



JOURNAL OF SOCIAL AND HUMANITIES SCIENCES RESEARCH

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi

Open Access Refereed e-Journal & Refereed & Indexed

Article Type	Research Article	Accepted / Makale Kabul	06.10.2019
Received / Makale Geliş	01.08.2019	Published / Yayınlanma	09.10.2019

VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE TÜRKİYE'DE GÖREV YAPAN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ GÖREV VE SORUMLULUKLARI

TASKS AND RESPONSIBILITIES OF ACCOUNTING PROFESSIONALS WORKING IN TURKEY IN PREVENTING TAX LOSSES AND EVASION

Öğr. Gör. Dr. Erkan UZUN

Şırnak Üniversitesi, Silopi Meslek Yüksekokulu, Yönetim ve Organizasyon Bölümü, Şırnak /
TÜRKİYE, ORCID: 0000-0002-9476-8592



Doi Number: <http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.1430>

Reference: Uzun, E. (2019). Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Türkiye'de Görev Yapan Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev ve Sorumlulukları. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 6(43): 2934-2942.

ÖZET

Yönetim kavramı çok önemli bir kavramdır. Yönetim kavramını hükümetler, vatandaşlarını yönlendirebilme süreci olarak ifade etmelidir. Dahası, vatandaşlarına daha iyi imkanlar sunmalı ve onların refah seviyesini yükseltmelidir. Ülkeler, vatandaşları için yapmış olduğu kamu harcamalarını, elde ettikleri kamu gelirlerinden karşılamaktadır. Kamu gelirlerini oluşturan kaynaklar dikkate alındığında, bu gelirler arasında en büyük finansman kaynağı olarak vergi gelirleri ilk sırayı almaktadır. Vergi gelirlerinin elde edilmesini engelleyen vergi kayıp ve kaçakları her ülkenin ortak sorunu olarak görülmektedir. Vergi kayıp ve kaçakların önlenmesinde hem hükümet hem de vatandaşlara büyük bir sorumluluk düşmektedir. Vatandaş vergi bilincine sahip olmalı, hükümet ise vatandaşından geliri oranında vergi talep etmeye dikkat etmelidir.

Bu çalışmada, vergi kayıp ve kaçaklarının nasıl ortaya çıktığı, mükelleflerin bu yollara neden başvurduğu ve bu kayıp ve kaçakların önlenmesi için muhasebe meslek mensuplarına düşen sorumluluklar açıklanacaktır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Kaybı, Vergi Kaçağı, Muhasebe Meslek Mensupları

ABSTRACT

The concept of management is a very significant concept. The concept of government governments, should express as process of directing their citizens. Moreover, should offer better opportunities to own citizens and increase their welfare level. Countries, meets from public revenues obtained public spending who they have made for their citizens. When consider the sources of public revenues, tax revenues are the first as the most important source of finance among these revenues. Tax losses and evasion that preventing the receipt of tax revenues are a common problem in every country.

In preventing tax losses and evasion, both government and citizens have a great responsibility. Citizens, should have the idea that a government that could not collect taxes is not able to invest. Citizens, should pay their taxes on time and in full with this consciousness. Likewise, the state should pay attention to demanding tax on the rate of income from citizens.

In this study, will explain how occur tax losses and evasion, why taxpayers resort to these methods and the responsibilities of professional accountants to prevent these losses and evasion.

Key Words: Tax Losses, Tax Evasion and Professional Accountants

1. GİRİŞ

Vergiler, vatandaşlarının ihtiyaçlarını gidermek amacıyla hem kendi vatandaşları hem de ülkeleri üzerinden ticaret veya seyahat yapan kişilerden toplanan ve kamu gelirlerinin büyük bir çoğunluğunu oluşturan edimimlerdir. Bu edimler vatandaşlara kamu harcamaları olarak geri dönmektedir. Bir ülkeyi

ve ülke vatandaşlarının gelişmesi vergilerin zamanında eksiksiz bir şekilde toplanması ve aynı hızla hizmet olarak dönmesine bağlıdır.

Gelişmiş ülkelerin özellikleri incelendiğinde, kişi başına düşen milli gelirin yüksek olduğu, teknolojinin gelişmiş ve vatandaşlar tarafından rahatlıkla kullanıldığı, gelir dağılımının daha dengeli olduğu, altyapıların gelişmiş olduğu, sağlık ve eğitim hizmetlerinin gelişmiş olduğu, araştırma geliştirme faaliyetleri yeterince kaynak ayrıldığı, okuryazarlık oranının yüksek, nitelikli işgücünün yoğunlukta ve vergi bilincinin vatandaşlarda gelişmiş olduğu net bir şekilde gözlemlenmektedir. Vatandaşların bu gibi hizmetlerden yararlanabilmesi devletin kamu gelirleri içerisinde en yüksek paya sahip verginin elde edilmesiyle mümkün olacaktır.

Çalışmanın amacını bu düşünce oluşturmaktadır. Özellikle verginin hesaplanmasında önemli bir etken olan muhasebe meslek mensuplarına düşen sorumlulukların neler olduğu ve bu sorumlulukları neden yerine getirmede sıkıntı yaşandığını ortaya koymaktır.

2. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARI HAKKINDA BİLGİ

Vergi kaçağı, parasal işlemler arasında, kendi hesabına çalışma sonucu edinilen veya yasal olan mal ve hizmet üretimi karşılığı elde edilen gelirlerin gösterilmemesi; parasal olmayan işlemlerde ise yasal hizmet ve malların el değiştirilmesinin beyan edilmemesi vergi kaçağı olarak tanımlanmaktadır (Ercan, 2006: 6-7).

Vergi Usul Kanunu'nda vergi kaybı, "mükellefin veya vergi sorumlusunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder" şeklinde tanımlanmıştır (VUK Md. 341).

Türkiye' deki vergi kayıp ve kaçakları aşağıda yer alan şekillerde ortaya çıkmaktadır (Şaan, 2008: 21):

- Vergi kanunlarına göre tutulması zorunlu olan defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde bu defterler yerine tamamen veya kısmen başka defterler ve kâğıtlara kaydetmek veya diğer kayıt ortamlarında izlemek,
- Sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı vesikalar tanzim etmek ve bunları bilerek kullanmak,
- Vesikaları tahrif etmek, asıllarına uygun olmayan vesika ve suretler tanzim etmek veya tahrif edilmiş vesikalarla asıllarına uygun olmayarak tanzim edilmiş vesika ve suretleri bilerek kullanmak,
- Vergi kanunlarına göre tutulması mecburi olan defter kayıtlarını tahrif etmek veya bu defterlerde mevhum adlara hesap açmak veyahut her türlü hesap ve muhasebe hileleri yapmak,
- Vergi kanunlarına göre tutulması mecburi olan defterlerin sayfalarını yok ederek yerlerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak,
- Vergi kanunlarına göre tutulması ve muhafazası mecburi olan defter veya vesikaları yok etmek veya gizlemek (mevcudiyetleri noterlik tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde vergi incelemesine yetkili kimselere inceleme sırasında defter ve vesikaların ibraz edilmemesi gizleme demektir) (VUK 4008 sayılı yasa ile değişen 344 no'lu md).
- Beyan esasına dayanan mükellefiyetlerde beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde, ticari, zirai veya mesleki kazanç sahiplerinin kazançtan ile ilgili faaliyetlerinin, vergi dairesinin bilgisi dışında bırakılması,
- Beyan üzerinden alınan vergilerle ilgili olarak noksan bildirimde bulunulmasıdır.

3. VERGİ POLİTİKALARI

Devlet kamu harcamalarını karşılayabilmek ve kanunlarla verilen diğer görevlerini yerine getirebilmek için çeşitli mali kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Bu kaynakların başında vergiler gelmektedir ve vergiler kamu gelirleri içinde önemli bir yere sahiptir. Bir toplumdaki tüm gerçek ve tüzel kişiler vergi ödemekle yükümlüdür. Bu açıklamayı desteklemesi amacıyla 1982 Anayasası 73. maddesinin "Vergi Ödevi"

başlıklı kısmında yapılan; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür” açıklaması gösterilebilir.

Verginin tanımını klasik ve modern maliyeciler birbirinden farklı şekilde tanımlamıştır. Klasik maliyecilere göre verginin tanımı, bir toplumu meydana getiren gerçek ve tüzel kişilerden kamu giderlerini karşılamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak istenen parasal bir yükümlülüktür. Modern maliyeciler ise vergiyi, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak, doğrudan doğruya istenen, parasal bir yükümlülüktür, şeklinde tanımlamaktadırlar (Türk, 2008:111).

Toplanan vergilerin, kamu ihtiyaçlarını karşılayabilecek yeterlilikte olması uygulanan politikalarla yakından ilişkilidir. Vergi kültürü açısından kültürel oluşumun daha iyi anlaşılabilmesi için ülkemizde uygulanan vergi politikalarının temel özelliklerinden bahsedilmesi gerekmektedir. Toplum için sunulan hizmetin devlet tarafından vergilerin toplanmasının bir sonucu olarak karşılanması ve verginin mali amacının dışında kamu ekonomisinde bir araç olarak kullanılması vergi politikalarını etkiler. Vergi politikaları belirlenirken üzerinde durulması gereken noktalar; vergi yükü olarak ifade edilen kamu kesimine aktarılacak mili gelir oranı, hedeflenen vergi yükünün topluma adaletli ve dengeli dağıtımı ve vergi gelirleri ile hangi tür harcamaların yapılması gerektiğidir (Demircan, 2004: 534). Vergi politikasının kapsamının yanında bu süreçte karar verici hükümet olmakta ve bu da bir “siyasal karar alma sürecini” ifade etmektedir (Gencel ve Kuru, 2012: 36).

Kamu harcamalarının finansmanı için ne kadar vergi toplanacağı, vergi konularının neler olacağı, vergilemenin zamanı, kimden ve hangi kesimden ne kadar vergi alınacağı, hangi konu ve mükelleflerin vergileme dışı bırakılacağı, finansmanda alternatif yöntemlere başvurulup başvurulmayacağı birer “siyasal karar alma” sorunudur. Siyasal karar alma mekanizması diğer maliye politikası değişkenleri üzerinde olduğu gibi vergileme üzerinde de son derece önemli etkilere sahiptir ve seçimlere dayalı bir çevrim ortaya çıkabilir. Örneğin vergi yükü seçim beklentisi olup olmamasına (politik bütçe çevrimleri), seçim bölgelerine, güçlü bir muhalefetin bulunup bulunmamasına göre değişebilir; gelir grupları üzerindeki vergi yükü siyasal iktidarın sağ ya da sol eğilimli olmasına göre farklılaşabilir; maliye politikasında genişletici ve daraltıcı uygulamalar tek parti ya da koalisyon iktidarlarında aynı olmayabilir. Bu bakımdan gelir, harcama ve borçlanma kalemleriyle kamu bütçesi büyük ölçüde “politik” bir uygulamadır (Berksoy ve Demir, 2004: 514-515).

Politik seçimler ve uygulamalar, vergi sisteminin yapısı, bu uygulama ve sistemdeki olumsuzluklar gibi faktörler bir ülkede vergi kültürünü oluşturan faktörlerin birer parçası olarak bu kavramı soyutluktan daha somut bir görünüme kavuşturmak bakımından belirleyici olmakta ve o ülke hakkında fikir vermektedir.

4. VERGİ KAYIP VE KAÇAKLARININ ÖNLENMESİNDE TÜRKİYE’DE UYGULANAN DEVLET POLİTİKALARI

Modern vergilemenin temel ilkelerinden olan beyan usulünün 1950 yılında vergi sistemimizde yer alması, beraberinde vergi denetim birimlerinin oluşturulması çalışmalarını gerektirmiştir. Maliye örgütündeki en son düzenleme ise 16.05.2005 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile yapılmıştır (Ünal, 2007: 17). Bugünkü Gelir İdaresi ise Gelirler Genel Müdürlüğü’nün merkezi ve mahalli denetim birimlerinden oluşmaktadır.

Vergi denetiminde etkinliğin bilinmesi, gerçekleştirilen denetim faaliyetlerinin başarılı olup olmadığının ortaya çıkması bakımından önem arz etmektedir. Bu bağlamda, acaba ülkemizde vergi denetiminde etkinlik söz konusu mudur? Vergi kaçakçılığının önlenmesinde etkin bir şekilde vergi denetimi yapılmakta mıdır? Eğer etkin değilse ne gibi önlemler alınmalıdır? Bu sorulara cevap olarak ülkemizde yapılan uygulamalar açıklanacaktır. İlk olarak mükelleflerin denetlenme oranlarını Tablo 1’deki veriler kapsamında incelemek gerekmektedir.

Tablo 1: Mükelleflerin Denetlenme Sıklığı

Yıllar	Mükellef Sayısı	İncelenen Mükellef Sayısı	Denetlenme Oranı
2012	2.422.975	46.845	1,93%
2013	2.460.281	71.352	2,90%
2014	2.472.658	55.284	2,24%
2015	2.527.084	58.676	2,32%
2016	2.541.016	49.817	1,96%
2017	2.636.370	44.182	1,68%

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı'nın verileri, <http://www.alomaliye.com/2017/01/10/2016-yili-faal-mukellef-sayilari/> adlı internet adresinde yer alan bilgiler ve Maliye Bakanlığı Faaliyet Raporları incelenerek oluşturulmuştur.

2012-2016 yılları incelendiğinde denetim sıklığının 2013 yılında 2012 yılına göre arttığı görülmektedir. Ayrıca 2015 yılına göre 2016 yılında denetim sıklığının azaldığı görülmektedir. Bunların nedenlerinin neler olduğu araştırılmalı ve önlem alınmalıdır. Önlem alınmaması vergi kaçakçılığını artıracak ve ülkemizin kamu gelirlerinin düşmesine doğal olarak vatandaşlara sunulacak hizmetlerin azalmasına neden olacaktır.

Bunlara ek olarak ülkemizde vergi bilincinin oluşturulması, denetim elemanlarının ülkesini seven ve değer veren kişilerden seçilmesi, vergi mevzuatının mükellefin lehine düzenlenmesi, vergi denetiminin sıklaştırılması ve vergi denetiminin kişi, kurum ve siyasi örgütlenmelerden bağımsız bir şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Çalışmanın başında belirtildiği üzere devletler geçmişten beri vergi kaçakçılığı ile mücadele etmişlerdir. Ülkemizdeki vergi oranının son yıllardaki düşüşü göz önüne alındığında devletin vergi kaçakçılığıyla mücadele etmesinin yanı sıra vergiden kaçınmanın sınırlandırılmasına ilişkin çalışmalara da ağırlık vermesi gerektiği düşünülmektedir. Nitekim Avrupa Birliği'nin vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına ilişkin 01/01/2013 tarihli son "Eylem Planı", konuya örnek teşkil etmektedir. Bunun yanı sıra Maliye Bakanlığı ile Gelir İdaresi Başkanlığı gibi kamu kurumlarının yanı sıra uluslararası danışmanlık kuruluşlarının da kayda değer çalışmaları mevcuttur. Örneğin, Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan "2013-2017 Stratejik Planı" ve uluslararası alanda itibarlı bir kuruluş olan Ernst & Young tarafından hazırlanan "Genel Vergiden Kaçınma Kurallarının Yükselişi" başlıklı raporu bu kapsamda değerlendirilebilir.

Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan "2013-2017 Stratejik Planı"nda yer aldığı üzere kayıtlı ekonomiyi genişletmek ve mali suçları azaltmak, planın en önemli amaçlarındandır. Söz konusu plana göre kayıt dışı ekonomi ile mücadele kapsamında, kayıt dışı ekonomiyi caydıran, kamuya olan güveni artıran düzenlemeler yapılacak ve denetim faaliyetlerinde etkinlik artırılabilecektir (Maliye Bakanlığı, 2017: 26).

2013-2017 Stratejik Planı'nda, vergiden kaçınmanın sınırlandırılması için birtakım düzenlemelerin yapılacağı hususuna da değinilmiştir. Bu plana göre kayıtlı ekonomiyi büyütmek amacıyla öncelikle vergi mevzuatı gözden geçirilecek, varsa kayıt dışılığına neden olan hükümler uygulamadan kaldırılacak ve gerekli mevzuat değişikliği yapılacaktır. Nitekim son dönemde Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun tek bir kanun haline getirilerek sadeleştirilmesine yönelik atılan adımlar ile elektronik ticarete vergi kaybını önlemek amacıyla yapılan çalışmalar bu duruma örnek oluşturmaktadırlar. Ayrıca başka idarelerin mevzuatlarında kayıt dışılığına neden olan düzenlemeler varsa ilgili idareler ile işbirliği içerisinde gerekli düzenlemeler yapılacaktır (Maliye Bakanlığı, 2017: 27).

Bu düzenlemelere ek olarak planda, kayıtlı ekonominin önemine ilişkin toplumsal bilinci artırmaya yönelik kapsamlı faaliyetlerin gerçekleştirilmesi, vergi sistemine uymamanın maliyetlerinin artırılması, para hareketlerinin izlenebilmesi için gerekli düzenlemelerin yapılması, vergi denetiminde etkinlik ve verimliliğin artırılması ile incelemelerin kısa sürede sonuçlandırılması gibi birtakım amaçlar da bulunmaktadır.

Ülkemizde vergi kayıp ve kaçakların önlenmesinde uygulanan politikaları Tablo 2'deki gibi sıralamak mümkün olacaktır.

Tablo 2: Türkiye’de Vergi Kayıp Ve Kaçakların Önlenmesinde Uygulanan Politikalar

1	Vergi tabanını adil ve öngörülebilir şekilde genişletmek
2	Basit, küresel gelişmelere duyarlı ve rekabet gününü artıran bir vergi sistemi oluşturmak
3	Mali disiplini ve sürdürülebilir büyümeyi gözeterek kaynak tahsis ve kullanım süreçlerini etkinleştirmek
4	Kamu kaynaklarının etkin bir şekilde yönetilmesi, izlenmesi ve raporlanmasını sağlamak
5	Kamu taşınmazlarını ekonominin ihtiyaçlarına uygun olarak proaktif bir şekilde yönetmek
6	Kayıtlı ekonomiyi genişletmek ve mali suçları azaltmak
7	Kayıtlı ekonomiyi büyütmek
8	Suç gelirlerinin aklanması ve terörün finansmanı ile etkin mücadele etmek
9	Muhakemat ve hukuki danışmanlık hizmetlerinde etkinliği artırmak
10	Kurumsal kapasiteyi artırmak
11	Stratejik yönetimi, insan kaynaklarını, teşkilat yapısını, teknolojik altyapıyı ve kurum kültürünü geliştirmek

Kaynak: Maliye Bakanlığı, 2013-2017 Stratejik Planı

5. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ GÖREV VE SORUMLULUKLARI

Türkiye’de muhasebe mesleği hem profesyonel hem de profesyonel olmayan yollarla gerçekleştirilmektedir. Profesyonellikten kasıt belli aşamaları sınavlar aracılığıyla geçmiş ve mesleği yapmaya hak kazanmış ve yasal geçerliliği olan belgeye sahip olmaktır. Muhasebe mesleği, ticari faaliyetlerin uluslararası boyut kazanması ile sürekli gelişim göstermektedir. Muhasebe mesleğine ilişkin ilk düzenleme, 1989 yılındaki 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu olmuştur. Bu düzenlemeyle muhasebe meslek mensupluğu Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) olmak üzere üç unvan üzerinden belirli kıstaslar dikkate alınarak yürütülmekteydi. Gelişim göstermeye devam eden muhasebe mesleği 10/07/2008 tarihinde kabul edilen 5786 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla bu üç meslek grubundan Serbest Muhasebeci unvanını kaldırılmış ve meslek iki ünvanlı duruma getirilmiştir. 5768 Sayılı Kanun ile 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nun adı "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak değiştirilmiştir.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)’un kayıtlarına göre, faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) sayıları ve meslek mensuplarına ilişkin eğitim düzeyleri aşağıda Tablo 3’te verilmektedir.

Tablo 3: SM, SMMM ve YMM Sayıları ve Eğitim Düzeyleri

Unvan	SM	SMMM	YMM	Toplam
Sayı	8581	98865	4794	112.240
Mezuniyeti				
İlköğretim	899	390	0	1.289
Meslek Lisesi	3926	8265	0	12.191
Önlisans	1224	2860	0	4.084
Lisans	2488	80425	3757	86.670
Yüksek Lisans	43	6790	711	7.544
Doktora	1	135	327	463

Kaynak: <https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a86386e403bfd0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu--sm-smmm->

Tablo 3’te yer alan veriler incelendiğinde muhasebe meslek mensupları arasında Serbest Muhasebeci Mali Müşavir sayısının oldukça fazla olduğu görülmektedir. Meslek mensuplarının mezuniyetleri incelendiğinde lisans mezunu olanların oranı %77, yüksek lisans mezunu olanların oranı yaklaşık %7 ve doktora mezunu olanların oranı da %0,41 civarındadır. Bu verilere göre muhasebe meslek mensuplarının lisansüstü eğitime yönelmediği söylenebilir.

A) Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu: Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin (3568 Sayılı Kanun Madde 2);

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.
- b) Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.
- c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.

Yukarıda sayılan işleri; bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denir.

B) Yeminli mali müşavirlik mesleğinin konusu: (A) fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12 nci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır. Yeminli mali müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Muhasebe meslek mensupları, yukarıda açıklanan işleri gerçekleştirirken kanun ve yönetmeliklere uygun hareket etmelidir. Aksi halde hem devletin daha az vergi toplamasına hem de mükellefin yapılan yanlış hesaplamalar veya kanunda yer alan yasal boşluklardan faydalanarak daha az vergi ödemesine neden olacaktır. Bu durum mükellefi beyan ettiği vergi matrahı karşısında sorumlu kılacaktır. Muhasebe meslek mensuplarının mükellef ve devlete karşı görev ve sorumluluklarını aşağıda Tablo 4'teki gibi sıralamak mümkündür;

Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Görev ve Sorumlulukları

Mesleki Uzmanlık	Ruhsatlı bir meslek mensubu veya bir mesleki şirket mesleki ve ahlaki standartlarla bağdaşmayan herhangi bir mesleki iş anlaşması yapamaz.
Defter Tutma ve Finansal Tabloları Hazırlama	Defter tutma ve bu defterlere göre finansal tabloları hazırlama işleri yalnız ruhsatlı Serbest Muhasebeciler ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler tarafından yapılır.
Muhasebe İlkelerine ve Standartlarına Uyuma Zorunluluğu	Finansal tablolara esas teşkil edecek muhasebe kayıtları genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları dikkate alınarak düzenlenir. İlgili kurum ve kurullar tarafından veya Yasa'larla belirlenen standartlara uygun olmayan finansal tablolar düzenlenemez.
Dürüstlük, Güvenirlilik ve Tarafsızlık	Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler gerçekleri bilerek saptırmazlar ve 3568 sayılı Kanun'un 2.maddesinde belirtilen unvanlara göre yetkili olunan işlerin yapılması süresince bağımsızdırlar. İşlerini dürüstlük, güvenirlilik ve tarafsızlık içinde yürütürler.
Mesleki Özen ve Titizlik	Meslek mensupları 3568 sayılı Yasa'nın 2. Maddesinde yazılı işlerden unvanlarına göre yetkili oldukları mesleki hizmetleri yerine getirirken, gerekli olan mesleki özen ve titizliği göstermek zorundadırlar.
Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir denetim görevi ile ilgili tüm konularda bağımsız düşünmesini ve davranmasını sağlayacak koşullara sahip olmalıdır. Bağımsızlık Yeminli Mali Müşavirlerce yapılan tasdik işleri için de gereklidir. Denetim ve tasdik işlerinde ilgili meslek mensubunun bağımsızlığı kamu yararı ilkesini gözetmenin yanı sıra, müşterisine karşı önyargısız ve tarafsız bir tutum içinde bulunmayı kapsar. Aksi takdirde ruhsatlı meslek mensubu meslek tekniği açısından ne kadar yeterli olursa olsun, denetim sonucunda elde edilecek bulguların güvenirliliği için gerekli olan tarafsızlığını yitirecektir.
Sır Saklama	Ruhsatlı meslek mensupları mesleki faaliyetleri sırasında müşterileriyle ilgili edindiği bilgileri ve sırları müşterilerinin izni olmadıkça, mesleki faaliyetleri son bulsa dahi açıklayamazlar.
Ücretler	Ruhsatlı meslek mensupları yaptıkları işleri, Oda ve Birlik tarafından saptanmış ve ilan edilmiş ücretlerin altında yapamazlar.
Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir kendisi tarafından TÜRMOB'un yayınladığı genel kabul görmüş denetim standartlarına uyumlu çalışma yapmadıkça, adının finansal tablolarla ilişkilendirilmesine izin veremez.
Öngörü Yasağı	Meslek mensubu, varsayıma dayalı bilgilerden hareketle finansal tablolar ve raporlar hazırlayamaz.

Haksız Rekabet Yasağı	Bir meslek mensubu mesleki dayanışma ve sorumluluk bilinci ile diğer bir meslek mensubunun iş yaptığı bir kişi veya kuruma aynı mesleki işi yapmak üzere girişimde bulunamaz.
Personel Sağlanması	Ruhsatlı bir meslek mensubu, başka bir meslek mensubunun personeline bu meslek mensubuna haber vermeden, doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak kendisi ya da müşterisi adına iş önerisinde bulunamaz.
Dürüst Olmayan Davranışlar	Meslek mensupları dürüstlük ilkesine uygun olmayan davranışlarda bulunamazlar.
Reklam ve Teşvik Yasağı	Reklam yapılması yasaktır. Bu nedenle bir gazete, dergi ya da benzeri duyuru araçlarından herhangi birinden yararlanarak reklam yapmak yasaktır. Meslek mensubu basına bülten dağıtmak veya demeç vermek suretiyle firmasının mesleki deneyim hizmetlerini yüceltmez ya da reklam edemez
Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı	Müşteriye sunulan hizmetler için önerilen ücretleri düşürecek parasal cezai yaptırımları taşıyan sözleşmeler yapılamayacağı gibi, komisyon ve benzeri ödemelerin yapılması yasaktır.
Bağdaşmayan İşler	Ruhsatlı meslek mensuplarından denetim ve tasdik işi yapanlar mesleki hizmetlerinde objektiflerini bozan işler yapmaları yasaktır. Ancak kamu görevi niteliğinde olan siyasi faaliyette bulunma, düşüncesini açıklayan yazı yazma, sanat faaliyetlerinden sayılan edebi eserler yayınlama, avukatlık, gazetecilik ve öğretim üyeliği veya görevliliği yapmak meslekle bağdaşan işlerden sayılır. Yönetim danışmanlığı mesleki faaliyet sayıldığından bağdaşmayan işler kapsamında değildir.
Diğer Meslek Mensupları Hakkında Konuşma Yasağı	Ruhsatlı bir meslek mensubu başka bir ruhsatlı meslek mensubunun veya mesleki şirketin mesleki yeterliliği aleyhinde konuşması, yorumda bulunması veya görüş bildirmesi meslek ahlakına aykırı olup yasaktır.
Denetimde Kamu Sorumluluğu	Denetim yapan ruhsatlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirler meslekten olmayan kimselere veya meslek mensuplarına yanlış ve hatalı bilgi içermeyen raporlar vermesi, meslek mensubunun ahlaki sorumluluğunun gereği olan kamu yararı ilkesinin gözetilmesinin bir sonucudur.

Kaynak: 18.10.2001 tarihli 24557 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı 5’ten yararlanılmıştır. <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/Meslek-Kararlari--147>

Tablo 4’te açıklanan görev ve sorumluluklar dikkate alındığında muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesindeki görev ve sorumluluklarını aşağıdaki gibi ifade etmek mümkün olacaktır (Özer, 2018; Özsoy, 2013; Yoruldu ve Yoruldu, 2016 kaynaklarından yararlanılmıştır).

- Meslek mensupları, mükelleflere ve vergi idaresine eşit mesafede durmak ve denge görevi görmek,
- Muhasebe kayıtlarını hatasız ve doğru bir şekilde gerçekleştirmek,
- Vergi kanunları konusunda mükellefleri doğru bilinçlendirerek mükellefte vergi bilincinin oluşumuna katkı sağlamak,
- Paydaşlar için hazırlanacak finansal ve finansal olmayan tabloları kanun ve standartlara uygun hazırlamak ve sunmak,
- Mesleğin gerektirdiği etik ve ahlaki değerleri benimsemek ve buna göre davranmak,
- Vergi tutarını doğru hesaplamak ve zamanında ödenmesini sağlamak,
- Denetim yetkisi bulunan muhasebe meslek mensubunun bu görevini yerine getirmesi,
- İşletmelerin yaptıkları ticari faaliyetlerini belgelemeleri ve belgesiz işlem yapmamaları konusunda bilgilendirmek,
- Mükelleflerin faaliyet sonuçlarına göre düzenlenecek beyannameleri sübjektif taleplere göre değil objektif kriterlere göre hazırlamak,

- Teknolojinin desteği ile uyumlu hale gelen ve elle hazırlanan beyannameler yerine muhasebe programlarının tercih edilmesi ve internet üzerinden ilgili kurumlara beyannamelerin teslim edilmesini sağlamak,
- Muhasebe meslek mensupları tarafından Maliye Bakanlığı ve diğer ilgili kurumlara ait güncel açıklamaları takip etmek ve kayıtları bu verilere göre yapmak,
- Yoklamaları yapmaktır (Yoklama, vergi idaresinin yetkili memurlarınca; mükelleflerin, mükellefiyetle ilgili maddi olayların, kayıtların ve mevzuların araştırılması ve tespit edilmesidir).

VUK'un 128. maddesinde yoklama yapma yetkisine sahip olanlar belirtilmektedir. Bunlar:

- Vergi dairesi müdürleri,
- Yoklama memurları,
- Yetkili makamlarca yoklama işiyle görevlendirilenler,
- Vergi incelemesine yetkili olanlar ve
- Gelir Uzmanlarıdır.

6. SONUÇ

Kayıt dışı ekonominin artış göstermesinde ki en önemli etkenler vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma konularıdır. Vergi kaçakçılığı, vergi mükellefinin vergi kanunları karşısındaki görevlerini kısmen veya tamamen yerine getirmemesi durumunda ortaya çıkmaktadır. Vergiden kaçınma ise, vergi mükelleflerinin vergi kanunlarında yer alan yasal boşluklardan yararlanarak vergi mükellefiyetinden kurtulması ve hazinenin vergi kaybına uğraması olarak ifade edilebilir. Son yıllarda hem ülkemizde hem de AB üyesi ülkelerde kayıt dışı ekonomiyi azaltmak amacıyla birçok çalışma yapılmaktadır. Özellikle vergi kaçakçılığı ile mücadelenin yanı sıra vergiden kaçınmanın önünü kesmek amacıyla birtakım raporlar yazılıp, planlar hazırlanmaktadır.

Bu çalışmamızda, muhasebe meslek mensuplarının kimler ve isimlerinin neler olduğu, mesleğin nasıl kurulduğu, işleyişin nasıl olduğu ve muhasebe meslek mensuplarının görev ve sorumluluklarının neler olduğu açıklanmaktadır. Özellikle vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarına düşen görevlerin neler olduğu açıklanmaktadır.

Türkiye'de şuan itibarıyla 112.241 muhasebe meslek mensubu görev yapmaktadır. Bunların %88'ini SMMM, %4'ünü YMM ve geri kalanını SM unvanına sahip meslek mensubu oluşturmaktadır. Ayrıca mezuniyet durumları dikkate alındığında SMMM'lerin %81'i lisans mezunu iken, YMM'lerin %78 lisans mezunudur.

Vergi kayıp ve kaçakların önlenmesi için ilk olarak muhasebe meslek mensuplarının görev ve sorumluluklarını tam anlamıyla bilmesi gerekmektedir. Muhasebe meslek mensupları için odalar tarafından belirlenen ücretler yeterli ve tatmin edici olmalıdır. Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflerine vergi bilincini aşılması ve ödenecek vergilerin vatandaşlara hizmet olarak geri döneceği algısını yerleştirmesi gerekmektedir. Sempozyum ve seminerler düzenlenerek muhasebe meslek mensuplarının sorunları tartışılmalı ve çözümler bulunmalıdır. Devletin, vergi çeşitliliğini azaltması ve vatandaşlardan gelirleri oranında vergi alınması hususunda çalışma yapması gerekmektedir. Bunlara ek olarak ülkelerin vergi mevzuatlarını gözden geçirmesi, vergiden kaçınmaya neden olan hükümlerin mevzuattan kaldırılması, kayıtlı ekonominin önemini anlatan kamu spotlarının hazırlanması, vergi mevzuatına aykırı hareket etmenin yaptırımının artırılması, gerekli düzenlemelerin yapılarak para hareketlerinin izlenebilmesi, vergi denetiminin artırılması ve bilgi teknolojisi kullanımının yaygınlaştırılması da vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde dikkat edilmesi gereken hususlardır.

Dünya üzerinde hangi ülkeye giderseniz gidin bireylerde vergi bilinci gelişmediği sürece bu tip sorunların bitmeyeceği gerçeğiyle karşılaşmaktayız. Adaletli bir devlet anlayışının benimsenmesi ve vergi gelirlerinin elde edildiği bölgelere yatırım olarak dönmesi insanlara verginin neden toplandığı konusunda açıklayıcı bir örnek olacağı kanaatindeyim.

KAYNAKÇA

- BERKSOY, T. & DEMİR, İ. (2004). *Politik Vergi Çevrimleri: Türkiye’de Vergi Yükü Üzerinde Politik Etkiler*. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 10-14 Mayıs, Antalya, s. 514-515
- DEMİRCAN, E. S. (2004). *Türkiye’de Vergi Politikalarının Siyasi Analizi: Siyasi Değişimin Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Etkisi Üzerine Bir İnceleme*. 19. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları, 10-14 Mayıs, Antalya, s. 534
- ERCAN, M. (2006). *Kayıt Dışı Ekonomi ve Hızlı Tüketim Malları Sektörü*. Ankara, 1. Basım, Şubat.
- GENCEL, U. & KURU, E. (2012). Vergi Kültürü ve Vergi Politikaları Etkileşimi: Türkiye Değerlendirmesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 10(20), 29-60
- MALİYE BAKANLIĞI. [MB], 2013-2017 Stratejik Planı, s. 26-27
- MALİYE BAKANLIĞI. [MB], <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2018/10/Maliye-Bakanl%C4%B1%C4%9F%C4%B1-2016-Y%C4%B1%C4%B1-Faaliyet-Raporu.pdf>, Erişim Tarihi: 10.02.2019
- ÖZER, A. (2018). *Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü, Önemi ve Değerlendirilmesi*. İstanbul Kültür Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Mayıs, İstanbul.
- ÖZSOY, Ş. (2013). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü: Karabük İlinde Bir Araştırma*. Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Karabük.
- ŞAAN, A. (2008). *Türkiye’de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği*. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Mayıs.
- TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ. [TÜRMOB], [https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu-\(sm-smmm\)](https://www.turmob.org.tr/istatistikler/c8172e63-2bef-4919-a863-86e403bdf0a/meslek-mensubu-dagilim-tablosu-(sm-smmm)), Erişim Tarihi: 13.02.2019
- TÜRK, İ. (2008) *Kamu Maliyesi*. (7.baskı) Ankara: Turhan Kitabevi.
- ÜNAL, A. (2007): Türkiye’de Vergi Denetimi ve Vergi Denetmenlerinin Denetim İçerisindeki Rolü. *Vergi Denetmenleri Derneği Eğitim Yayınları Serisi:13: Türkiye’de Vergi Denetimi ve Vergi Denetmenlerinin Denetim İçerisindeki Rolü*, Ankara.
- YORULDU, M ve YORULDU, N. Z. (2016). Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi Denetimi Ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Üzerine Bir Değerlendirme. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, 1(1),51-70.
- SERBEST MUHASEBECİLİK, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEK AHLAK KURALLARI İLE İLGİLİ MECBURİ MESLEK KARARI 5. *Resmi Gazete*, Tarih:18.10.2001, Sayı:24557. Erişim: <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/Meslek-Kararlari-147>