

S-Sizce mali müşavirlik mesleğinin kurumsallaşmasının önündeki en büyük engel nedir?

(Önem sırasına göre 1'den 6'ya kadar puan veriniz, 1 en önemli.6: en önemsiz)

Haksız rekabet koşullarının varlığı	
Mali müşavirin bireysel olarak faaliyette bulunması	
Nitelikli personel yetersizliği	
Büro standartlarının ve iş tanımlamasının yapılamaması	
Korsan adı altında muhasebe yapan kişilerin varlığı.	
Üst meslek kuruluşlarının (oda, dernek...vs.) yetersiz faaliyetleri	
Diğer(	

Lütfen aşağıdaki ifadeleri dikkatlice okuduktan sonra size uygun gelen seçeneğe “X” koyunuz.

1. Mali müşavirlere yönelik meslek içi eğitimler yeterlidir.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
2. Mali müşavirin en iyisi mükellefe az vergi ödetendir.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
3. Mükellef vergi konusundaki yükümlülüklerini bilir.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
4. Mali müşavirlik mesleği kurumsallaşmalıdır.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
5. Mali müşavirler maddi açıdan mükellefe bağımlı değildir.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
6. Mali müşavirin görev tanımlaması mükellef tarafından bilinmektedir.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
7. Verginin hesaplanmasında mali müşavir mükellefe göre davranır.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
8. Mali müşavirin geliri mükellef tarafından sağlandığı için vergi tam olarak hesaplanamaz.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
9. Mali müşavir vergi mevzuatını eksiksiz uygulamaktadır.
-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum
10. Vergi muhasebesi ile bilgi muhasebesi arasında çok fark vardır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

11. Vergi suç ve cezalarında en büyük pay mükellefindir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

12. En az vergi ödeten mali müşavir en çok tercih edilen mali müşavirdir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

13. Mali müşavirlerin gelirlerinin tamamı mesleki faaliyetten elde edilmektedir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

14. Vergi dairelerinde yolsuzluk ve rüşvet yaygındır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

15. Mali müşavirlik mesleğinde şirketleşmek devlet tarafından teşvik edilmelidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

16. Mali müşavirlik mesleğinin geleceği açısından bağımsız denetim büyük öneme sahiptir

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

17. Bağımsız denetim yetkisi sınavla verilmelidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

18. İşletmelerin sürekliliği için bağımsız denetim şarttır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum

19. Bağımsız denetim bir ekip işidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum



EK-3 Vergi Dairesi Çalışanları İçin Anket Formu

**Vergi Kaybını Önlemede Mali Müşavirlik Müessesesinin Kurumsallaşması ve
Mesleğin
Geleceğinde Bağımsız Denetimin Rolü: Diyarbakır ili Örneği
VERGİ DAİRESİ ÇALIŞANLARI İÇİN ANKET FORMU**

Anket No:

Tarih:

S-Yaşınız:.

S-Cinsiyetiniz

S-Eğitim Durumunuz

b) Okur-Yazar b) ilköğretim c) Lise d) Üniversite e) Y.Lisans/Doktora

S-Kaç yıldır vergi dairesinde görevlisiniz

S-iş hayatında kurumsallaşma denince ne algılıyorsunuz ?

a) Başarılı organizasyon yapısı b) İşlerde düzen ve intizam c) Şahsa bağlı olmayan yapı d) Fikrim yok

e) Diğer.

S-Çalıştığınız iş yerinde kurumsal bir yapı olduğunu düşünüyor musunuz ?

c) Evet b) Hayır (Nedeni)

S- Korsan muhasebeci denilince ne anlıyorsunuz? Yaklaşımınız nasıldır?

a) Yetkisi bulunmadığı halde bir SMMM'nin ruhsatını kiralarak muhasebe yapan kişidir.

b) Bir SMMM'nin bürosunda bulunarak (personel adi altında) SMMM ruhsatı olmadan muhasebe yapan kişidir.

c) Bizim için bir anlam ifade etmiyor.

d) Bu konu hakkında bir fikrim yok.

Lütfen aşağıdaki ifadeleri dikkatlice okuduktan sonra size uygun gelen seçeneğe "X" koyunuz.

1. Vergi dairesi personeline yönelik kurum içi eğitimler yeterlidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

2. Vergi dairesi çalışanlarına performans esaslı çalışma sistemi uygulanırsa idare daha etkin ve verimli çalışır, mükellef memnuniyeti artar.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

3. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunda vergi dairesi personellerinin davranışları çok büyük öneme sahiptir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

4. Vergi dairelerinde yolsuzluk ve rüşvet olayları ile karşılaşılır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

5. Vergi dairesi personeline yönelik yapılan teftiş yetersizdir. Bu da mükelleflerle çarpık ilişkiler kurulmasına neden olmaktadır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

6. Vergi mükellefleri vergi konusunda bilgisiz ve bilinçsizdir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

7. Vergi dairelerinde kurulacak "Mükellefi Bilgilendirme ve Bilinçlendirme Birimleri" vergi dairelerinin iş yükünü azaltır, böylece idarenin hizmet kalitesi ve etkinliği artar.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

8. Mali müşavirler mükellefi vergi konusunda yönlendiren ve idareye yardımcı olan meslek mensuplarıdır.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

9. Mükelleflerin eğitim düzeyi oldukça düşüktür.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

10. Mali müşavirler mükelleflerin vergilendirme konusundaki bilgisizliklerinden yararlanarak haksız kazanç elde etmektedirler.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

11. Vergi dairesinde mükelleflerin bazı önemli iş ve işlemlerinin (tarama kontrol, iade, mahsup vb.) bizzat mali müşavirler tarafından (TÜRMOB kimlik kartlarını ibraz ederek) takibi zorunlu hale getirilmelidir.

-Kesinlikle Katılıyorum –Katılıyorum –kararsızım –katılmıyorum –Kesinlikle katılmıyorum.

