

ÇAĞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME YÖNETİMİ ANA BİLİM DALI

COVID-19 PANDEMİ SÜRECİNDE MALİ MÜŞAVİRLERİN VE
MÜKELLEFLERİN KARŞILAŞTIKLARI PROBLEMLER VE VERGİ
MEVZUATLARINDA YAPILAN SÜREKLİ DEĞİŞİMLERE YÖNELİK
ARAŞTIRMA

TEZİ YAZAN

Fatma ASLAN

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Ahmet Necdet GÜLGÜN

Jüri Üyesi: Dr. Öğr. Üyesi Emre Kadir ÖZEKENCİ

Jüri Üyesi: Doç. Dr. Muhammet SAYGIN (Mersin Üniversitesi)

YÜKSEK LİSANS TEZİ

MERSİN / EKİM 2023

ONAY SAYFASI

Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne;

2020001013 numaralı öğrencimiz olan **Fatma ASLAN** tarafından hazırlanan “**Covid-19 Pandemi Sürecinde Mali Müşavirlerin Ve Mükelleflerin Karşılaştıkları Problemler Ve Vergi Mevzuatlarında Yapılan Sürekli Değişimlere Yönelik Araştırma**” başlıklı bu tez çalışması jürimiz tarafından **oybirliği** ile **İşletme Yönetimi** Ana Bilim Dalında **YÜKSEK LİSANS TEZİ** olarak kabul edilmiştir.

(Enstitü Müdürlüğünde Kalan Asıl Sureti İmzalıdır)

Üniv. İçi – (Tez Danışmanı)– Jüri Başkanı.: Ahmet Necdet GÜLGÜN

(Enstitü Müdürlüğünde Kalan Asıl Sureti İmzalıdır)

Üniv. İçi – Jüri Üyesi: Emre Kadir ÖZEKENCİ

(Enstitü Müdürlüğünde Kalan Asıl Sureti İmzalıdır)

Üniv. Dışı – Jüri Üyesi: Muhammet SAYGIN

(Mersin Üniversitesi)

ONAY

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim elemanlarına ait olduklarını onaylarım.

(Enstitü Müdürlüğünde Kalan Asıl Sureti İmzalıdır)

06/10/2023

Prof. Dr. Murat KOÇ

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

NOT: Bu tezde kullanılan ve başka kaynaktan yapılan bildirişlerin, çizelge, şekil ve fotoğrafların kaynak gösterilmeden kullanımı, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'ndaki hükümlere tabidir.

İTHAF

Bir gülüşü ile dünyamı fetheden canım oğlum

Nurullah'ıma...

ETİK BEYANI

Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

06/10/2023

Fatma ASLAN

TEŞEKKÜR

Bu çalışmamda her zaman yanımda olan ve çalışmamı sonuca ulaştırmamı sağlayan danışman hocam Sayın **Dr. Öğr. Üyesi Ahmet Necdet GÜLGÜN**'e ve değerli jüri üyeleri Sayın **Dr. Öğr. Üyesi Emre Kadir ÖZEKENCİ** ve Sayın **Doç. Dr. Muhammet SAYGIN**'a sonsuz teşekkürlerimi sunuyorum.

Çalışmamı yürütmemde önemli katkısı olan mesleki görüşlerini benimle paylaşmayı esirgemeyen ve bu süreçte beni makamına kabul edip her daim çalışmama destek olan Adana Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Başkanı Sayın **Güney YILMAZ**'a ve Oda Başkan Yardımcısı Sayın **Solmaz TOPÇU**'ya

Bu çalışmamı yürütürken bana sürekli motivasyon veren ve bu hayatta en değerlilerimden olan beni hiç yalnız bırakmayan mücadeleci ruhu ve sabırlı kişiliği ile örnek aldığım canım ablam **Havva ARSLANGİRAY**'a

Bu çalışmamda benden yardımlarını esirgemeyen sevgili ablam **Sultan YEŞİLTAŞ**'a

Yüksek lisans sürecinde hayatıma giren ve bu süreçte kucağıma aldığım en kıymetlim olan canım oğlum **Nurullah BULUT**'a

Ve bu hayatta maddi manevi desteklerini esirgemeyen bu günlere gelmemi sağlayan canım annem **Kudret ASLAN** ve canım babam **İzzet ASLAN**'a,

İyi ve kötü günümde her zaman yanımda olan kıymetli eşim **Göktuğ BULUT**'a teşekkürlerimi bir borç bilirim.

ÖZ**COVID-19 PANDEMİ SÜRECİNDE MALİ MÜŞAVİRLERİN VE
MÜKELLEFLERİN KARŞILAŞTIKLARI PROBLEMLER VE VERGİ
MEVZUATLARINDA YAPILAN SÜREKLİ DEĞİŞİMLERE YÖNELİK
ARAŞTIRMA****Fatma ASLAN****Yüksek Lisans Tezi İşletme Yönetimi Anabilim Dalı****Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Ahmet Necdet GÜLGÜN****Ekim 2023, 128 Sayfa**

Bu çalışmanın amacı; mali müşavirlerin ve mükelleflerinin covid-19 pandemi sürecinde karşılaştıkları problemlerin ortaya konulmasını sağlamaktır. Aynı zamanda muhasebe meslek mensupları ve mükellefleri ortak payda da birleştiren vergi mevzuatlarındaki değişimlerin meslek mensuplarının üzerinde yarattığı problemlerin ortaya konulmasını sağlamaktır. Bu araştırma, salgın sırasında meslek mensupları ve mükellefler açısından ortaya çıkması muhtemel sorunlar ve alınacak önlemler üzerinde çalışma alanı bulan ve mesleki araştırmalarda bulunulacak olan araştırmacılara ön bilgi sunmaktadır. Bu araştırma fenomenoloji analiz yöntemi ile analiz edilmiştir. Bu araştırmada ayrıntılı bilgi elde etmek amacı ile nitel araştırma yöntemlerinden yarı-yapılandırılmış derinlemesine görüşme tekniğinden faydalanılmıştır. Katılımcılarla yapılan görüşmeler ve analiz sonuçlarına göre; pandemi sürecinde açıklanan istikrar paketlerinde desteklerden faydalanamayan mükelleflere bu durumun anlatılmasının güçleştiğini tüm katılımcılar belirtmiştir. Mükelleflerin bu süreçte çok fazla aradığını ve bu durumun iş yükünü artırdığını, artı bir de sistemsel sıkıntıların bu süreçte işleri geciktirdiğini aynı zamanda ertelenen beyannameler ve beraberinde ödeme zamanlarının ertelenmesinin iş takibini zorlaştırdığını belirtmişlerdir. Katılımcıların tamamı bu dönemde sürekli değişime uğrayan ve ek tedbirler eklenen mevzuatları takip etmenin ve uygulamanın işlerini iki kat artırdığını belirtmişlerdir. Ekonomik olarak bakıldığında mali müşavirlerin bu süreçte ücretlerini tahsil etmede sıkıntılar yaşadığı gözlemlenmiştir. Katılımcı meslek mensupları covid-19 pandemisinin mali müşavirlik mesleğini yıprattığını, alınan önlemlerin yetersiz olması ve devletin uyguladığı teşvik ve desteklerin yetersiz olması

sebebiyle mesleklerine değer verilmediğini hissettiklerini belirtmişlerdir. Katılımcı firmalar ise bu dönemde maliyetlerinin olduğundan fazla arttığını iflas etme sürecine girdiklerini ve siparişlerinde azalma olduğunu belirtmişlerdir. Katılımcı firmaların mali müşavirler ile yaşadıkları problemlere bakıldığında bazı katılımcılar iş yerleri kapalı olduğu sürece ödeme yapmak istemediklerini fakat mali müşavirlerinin ödeme yapmaları için ısrarda bulduklarını belirtmişlerdir. Katılımcıların yarısından fazlası vergi yükümlölükleri ve değişen vergi mevzuatları ile ilgili mali müşavirinin zamanında bilgilendirme yaptığını belirtmiştir. Bazı katılımcılar mali müşavirinin bu süreçte yaşanan vergi mevzuatlarındaki değişimler ile ilgili herhangi bir bilgilendirmede bulunmadığını fakat işlerinde de herhangi bir aksaklık yaşanmadığını belirtmişlerdir.

Anahtar Kelimeler: Covid-19 Pandemisi, Vergi Usul Kanunu, Mali Müşavir,
Mükellef

ABSTRACT**RESEARCH ON THE PROBLEMS FACED BY FINANCIAL ADVISORS
AND TAXPAYERS DURING THE COVID-19 PANDEMIC AND
CONTINUOUS CHANGES IN TAX LEGISLATION****Fatma ASLAN****Master's Thesis Department of Business Management****Supervisor: Dr. Ahmet Necdet GÜLGÜN****October 2023, 128 Pages**

The aim of this study is to reveal the problems faced by financial advisors and taxpayers during the covid-19 pandemic process. At the same time, it is to reveal the problems created by the changes in tax legislation, which unites accounting professionals and taxpayers in common, on the members of the profession. This research provides preliminary information to researchers who have found a field of study on the problems that are likely to arise in terms of professional members and taxpayers during the pandemic and the measures to be taken and who will be engaged in professional research. This research was analyzed with the phenomenological analysis method. In order to obtain detailed information in this research, semi-structured in-depth interview technique was utilized from qualitative research methods. According to the results of the interviews and analysis; all participants stated that it was difficult to explain this situation to taxpayers who could not benefit from the support in the stability packages announced during the pandemic process. They stated that taxpayers called a lot in this process and this increased the workload, plus systemic problems delayed the work in this process, and at the same time, the postponed declarations and the postponement of payment times made it difficult to follow up the work. All of the participants stated that following and implementing the legislation, which was constantly changing and additional measures were added during this period, doubled their work. Economically, it was observed that financial advisors had difficulties in collecting their fees in this process. Participant professionals stated that the Covid-19 pandemic has worn out the financial consultancy profession and that they feel that their profession is not valued due to the inadequate measures taken and the inadequate incentives and supports implemented by the state.

Participant companies, on the other hand, stated that their costs increased more than they should have during this period, they entered the bankruptcy process and their orders decreased. Regarding the problems that participant firms had with their financial advisors, some participants stated that they did not want to make payments as long as their workplaces were closed, but their financial advisors insisted that they make payments. More than half of the participants stated that their financial advisors provided timely information about tax liabilities and changing tax legislation. Some participants stated that their financial advisors did not inform them about the changes in tax legislation during this period, but there were no disruptions in their business.

Keywords: Covid-19 Pandemic, Tax Procedure Law, Financial Advisor, Taxpayer

ÖN SÖZ

Günümüzde meydana gelen covid-19 salgını ile ülkelerin sağlık sistemleri olumsuz etkilenmiş ve iktisadi faaliyetleri de küçülmeye başlamıştır. Bu küçülme ile birçok meslek grubu ve sektör bu salgından olumsuz etkilenmiştir. Etkilenen mesleklerden biri de bu süreçte yoğun iş altına girmiş olan mali müşavirlik mesleğidir. Bu süreç meslek mensupları ve hizmet ettikleri mükellefleri açısından zorlu ve bir o kadar da yoğun geçmiştir. Bu dönemde devlet tarafından açıklanan destek ve teşvikler ile meslek mensuplarının takip ettiği işlemlerin artmasıyla beraber mükelleflerde bu teşvik ve desteklerden faydalanmak için yoğun talep içerisine girmiş ve ekonomik kayıplardan asgari etkilenerek bu süreci atlatmak istemişlerdir. Artan iş yoğunluğu ve mükelleflerle yapılan sürekli diyalogların meslek mensupları açısından yorucu geçtiği bu sürecin bir takım problemleri beraberinde getirdiği görülmüştür. Bu çerçeveden bakıldığında meslek mensupları ve mükellefler açısından covid-19 salgını sırasında ortaya çıkan problemler ve vergi mevzuatlarındaki değişimlere bağlı sorunlar bu çalışmada genel bir çerçeve çizilerek incelenmeye çalışılmıştır.

Ekim, 2023

İÇİNDEKİLER

KAPAK	i
ONAY SAYFASI	ii
İTHAF	iii
ETİK BEYANI	iv
TEŞEKKÜR	v
ÖZ	vi
ABSTRACT	viii
ÖN SÖZ	x
İÇİNDEKİLER	xi
KISALTMALAR	xii
TABLolar LİSTESİ	xiv
EKLER LİSTESİ	xv
1. GİRİŞ	1
2. YÖNTEM	48
2.1. Katılımcılar.....	48
2.2. Araştırma Verilerinin Toplanması.....	48
2.2.1. Araştırmanın Geçerlik ve Güvenilirliği.....	49
2.2.2. Görüşme Soruları.....	50
2.3. Araştırmanın Deseni.....	52
2.4. Araştırma Verilerinin Analizi.....	53
3. BULGULAR	54
4. TARTIŞMA VE SONUÇ VE ÖNERİLER	74
KAYNAKÇA	80
EKLER	104

KISALTMALAR

AIDS	: Acquired Immune Deficiency Syndrome
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
BDP	: Beyanname Düzenleme Programı
BA	: Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu
BS	: Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu
EVH	: Ebola Virüsü Hastalığı
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GV	: Gelir Vergisi
HIV	: Human Immunodeficiency Virus
İŞKUR	: Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü
KOSGEB	: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
KDV	: Katma Değer Vergisi
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KV	: Kurumlar Vergisi
MERS	: Middle East Respiratory Syndrome
MERSİS	: Merkezi Sicil Kayıt Sistemi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
ÖSYM	: Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Sınavı
ÖKC	: Ödeme Kaydedici Cihaz
SARS	: Şiddetli Akut Solunum Sendromu
SGK	: Sosyal Güvenlik Kurumu

SMMM : Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

TÜRMOB : Türkiye serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler ve Yeminli Mali
Müşavirler Odaları Birliği

WHO : World Health Organization

YMM : Yeminli Mali Müşavir

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. <i>Covid-19 Pandemisi Dünya İstatistikleri (19 Temmuz 2023)</i>	6
Tablo 2. <i>Araştırma Soruları Ve Referansları</i>	51
Tablo 3. <i>Görüşmeye Katılan Meslek Mensupları İle İlgili Bilgiler</i>	54
Tablo 4. <i>Görüşmeye Katılan Mükellefler İle İlgili Bilgiler</i>	55
Tablo 5. <i>Pandemi Sürecinde Mükelleflerle Yaşanan Problemler Ve Pandeminin Yarattığı Ekonomik Sıkıntılar</i>	56
Tablo 6. <i>Pandemi Sürecinde Çalışma Koşulları, Personel Durumu Ve Teşviklerden Yararlanma</i>	60
Tablo 7. <i>Covid-19 Pandemisinin Resmi Kurumlar Ve Meslek Mensupları Arasındaki İşlere Etkisi</i>	63
Tablo 8. <i>Covid-19 Pandemi Sürecinde Alınan Tedbirlerin Yeterliliği Ölçümü Ve Pandeminin Mali Müşavirlik Mesleğine Olumlu Ve Olumsuz Etkisi</i>	65
Tablo 9. <i>Covid-19'un Mükellefler Üzerindeki Etkileri</i>	67
Tablo 10. <i>Covid-19 Pandemisi Sırasında Mükelleflerin Mali Müşavirler İle Karşılaştıkları Problemler</i>	70

EKLER LİSTESİ

EK-A. Etik Kurul Onayı.....	104
EK-B. Bilgilendirilmiş Onam Formu.....	108
EK-C. Görüşme Soruları.....	110
Ek. D. Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu Kararı Alınması Hakkında.....	112
Ek. E. Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu İzni Hakkında.....	113

1. GİRİŞ

Ülkemizde ilk olarak 11 Mart 2020 tarihinde covid-19 vakası görülmüştür (Akbaba & Bulut, 2021). Bu vakaların artması ile beraber hükümet, sağlık sistemlerine aşırı yüklenmekten kaçınmak amacıyla, aşılar veya ilaçlar mevcut olana kadar salgın eğrisini düzleştirmek için kilitlenme, kurumların ve işletmelerin kapatılması ve sosyal mesafe düzenlemeleri gibi önlemler uygulamıştır (Çelik & Çak, 2021, s.44). Bu önlemler işyerlerini, ekonomiyi kökten etkileyerek ve günlük iş hayatındaki bireyleri etkisi altına alarak, ekonomi politikalarında ve birçok meslek dalında iktisadi değişimlere ve yeni iş yapış şekillerine geçmeye zorlamıştır (Bozkurt vd., 2020). Pandeminin getirdiği değişimler muhasebe meslek grubunda ve müşteriler noktasında başka varyasyonlarda iş yapış şekillerinden ofis yaşamına ve müşteri ilişkilerine kadar etkilemiştir (Açıkgöz & Mutlu, 2021, s. 858). Muhasebeci ve mükellefleri noktasında salgın; alınan tedbirlerin doğurduğu ekonomik sonuçların ve belirsizliklerin belirginleştirilmesi, personellere ve müşterilere karşı bu belirsizlik sürecinde hizmet vermeye devam edilmek zorunda olunması, hem kendilerini hem mükelleflerini koruma noktasında bir dizi zorluk yaşatmıştır (Öndeş & Kaygın, 2021).

Kurumların kapatılmasıyla beraber iş yerlerinin mali yükünü hafifletmek amacıyla vergi politikalarında değişim yoluna gidilmiş, vergi beyannamelerini bildirme ve ödeme zamanlarında ertelemeler yapılmıştır (Bulut & Akbaba, 2021). Bu süreçte en önemli görev vergi sisteminde önemli yeri olan mali müşavirlere düşmektedir. Mükelleflerin, mali müşavirler olmadan vergi yükümlüklerini yerine getirebilmeleri yasal çerçevede mümkün değildir (Akkoç, 2019). Bu çerçeveden bakıldığında pandemi döneminde mükelleflere sağlanan her türlü vergi affı, matrah artırımını, yapılandırmalar, stok affı ve bunun gibi ekonomik paketlerde açıklanan genelgelerin ve tebliğlerin yerine getirilmesi açısından mali müşavirlere büyük sorumluluklar düşmektedir. Hem mali müşavirler hem de mükellefleri açısından düşünüldüğünde her iki taraf açısından bu gibi ani kararlar ile alınan ve hızlıca yayımlanan genelgelerin ve tebliğlerin yerine getirilmesinin işleri ve bu işlerin takibini zorlaştırdığını söylemek mümkündür (Üzeltürk, 2020).

Muhasebe mesleği aşırı iş yükünün olduğu dikkat ve özen gerektiren bir meslektir. Öte yandan mali müşavirlerin mükellefler ile devlet organları arasında bir aracı görev

görmesi bu mesleğe daha da odaklanma ve dikkat görevi getirmektedir (Karavardar vd., 2020). Hata kabul etmeyen meslek olarak bilinen muhasebe mesleği yoğun çalışma şekline sahip iken, pandemi döneminde mükelleflerle birlikte açıklanan paket programlara yetişebilmeleri ve mükellefleri ile arasında iş dengesi sağlayabilmesi açısından daha da zorlu bir sürece girmişlerdir (Erol & Ayboğa, 2021). Meslek mensupları her zaman düzenli ve disiplinli çalışmak zorunda olup işletmeler de düzenli bir muhasebeye ihtiyaç duymaktadırlar ve pandemi döneminde iş hacminin artması dolayısıyla iş takibi açısından düzenli ve disipline çalışmanın önemi büyük boyutta artmaktadır. Bunun başlı başına meslek açısından ve mesleğin gelecekte belirsizlikler karşısında alması gereken önlemleri açısından oldukça önemli tecrübeler yaratan bir süreç olduğunu söylemek mümkündür (Selimoğlu vd., 2021).

Muhasebe elemanları mükelleflerin vergi ile ilgili ödevlerini devlet organlarına karşı yerine getirmekle görevlidir (Aydemir, 2015, s.71). Meslek mensupları pandemi döneminde birçok problem ile karşı karşıya kalmıştır ve onların karşı karşıya kaldığı sorunlar bir bakıma doğrudan mükellefleri de ilgilendirmektedir. Geniş anlamda bakıldığında muhasebe sektöründe yaşanan aksaklıklar işletme sahip ve ortakları tarafından bakıldığında tehdit oluşturmaktadır (Ede & Karahan, 2020). Bununla birlikte iş yerlerinin kapanması ile beraber yaşanan mali kayıpların her iki tarafı olumsuz etkilemesi muhtemeldir. Pandemi döneminde ele alınan problemlerin ve pandeminin mali yansımalarının hem mali müşavirler hem de mükellefler açısından ele alınmasının literatüre farklı bir katkı yaratacağı, aynı zamanda vergi mevzuatlarında yaşanan değişimlerin meslek mensupları üzerinde yarattığı zorlukların ele alınmasının da farklı bir bakış açısı kazandıracığı ve ileride yaşanması muhtemel bir salgın sırasında alınması gereken önlemlere ışık tutacağı ve aynı zamanda ileride yapılacak olan araştırmalara katkıda bulunacağı düşünülmektedir. Bu bağlamda bu araştırmanın amacı; mali müşavirlerin ve mükelleflerinin covid-19 pandemi sürecinde karşılaştıkları problemleri ortaya çıkarmak ve bu süreçte vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişikliklerin meslek mensuplarının üzerinde yarattığı problemlerin ve buna bağlı olarak harcanan işgücü zamanı ve diğer maddi ekonomik kayıpların ölçülmesidir.

Bu araştırmanın birinci bölümü çalışmanın amacına uygun olarak literatür taraması ile desteklenmiş ve ayrıntılı kavramlara yer verilmiştir. Genel hatları ile pandemi sürecinden ve geçmişte pandemiye sebep olmuş hastalıklardan bahsedilerek covid-19 pandemisi ve çerçevesi ile pandeminin olumsuz etkileri üzerinde durulmuş ve dünya

istatistikleri ile açıklanmaya çalışılmıştır. Aynı zamanda vergi kavramları ile vergi beyannamelerinden açıkça söz edilmiştir. Mükellef çeşitleri ve mali müşavirlik mesleği ele alınmış ve tanımlamalara ve açıklamalara yer verilerek vergi usul kanununun genel çerçevesinden bahsedilmiş ve mükelleflere düşen yükümlülükler ile meslek mensuplarının vergi ödevleri üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın ikinci bölümünde yargısal örnekleme ile belirlenmiş katılımcıların nitel araştırma yöntemlerinden yarı yapılandırılmış görüşme yöntemi yardımı ile elde edilen verilerin analizine yer verilmiş, bu veriler ile daha önce yapılmış olan araştırmalar doğrultusunda bulguların karşılaştırmasına yer verilerek araştırma tamamlanmıştır.

Pandemi Sürecini Oluşturan Hastalıklar

Salgın hastalık, belirli bir canlıda ortaya çıkan zaman içerisinde bulaşıcı özelliğiyle birçok alana yayılan bir olgudur (Karal & Biçer, 2020, s. 131). Milattan öncesinden günümüze kadar birçok salgın hastalık ortaya çıkmış, milyonlarca insanın ölümüne neden olmuş toplumsal ve uluslararası birçok problemlere yol açmıştır (Yıldırım, 2020). Tarihin açıklanmasında ve yorumlanmasında önemli sayılacak olaylardan bir tanesi de salgın hastalıklardır. Salgınların yıkımlarının şiddetli olmasının nedeni hastalığın uzun süre tanınmaması ve tedavilerinin öngörülemiyor olmasıdır. Bu yüzden ölüm oranları ile yayılma hızı yüksek olmaktadır. Salgın hastalıklar toplumsal, ekonomik, psikolojik, kültürel, siyasi, dini ve coğrafi olarak farklı birçok alanda toplumları derinden etkilemektedir (Kılıç, 2020).

Geçmiş dönemlerden günümüze kadar birçok salgın hastalıkla karşılaşmıştır. SARS, MERS, Ebola, Sifiliz, Sıtma, Kuş Gribi, İspanyol Gribi, Veba, Kolera, Lepra, Tifo, AIDS, Çiçek Hastalığı, Tifüs, Tüberküloz rastlanılan önemli salgınlardır (Akkaşoğlu & Akyol, 2022, s. 125). Günümüzde görülen covid-19 salgını İspanyol gribinden sonraki en büyük salgın olarak bilinmektedir. Covid-19 salgını 2019'un sonlarında ortaya çıkmış ve Mart 2020'de Dünya Sağlık Örgütü tarafından pandemi olarak ilan edilmiştir. Salgının etkisi hala devam etmekte ve ortaya çıkardığı birçok problem tartışılmaktadır (Şahbaz, 2021).

Şiddetli akut solunum yolu enfeksiyonu (SARS) küresel salgını 2003 yılında Çin'de ortaya çıkmış ve diğer ülkelerde yayılma göstermeye başlamıştır. Yaşamın her alanını olumsuz yönde etkileyen salgın hükümetlerin karantina ve seyahat kısıtlaması

uygulanmasına ve okulları kapatmasına neden olmuştur (Yeung & Xu, 2003). Yeni bir korona virüs ile ilişkili olarak bilinen Ortadoğu solunum sendromu (MERS), insanlarda ölümle sonuçlanabilen solunum güçlüklerine neden olabilmekte ve çoklu organ yetmezliği gibi ciddi sağlık problemlerini ortaya çıkarmaktadır (Mackey & Arden, 2015). Filo virüs ailesinde yer alan ebola salgınıyla insanlar ilk olarak 1976 yılında Afrika'da tanışmıştır (Peters & Peters, 1999). En fazla bulaşıcı özelliğe sahip olan ebola salgını, Afrika'da 25 salgın yaratmış ve 26. Salgın 2013 yılında Gine'de küçük bir köyde gizemli bir hastalık olarak başlamış ve 2014 yılında Dünya Sağlık Örgütü tarafından ebola olarak nitelendirilmiştir (Yeşilkaya vd., 2016, s. 204).

Tarih boyunca salgın hastalıklar milletleri sarsan ve derinden etkileyen olaylardan biri olmuştur. Veba ölümcül olması ve hızlı bir şekilde yayılıyor olması ile tarihte ortaya çıkan ve etkisini gösteren en uzun hastalık olarak bilinmektedir (Bramanti, vd., 2019). Salgın hastalıklar tarih boyunca sadece hastalıkla enfekte olanları değil toplumun tüm kesimini olumsuz etkilemiştir. Müessiri Mycobacterium lepraeye dayanan lepra salgını kronikleşen bir enfeksiyon hastalığıdır. 1980 yılından itibaren 16 milyon vaka tespit edilmiş tamamına yakınına tedavi uygulanmıştır (Parıldar, 2020, s.23).

1918 ve 1919 yılları arasında İspanya'da etkisini gösteren İspanyol gribi, ilk başta ateş, hafif grip ve halsizlik olarak ortaya çıkmış ve ölüm oranları da ilk haftalar düşük oranlarda gerçekleşmiştir. I. Dünya savaşı dönemine rastlayan salgın diğer ülkeler üzerinde de yayılma göstermiş ve ölüm oranları incelendiğinde genç yetişkin (15-34) yaşları arasında daha fazla ölüm gerçekleşmiştir (Aasve, vd., 2021). Sifiliz salgını hastalığın yol açtığı yaraya temas edilmesi yoluyla veya cinsel yolla yayılmaktadır. Diğer adı frengi olan bu salgına gelişmekte olan ülkelerde daha sık rastlanmaktadır (T.C. Sağlık Bakanlığı HSGM, 2017a). Tifo salgını Salmonella tpyhi bakterisinin yol açtığı insanlara özgü olan enfeksiyon hastalığıdır. Dünya Sağlık Örgütüne göre dünyada yılda 17 milyona yakın tifo vakası olduğu ve bu vakalardan yaklaşık 600 bine yakınının ölümle sonuçlandığı tahmin edilmektedir (Baran vd., 2011).

Tıp biliminin tanımladığı ilk hastalıklardan olan sıtma, tarihin en eski hastalıklarından olup toplumlar için önemli sağlık problemi haline gelmiş ve bazı uygarlıkların son bulmasına neden olmuştur. Günümüzde ise sıtma hastalığının tedavisinin olması insanlarda yarattığı korkunun azalmasına yol açmıştır (Akdur, 2006). Kolera, vibrio choleare bakterisinin yol açtığı bağırsak enfeksiyonu ile ilişkili akut ve ishal şeklinde

belirti gösteren bir hastalıktır (T.C. Sağlık Bakanlığı, HSGM, 2017b). Çiçek hastalığı vakası son olarak 1977_yılında Somali'de tespit edilmiştir. 1980 yılına gelindiğinde Dünya Sağlık Örgütü tarafından son bulunduğu açıklanmıştır. Oldukça yüksek bulaşma potansiyeline sahip olan bu hastalığa karşı koruma sağlamak amacıyla uygulanan zorunlu aşılama uygulaması 1980 yılından itibaren kaldırılmıştır (Breman vd., 2002). Hemen hemen her ülkede görülmesine karşın ekonomisi düşük olan ülkelerde daha sık rastlanılan tüberkülozlu hastaların çoğu Asya'nın kalabalık ülkelerinde yaşamaktadır. Bangladeş, Çin, Hindistan, Endonezya ve Pakistan'da ortaya çıkan vakalar dünya nüfusunda ortaya çıkan tüberkülozlu vakaların yarısını oluşturmaktadır (Boya, 2006).

HIV(Human Immunodeficiency), bağışıklık yetmezliği virüsü olarak bilinen bir hastalık etkenidir. İnsan vücuduna uzun yıllar nüfuz ederek yaşayabilen bir virüstür. Cinsel yolla bulaşan hastalıklar arasında yer almaktadır (Sağlık Bakanlığı, HSGM, 2017c). AIDS (Acquired Immune Deficiency Syndrome), bağışıklık sisteminin çökmesi sonucunda fırsatçı enfeksiyonların yol açtığı ciddi hastalık durumudur. HIV virüsü taşıyan kişiler AIDS durumuna geçmeden önlemler alınarak uzun yıllar yaşayabilmektedirler (Sağlık Bakanlığı, HSGM, 2017c).

Influenza A tipi virüsüne bağlı olarak ortaya çıkan kuş gribinin etkeni Orthomyxoviridae ailesinde yer alır. 1918 yılında İspanyol gribi adıyla, 1975'te Asya gribi adıyla 1968'de ise Hong Kong gribi adıyla Influenza virüsünün yol açtığı kanatlı hayvanlardan bulaşan bir hastalık olarak kayda geçmiştir (Ceyhan, 2006). Influenza A tipi virüsü yıllar içerisinde ileri solunum yolu enfeksiyonu hastalığı olan domuz gribini ortaya çıkarmıştır. 2009 yılının mart ayında Meksika'da bir domuz çiftliğinde ortaya çıkan bu hastalık aynı yıl nisan ayı içerisinde Dünya Sağlık Örgütü tarafından küresel salgın olarak ilan edilmiştir (Goodwin, vd., 2010).

Koronavirüs (Covid-19) Pandemisi

Pandemi Eski Yunanca 'da tüm anlamını ifade eden 'pan' ve insan anlamını ifade eden 'demos' kelimelerinin birleşiminden oluşan bir sözcüktür (Şeker vd., 2020). Pandemi; bir kıtada görülen veya tüm dünyada geniş alanlara yayılmış olup etkisini gösteren salgın hastalıkların genel ismidir (Apalı, 2021, s.156).

Covid-19 pandemisi 2019 yılı sonlarında Çin'in Hubei eyaletinin wuhan şehrinde ortaya çıkmış ve hızlı bir yayılma göstererek kısa sürede tüm dünyada etkisini göstermeye başlamıştır (Tavukcu & Eke, 2021, s. 108). Covid-19 pandemisinin hızlıca yayılma göstermesi ve ölümcül etkisinin olması sebebiyle Dünya Sağlık Örgütü tarafından Mart 2020'de pandemi olarak ilan edilmiştir (Ciotti vd., 2020).

Salgın ilk olarak Çin'in Hubei eyaletinin Vuhan bölgesinde hayvan ve deniz ürünleri satılan bir pazara yakın bölgedeki insanlarda görülmüştür. Covid-19 salgını SARS ve MERS hastalığına yol açan virüs ailesinde yer almaktadır (Velavan & Meyer, 2020). SARS- Cov-2 virüsü sonucunda ortaya çıkan covid-19 pandemisi ciddi bir sağlık problemi olarak günümüzde hala etkisini göstermektedir. Salgın, solunum yolu ve hastalığı taşıyan kişilerin öksürme ve hapşırması sonucunda yüzeyle yayılan damlacıklara temas edilmesi sonucunda insandan insana geçmektedir. Ortalama kuluçka süresi 4-5 gün arasında (0-14) olarak gösterilmektedir (Dikmen, vd., 2020). İnsandan insana bulaşın çok hızlı gerçekleşmesi nedeniyle hastalığın erken teşhis edilmesi salgının yayılımını önlemekte önem arz etmektedir. Bu yüzden ülkeler salgının verdiği hasarı en aza indirmek ve salgını kontrol altına alabilmek için sıkı karantina uygulamalarına geçiş yapmışlardır (Halemm , vd., 2020). Salgın ile beraber küresel etkiler ortaya çıkmaya başlamış ülkeler arası seyahat kısıtlamaları ve diplomasi ilişkiler ile turizm aktiviteleri ve ticaret durma noktasına yaklaşmıştır (Chinazzi vd., 2020).

Dünya genelinde 13 Temmuz 2023 itibari ile Covid-19 vaka sayısı 768 milyon 237 bine ulaşmış ve 7 milyona yakın kişi bu hastalık sebebiyle hayatını kaybetmiştir. Vaka ve ölüm sayılarının en fazla olduğu Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde 193.162.133 vaka 2.958.126 ölüm kayda geçmiştir. Avrupa'da 275.760.968 vaka 2.245.217 ölüm Güneydoğu Asya'da 61.194.724 vaka 806.549 ölüm, Doğu Akdeniz'de 23.384.877 vaka 351.356 ölüm, Batı Pasifik'te 205.190.770 vaka 415.008 ölüm, Afrika'da 9.543.552 vaka 175.408 ölüm gerçekleşmiştir (World Health Organization [WHO], 2023a).

Tablo 1

Covid-19 Pandemisi Dünya İstatistikleri (19 Temmuz 2023)

Ülkeler	Toplam Vaka Sayısı	Toplam Ölüm Sayısı
Dünya	768.237.788	6.951.677

ABD	193.162.133	2.958.126
Hindistan	44.994.955	531.915
Brezilya	37.693.506	704.320
Rusya	22.971.107	399.772
Türkiye	17.004.677	101.419
Fransa	38.997.490	167.985
Almanya	38.437.756	174.979
İran	7.612.728	146.303
Arjantin	10.044.957	130.472
İspanya	13.980.340	121.852
İtalya	25.904.951	190.942

Not. Veriler WHO, 2023b, “World Health Organization” den alınmıştır.

Tablo 1 incelendiğinde 19 Temmuz 2023 tarihi itibari ile dünya üzerinde toplam vaka sayısı 768 milyon 237 bin 788 ve gerçekleşen ölüm sayısı toplam 6 milyon 951 bin 677 olarak kayıtlara geçmiştir. ABD’de 193 milyon 162 bin 133 kişiye hastalık tanısı konulmuş ve 2 milyon 958 bin 126 kişi hastalık sebebiyle hayatını kaybetmiştir. Hindistan’da 44 milyon 994 bin 955 kişiye hastalık tanısı konulmuş 531 bin 915 kişi hastalık sebebiyle hayatını kaybetmiştir. Brezilya’da 37 milyon 693 bin 506 vaka görülmüş ve 704 bin 320 kişi Rusya’da 22 milyon 971 bin 107 kişiye hastalık tanısı konulmuş 399 bin 772 kişi hayatını kaybetmiştir. Türkiye’de ise 17 milyon 4 bin 677 kişiye hastalık tanısı konulmuş ve bu vakaların 101.419’u hayatını kaybetmiştir. Fransa’da 38 milyon 997 bin 490 kişiye hastalık tanısı konulmuş ve bu vakaların 167 bin 985’i hayatını kaybetmiştir. Almanya’da 38 milyon 437 bin 756 kişide vaka görülmüş ve bu vakalara bağlı olarak 174 bin 979 kişi hayatını kaybetmiştir. İran’da 7 milyon 612 bin 728 kişiye hastalık tanısı konulmuş bu vakaların 146.303’ü hayatını kaybetmiştir. Arjantin’de 10.044.957 vaka görülmüş ve 130.472 kişi hayatını kaybetmiştir. İspanya’da 13.980.340 vaka görülmüş ve bu vakaların 121.852’si hayatını kaybetmiştir. İtalya’da 25 milyon 904 bin 951 kişide pozitif vaka görülmüş ve bu vakalardan 190.942’si hayatını kaybetmiştir.

Türkiye’de Koronavirüs (Covid-19) Pandemisi

Dünya Sağlık Örgütü’nün Mart 2020’de pandemi olarak ilan etmesinden sonra tüm ülkeler salgına karşı tedbirler almaya başlamıştır. Uluslararası seyahat kısıtlaması, maske takma zorunluluğu, ülke sınırları içerisinde sokağa çıkma yasakları gibi önlemler alınmıştır (Selçuk, 2020, s. 89). Türkiye’de bu önlemleri vakaların görülmeye başlamasıyla beraber uygulamaya başlamıştır. Korona virüs salgını ülkemizde 11 Mart 2020’de görülmeye başlamış ve 18 Martta ilk covid-19’a bağlı ölüm gerçekleşmiştir (Gündüz & Bal, 2020, s. 384). Covid-19’a bağlı vakalar artış gösterirken devlet yetkilileri, sağlık sistemlerine aşırı yüklenmekten kaçınmak amacıyla, aşular veya ilaçlar mevcut olana kadar salgın eğrisini düzleştirmek için kilitleme, kurumların ve işletmelerin kapatılması ve sosyal mesafe düzenlemeleri gibi önlemler uygulamıştır (Gürsu, 2020).

Türkiye’de ilk vaka görüldükten sonra 12 Mart 2020 tarihinde okulların kapatılması ve uzaktan eğitime geçiş, spor aktivitelerinin ertelenmesi ve diğer ülkelere uçuş yasağı gibi tedbirler alınmıştır (Kayış, 2020, s. 26). Covid-19 vakasının tespit edilmeye başlandığı dönemde yurtdışında bulunan Türk vatandaşları ülkeye getirilmiş ve bir süre yurtlarda karantina altına alındıktan sonra burada bulunmaları sağlanmıştır. Bazı işletmelerde sosyal mesafenin sağlanamaması nedeniyle bu işletmelerin faaliyetlerine ara verilmiş ve evden çalışmaları yönünde kararlar alınmıştır (Afacan & Avcı, 2020, s. 9). ÖSYM (ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi)’nin yaptığı sınavlar bir süreliğine ertelenmiştir. Kamu sektöründe ve bazı özel işletmelerde esnek çalışma ve uzaktan çalışma sistemine geçiş yapılmıştır. Nisan 2020 itibariyle hafta sonları sokağa çıkma yasakları ve şehirlerarası seyahat kısıtlaması getirilmiştir. Kısıtlamalar sıkı bir şekilde Mayıs 2020 tarihine kadar sürmüş ve mayıs itibariyle kısıtlamalara kademe kademe esneme getirilmiştir (Güngör, 2020, s. 821). 2019-2020 eğitim öğretim yılı uzaktan eğitim ile tamamlanmış haziran ayı itibariyle kısıtlamaların birçoğu esnetilmiştir. Yurtdışı seyahat kısıtlamaları kademeli olarak kaldırılmıştır. Ağustos ayı itibariyle haziran ayında kaldırılan birçok kısıtlamaya tekrar dönmüştür (Kara, 2020).

Türkiye’de salgının başından itibaren salgından korunmak için başta insan sağlığı olmak üzere birçok tedbir hayata geçirilmiştir.

- Vaka sayılarının olduğu ve artış gösterdiği ülkelere sınır kapılarının kapanması,

- Ülkeye girerken vatandaşların vücut ısı kontrollerinin yapılması ve ateşi yüksek olanların izole edilmelerinin sağlanması,
- Ülkedeki tüm eğitim öğretim kurumlarının kapatılması ve eğitime ara verilmesi,
- Yeme içme sektörlerinin kapatılması veya sadece paket servislerinin aktifleştirilmesi,
- Berber ve kuaförlerin diğer bir tedbir açıklanana kadar kapalı tutulması,
- Alışveriş merkezlerinin ve pazar yerlerinin kapatılması,
- Yurtdışından ülkeye giriş yapanların 14 gün devlet yurtlarında karantinaya alınması,
- Vaka sayılarının arttığı dönemde ülke içerisinde 30 büyük şehre bir süreliğine seyahat kısıtlaması getirilmesi,
- Şehirlerarası taşımacılığın durdurulması,
- Hafta sonları sokağa çıkma kısıtlaması ve ramazan bayramında ve kurban bayramında tam kapanma uygulamaları,
- Sosyal mesafenin sağlanamadığı işletmelerde uzaktan çalışma, esnek çalışma veya vardiyalı çalışma,
- Zorunlu maske takma,
- 65 yaş ve üstüne uygulanan sokağa çıkma kısıtlamalarının 20 yaş ve altına da uygulanması,
- Covid-19 hastalığı görülen kişilerin temas halinde bulunduğu kişilerin tespit edilip karantina uygulanması gibi pek çok önlem sağlık bakanlığı ve içişleri bakanlığı tarafından hayata geçirilmiştir.

Sağlık bakanlığı tarafından birçok kurum ve kuruluşlara bu tedbirler gönderilmiş ve covid-19'dan korunmak amaçlı teşvik yazılarının işyerlerine asılması sağlanmıştır (Akgün, 2020, s. 207).

Salgının önlenmesi ve yayılımının en aza indirilmesi için pandeminin başlarında uygulanan temel önlem, hastalık tanısı konulan kişilerin 14 gün boyunca karantina altına alınmasıydı. Bu uygulamalar içerisinde 14 gün boyunca karantinada kalan hastalara ilaç tedavisi uygulaması yapıyordu. 2021 yılına gelindiğinde temel tedaviye aşı uygulaması da eklenmiş ve tüm dünyada uygulanması yönünde Dünya Sağlık Örgütü tarafından teşvik edilmiş ve tedaviye dahil edilmiştir (Chhikara vd., 2020). Dünyanın birçok

ülkesinde aşıyla birlikte normalleşmeye geçilebildiği gibi Türkiye’de de sağlık alanında ve ekonomik alanda kontrollü normalleşme rahatlamaya yol açmış işletmeler faaliyetlerini aktifleştirebilmiştir (Acar, 2020, s. 15). Aşıların uygulanmaya başlanması sürecine kadar dünya birçok tecrübeden geçtiği gibi Türkiye’nin de tecrübe edinme aşaması kolay olmamıştır. Çünkü pandemi gelişmiş ülkelerde olduğu gibi gelişmekte olan ülkelerde de sosyal ve mali alanda etkisini şiddetli göstermiş, ekonomik daralmalara yol açarak yaşam koşullarını değiştirip birçok problemi beraberinde doğurmuştur (Şenol, 2020).

Koronavirüsün Sektörel Bazda Etkileri Ve Alınan Ekonomik Tedbirler

Pandemi koşulları dünyada gelişen teknolojilere rağmen insanoğlunun çaresiz kaldığı alanlardan biri olmuştur (Çiçek, vd., 2020, s. 1093). Günümüzde görülmekte olan covid-19 salgını hem sosyal hayatı hem de ekonomik hayatı olumsuz etkilemektedir. Salgın ile beraber dünya da ekonomik açıdan bakıldığında büyük oranda gelir, istihdam, üretim, tüketim ve üretkenlikte azalma kaydedilmiş, ölüm oranları artmış, sağlık alanında aksamalar meydana gelmiş dünya büyük şoklarla karşılaşmıştır (Altın, 2020, s. 52). Sosyal izolasyona bağlı kapanmalardan dolayı üretim ve istihdamda gerçekleşen daralmalarla, yurtiçi ve yurtdışı talep daralmaları ve işgücü üretkenliğindeki azalmalar salgının etkilerinin yalnızca sağlık alanında değil birçok sektörün reel üretimini ve istihdamını etkilediği görülmektedir (Suiçmez & Suiçmez, 2020).

Korona virüs dünyada baş edilebilir ve küresel bir şekilde üstesinden gelinebilir bir süreç olarak görünse de tek başına hükümetlerin uyguladıkları kamu politikaları ve aldıkları tedbirler büyük önem taşımaktadır (Samancı, 2020, s. 7). Genel olarak Türkiye’de yapılan müdahaleler vergi ertelemeleri ve kamu harcamalarını artırma yönünde olmuştur. Salgında kapatılan işletme sahiplerinin mali kayıplarını en aza indirmek ve borçlarını erteleyerek kamuya olan yükümlülüklerinin ileri bir zamanda tahsilatını gerçekleştirebilmelerini sağlamak devlet için en önemli görev olarak görülmüş ve bu işletmelerde çalışanların istihdamını teşvik edici politikalar uygulanmıştır (Çalışkan & Erul, 2021, s.37).

Salgının başlaması ile birlikte çalışma hayatında alışlagelmişin dışında değişiklikler yapılmış esnek çalışma ve dönüşümlü çalışma sisteminin uygulanmaya başlanması bazı firmalarda olumlu karşılanırken bazı firmaların da bu değişikliklere ayak uyduramaması

sonucunu doğurmuştur (Ak, vd., 2022, s. 78). Çalışma hayatındaki değişikliklere ayak uydurulamaması bazı fabrika ve işletmelerin üretimlerini azaltma veya durdurma yoluna gitmesine neden olmuştur. Ücretsiz izin hakkını kullanan veya kısa çalışma ödeneği ile çalışanlar, hak ettiği maaşların altında bir ücret almaları nedeniyle tüketim harcamalarında değişiklikler yaşanmış ve öncelik olarak temel ihtiyaçlara yönelmişlerdir. (Bozkurt, 2020, s.117)

Pandemi sırasında alınan önlemler ile birlikte bazı işletmelerin küçülmeye yönelmesi ile geçici süre kapanması veya tamamen işlerine son vermesi emek talebinde azalışa neden olmuş, korona virüsün toplu ortamlarda hızlı bulaşması, sağlığı ciddi şekilde tehdit ediyor olması emek arzının da azalmasına yol açmıştır. (Sülkü, vd., 2021, s. 365). Bu nedenle bazı sektörlerin gelirlerinde talep koşullarına bağlı olarak ciddi düşüşler olmuştur. Bunun sonucunda korona virüs döneminde yaşanan ekonomik krizin diğer salgınlarda yaşanan krizlerden temel olarak ayrıştığını söyleyebiliriz (Ateş, 2022, s. 85). Geçmişte yaşanan krizler finansal varlık ve kamu maliyesi temelliye bu salgında yaşanan problemin işletmelerin faaliyetlerinin durdurulması ile ortaya çıkan arz şoku ve birçok kesimde meydana gelen gelir kaybı nedeniyle talepte düşüşler olduğunu söylemek mümkündür (Voyvoda & Yeldan, 2021). Ekonomide birçok sektörde meydana gelen daralmalar sonucunda işsizlik ve enflasyonda yükselme meydana gelmiştir. Sağlık alanına aktarılan finansın artması kamu harcamalarının artmasına neden olmuş ve kamu harcamalarının finansmanını sağlamak için artan borçlanma enflasyon oranının yükselmesini beraberinde getirmiştir (Çağdaş, 2020). Her sektörde olduğu gibi ihracat ve ithalat yapan sektörlerin pandemi döneminde tedarik zincirinde oluşan aksamlar ile birlikte işlem hacimleri küçülmüş, özellikle hizmet sektörü faaliyetlerinin duraksaması sonucunda gelir azalmalarının yaşanması sebebiyle ödemeler dengesi önemli derecede açık vermiştir (Çetin, 2020). Salgının hızlı bir şekilde yayılmaya başlaması, salgını önleyebilmek için sıkı tedbirlerin alınması riskli ve belirsiz ortamı doğurmuş bu durum borsaların hızlı bir şekilde tepki vermesine borsada sert düşüşler yaşanmasına neden olmuştur (Güven & Tuğlu, 2022, s. 3). Aşilar bulunana kadar salgının nasıl önleneceğine dair herhangi bir metodun olmaması borsada satışların artmasına ve sert düşüşlere yol açmıştır (Şenol & Otçeken, 2021, s. 511). Türkiye gibi gelişmekte olan ülkeler yerine yatırımcıların gelişmiş ülke piyasalarına yönelmesi yatırımlarda azalmayı beraberinde getirmiştir (Eroğlu, 2020). Sadece finansal piyasalar değil ticarete bir o kadar salgının belirsiz ortamından etkilenmiştir. Tüketicilerin taleplerinde gerçekleşen değişimler ve

talep ertelemeleri ticaret hacmini oldukça etkilemiştir. İçe kapanık ekonomiler tedbirler ve kısıtlamalar ile talepte yaşanan sert düşüş ihracat ve ithalat hacminin daralmasına ve ticaretin durma noktasına gelmesine neden olmuştur (Gürsoy, 2020).

Korona virüs salgını hayatın birçok alanında farklı etkiler ortaya çıkarmış ve bazı alanlarda salgın öncesine dönülemeyecek derecede değişikliklere yol açmıştır. Sosyal, ekonomik, kültürel ve psikolojik olarak insan hayatını etkisi altına alan bu salgının yol açtığı problemlerin çözüme kavuşturulması için devlet organları harekete geçmiştir (İnce & Evcil, 2020, s. 237). Salgının etkilerini en aza indirmek amacıyla hükümet tarafından birçok önlem ve destek paketleri açıklanmış, bu önlemlerin bazıları mali kayıpları önleyebilmişse de bazı sektörlerin çalışmalarını durdurmasına engel olamamıştır. İşverenleri ve çalışanları koruma altına alan bu tedbirlerin sektörel olarak farklı düzeylerde etkileri olmuştur. Alınan önlem ve tedbirler bazı sektörlerde iş hacmini artırırken bazı sektörlerde üretimi azaltmaya engel olamamıştır (Arabacı & Yücel, 2020).

Korona virüs salgını makroekonomik göstergeler olan dış denge, işsizlik, enflasyon, büyüme ve kamu borçları üzerinde olumsuz seyre yol açarken mikro ekonomik alanda da birçok sektör üzerinde olumlu veya olumsuz etkilere yol açmıştır (Temir, 2020, s. 54). Salgın; alışveriş merkezleri, havacılık sektörü, eğlence merkezleri, turizm ve konaklama üzerinde negatif etki gösterirken salgına karşı önlem olarak temizlik ürünleri ve insanlar ile mesafeyi korumak ve izolasyonu sağlamak amacıyla e-ticaret üzerinde alışveriş artmış ve e-ticaret alanına olumlu katkısı olmuştur (Küçüköğlü, 2021). Türkiye İstatistik Kurumu'nun verilerine göre; salgının başladığı dönemden itibaren 2020 yılının mart, nisan ve mayıs aylarında sektörler %3,9 büyüme kaydederken, salgının artmasıyla ve kapanmaların başlamasıyla bir gerileme kaydedilmiş ve 2020 yılının ikinci çeyreğinde sektörlerde %11,3 oranında daralma gerçekleşmiştir. Üçüncü çeyrekte kapanmaların kaldırılması ve kontrollü normalleşme ile birlikte harcamalar artmış ve sektörler %5,3 oranında büyüme kaydetmiş son çeyrekte %5 ve 2021 ilk çeyreğinde ise %6,9 büyüme kaydedilmiştir (Türkiye İstatistik Kurumu, 14.06.2021).

İnsanların temel ihtiyaçlarını oluşturan gıda ürünlerine karşı pandemi döneminde özellikle kısıtlamaların art arda yoğunlaştığı dönemlerde talep artışı ve gıda istifleme davranışında önemli artış gözlenmiş birçok sektöre göre gıda sektörü daha az olumsuz etkilenmiştir (Kılınç & Çalış, 2021). Gıda ve içecek sektöründeki olumsuzluğun sebebi ise, gıda ve içecek temelli faaliyette bulunan işletmelerin kapatılması ve salgın öncesinde

gıda ürünleri üzerinde çeşitli harcamalar yapılırken salgın döneminde bu çeşitliliğin azalması ve talebin temel gıda maddeleri üzerine olmasıdır (Tayar, vd., 2020, s.312).

Covid-19 pandemisinin hızlıca yayılım göstermesi tüm dünyayı kısa süre içerisinde etkisi altına almış, alınan önlem ve müdahaleler ile ortaya çıkardığı sosyal, ekonomik ve kültürel değişikliklerin önüne geçilmeye çalışılmıştır (Eroğlu, 2020). Pandemi süreci devam ederken sosyal izolasyon ve kapanmaların arttığı dönemlerde tüketicilerin online alışveriş yapma pratiği artmış ve tüketici davranışlarında online alışveriş yapmaya yönelim hızlanmıştır (Demirdöğmez, vd., 2020, s. 1923). Tüketicilerin sosyal mesafeyi korumak amacıyla kapanmalarla birlikte e-ticaret alanında yaptıkları alışverişlerin artması e-ticaret alanına yapılan yatırımlardaki artışı da beraberinde getirmiştir. Sosyalleşme süreçlerinin çevrimiçi ortama taşınması ve tüketicilerin dijital ortama hızlıca entegre olması ile beraber e-ticaret hacmi ve e-ticarete yapılan yatırımlar artmıştır (Erdoğan, 2020).

Salgın sürecinde kapanmalarla birlikte işletmeler arası ticaretin en önemli parçalarından olan tedarik zincirindeki aksamalarda salgın döneminde karşılaşılan tehditlerden biri haline gelmiştir (Demir & Ateş, 2023, s. 242). Tedarik zinciri, imalatçıdan müşterilere malzeme taşıma ve biten ürünlerin koordinasyonunu ve planlanmasını sağlayan bir faaliyet dizisidir (Stevens, 1989). Firmaların faaliyetlerini sürdürebilmeleri için tedarikçiler, lojistik işletmeleri, perakendeciler ile beraber çalışması ve hareket edebilmesi gereklidir. Bu yüzden salgın sırasında herhangi bir alanda yaşanan aksaklık işletme faaliyetlerini durma noktasına getirebilmektedir (Yazıcı, 2020, s. 392). Salgını önleme amaçlı uygulanan kısıtlamalar ile arz yönlü bozulmalar ve talep değişimleri tedarik zincirinde aksaklığa yol açmış bu gibi durumlar tedarik zincirinde aksaklıkların artmasını beraberinde getirmiştir (Karlı & Tanyaş, 2020, s.177).

Ulaşım ve turizm sektörlerine bakıldığında kısıtlamalardan en fazla etkilenen sektörlerin başında gelmektedir (Özcan, 2021). Salgın sırasında insanların daha çok evde vakit geçirme isteği ve işyerlerinde yeni çalışma sistemi getirilerek evden çalışma modelinin uygulanmasının artması, şehirlerarası ve uluslararası seyahat kısıtlamalarının getirilmesi ile birlikte havayolu, demiryolu, denizyolu ve kara yolunda ciddi oranlarda gelir kaybı yaşanmıştır (Soylu, 2020, s.172). Özellikle bu dönemde düşük kar marjı ve yüksek maliyet ile en çok etkilenen ulaşım sektörü türü havayolu olmuştur. Salgının ülkemizde görülmeye başladığı mart ayı ve sonraki nisan ve mayıs aylarında ciddi oranda

gelir kaybı yaşanmış ve kredi kartı alışverişlerinde ciddi düşüşler gözlenmiştir (Macit & Macit, 2021, s.163).

Turizm sektörü salgın hastalıklar ve kriz ortamlarına karşı savunmasız kalan bir sektördür (Alaeddinoğlu & Rol, 2020, s. 236). Seyahatin önündeki her engel turizm endüstrisi üzerinde olumsuz etkiler yaratmaktadır (Yeh, 2020). Ülkemiz ekonomisi açısından önemli gelir kaynakları arasında turizm sektörü yer almaktadır. Salgına karşı alınan tedbirler ile beraber, sosyal mesafe kurallarına uyulması ve seyahat kısıtlamaları ile tam kapanma veya düşük kapasite ile otellere çalışma izni verilmesi konaklama sektörünü önemli derecede etkilemiş yurtiçi ve yurtdışı turizmi önemli kayıplar yaşamıştır (Korkusuz, 2022, s. 405). Salgının dünya çapında kendini hızlıca göstermesi ve vakaların artmasıyla beraber uluslararası hareketlilik azalmış ve buda turizm sektöründe talebin azalmasına neden olmuştur (İbiş, 2020, s. 86). Ülke içerisinde ise yerli turist sayısında ciddi düşüşler gözlemlenmiştir. Özellikle 2020 Mart, nisan ve mayıs ayları turizm sektörü açısından olumsuzlukların baş gösterdiği aylar olmuştur (Bahar & İlal, 2020).

Covid-19 salgını insanların tüketim harcamalarında ciddi şekilde değişikliklere yol açmıştır. İnsanlar gelir kayıpları yaşamamak ve gelecekte olası gelir kayıplarına karşı önlem almak için bu ihtimali göz önünde bulundurarak daha çok temel ihtiyaçlarını karşılamaya başlamışlardır (Ünüvar & Aktaş, 2022, s. 127). Mckinsey & Company işletmesinin koronavirüs salgını sırasında tüketici duyarlılığı adlı Mart-Nisan 2020 yılında küresel olarak gerçekleştirdikleri anket sonuçlarına göre salgın sürecinde en çok talep düşüklüğü giyim üzerine olmuştur. Salgına karşı alınan önlemlerin yaz aylarında esnetilmesi ile giyim sektörü toparlanmaya başlasa bile 2020 yılı bu sektör için kayıpla bitmiştir. Türkiye İstatistik Kurumunun verilerine bakıldığında 2020 Nisan ve mayıs aylarında giyim sektörünün ciro ve perakende satışları düşmüştür. Nisan 2020 verileri perakende satışları %30,6'ya ciroları ise %43,4'e gerilemiştir (Türkiye İstatistik Kurumu, 14.06.2021).

Ekonomide milli gelir içerisindeki payının yüksek olması ve istihdamın sağlanması açısından önemli yeri olan sektörü sanayi kesimidir (Kayabaşı, 2020, s. 20). Sanayi sektörü ülke içerisinde üretim açısından önemlidir. İthal edilebilecek ürünlerin dışarıya bağlı olmayı azaltarak ülke içerisinde üretilmesine katkı sağlamaktadır (Günay, 2002). Salgın süreci devam ederken sanayi kesimi de salgından nasibini alan sektörlerden

olmuştur. Uzaktan çalışma modeline uygun sektörler daha az olumsuz etkilenirken sanayi sektörü gibi fiziksel çalışmayı gerektiren iş yapısına sahip olan alanlarda sıkıntılar ortaya çıkmaya başlamış salgının yayılımını önlemek ve sağlık sektöründeki yükü hafifletmek amacıyla faaliyetlerini durdurma kararı almışlardır (Aykaç & Murat, 2020, s. 97). Türkiye İstatistik Kurumunun verilerine bakıldığında salgının önemli etkisinin görüldüğü 2020 ikinci çeyrekte sanayi sektörü çift haneli olarak daralma göstermiştir. 2020 yılının ikinci çeyreğinde sanayi kesimi %16,5 ve imalat kesimi %18,3 daralmıştır (Türkiye İstatistik Kurumu, 14.06.2021).

Salgına Karşı hükümetin Aldığı Ekonomik Tedbirler

Mart 2020'den itibaren ülkemizde görülen vakalar itibariyle devlet, salgının oluşturabileceği olumsuz etkilerden korunmak amacıyla birçok kesime ve sektöre yönelik olarak 18 mart 2020 itibariyle ekonomik istikrar paketi açıklamıştır (Pehlivan, vd., 2021, s. 110). Bu destekler çalışan, esnaf, emekliler, işletme sahipleri, sanayi kesimi gibi birçok sektörü ilgilendirmektedir (Aslan, 2021, s. 1739). Açıklanan ekonomik paket öncelikle iş dünyasını ilgilendiren ve pandeminin oluşturduğu yükü azaltabilecek tedbirler içermektedir (Eroğlu, 2020). Ekonomik istikrar paketi aşağıdaki maddeleri içermektedir.

- Perakende, alışveriş merkezleri, yiyecek ve içecek, sinema ve tiyatro, turizm, tekstil, madencilik, otomotiv, demir-çelik, inşaat, oto kiralama, çiftçi, mühendis, eczacı, manav gibi faaliyet gösteren iki milyonu aşan mükelleflerin Katma Değer Vergisi, muhtasar ve prim hizmet ödemelerininin 6 ay ertelenmesi kararı
- Gelir Vergisi mükelleflerininininininin mücbir sebep kapsamına alınması
- Kamu bankalarının geliri beş bin liranın altındaki vatandaşlara ihtiyaç kredisi sağlanması kararı
- İşe Devam Kredi Desteğinininin kamu bankalarınınca tüm işletmelere sağlanması
- Kredi geri ödemelerinde esnekliğin sağlanması ve ödemelerinde gecikme olan kredilerin takipli hale gelmeden önceki bekleme süresininin 90 günden 180 güne çıkarılması Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu tarafından açıklanmıştır.
- Konaklama vergilerininin Kasım 2020 tarihine kadar uygulanmaması kararı

- Otel kiralamalarına yönelik irtifak hakkı ve hasılat payı ödemelerinin altı ay süreyle uzatılması
- Okulların kapatılması ile öğretmenlere ödenen ek ücret ödemesinin devam edileceği yönündeki karar
- Merkez Bankasının aldığı karara göre ihracatı desteklemek ve döviz girdisi sağlamak amacı ile reeskont kredisi geri ödemesinde 30 haziran 2020 tarihine kadar vadesi olanların 90 güne kadar vade uzatma olanağı sağlanmıştır.
- Nisan, mayıs ve haziran aylarına ait KDV ve muhtasar beyannamelerinin verilme süresi 27 Temmuz 2020 tarihine ve ödemeleri ise ekim kasım ve aralık ayına ertelenmiştir.
- Yurtiçi hava yolu taşımacılığında KDV oranının %18'den % 1'e indirilmesi
- Pandemi sürecinde alınan tedbirler ile beraber nakit akışı bozulan firmaların bankalara olan kredilerinin anapara ve faiz ödemelerinin üç ay ertelenmesi ve gerektiğinde finansman desteği sağlanmasına yönelik karar
- Kısıtlamalar nedeniyle ihracatta kapasite kullanımının korunmasına yönelik stok finansmanı desteği kararı
- Pandemi sürecinde işlerinde aksaklıklardan dolayı kayıp yaşadığını bildiren esnaf ve sanatkarların Halk Bankasına olan borçlarının 2020 Nisan Mayıs ve Haziran aylarına ait ana para ve faiz ödemelerinin üç ay süreyle ertelenmesi kararı
- Kredi Garanti Fonununun 25 milyardan 50 milyar liraya çıkartılarak kredilerin öncelikle gelişmelerden olumsuz etkilenen ve likiditeye ihtiyaç duyan ve teminatta zorluk yaşayan firmalara verilmesi kararı
- Vatandaşların sosyal amaçlı kredi paketlerinden faydalanması kararı
- 500 yüz bin liranın altında kalan konutların kredilendirilebilir miktarı %80'den %90'a çıkarılması kararı
- Salgının yayılmasını önlemek amacıyla alınan tedbirler neticesinde 2020 Nisan mayıs ve haziran aylarında salgından olumsuz etkilenen firmalara yönelik kredi notlarına mücbir sebep yazılması kararı
- Muhtasar beyannamelerin 3 ay süreyle ertelenmesi kararı
- Asgari ücret desteğinin devamlılığının sağlanması
- Esnek ve uzaktan çalışma modellerinin daha fazla yaygınlaştırılması

- Kısa çalışma ödeneği sağlanacak ve bundan yararlanma hakkının kolaylaştırılması ile işverenin maliyetinin azaltılması ve çalışanlara gelir sağlanması kararı
- Asgari emekli maaşının 1500 olması kararı
- Emeklilerin bayram ikramiyesinin erken zamanda yatırılmasına yönelik karar
- Çalışma ve Sosyal Politikalar Bakanlığının dar gelirli ailelere yapacağı nakdi yardım amacıyla 2 milyar liralık bütçe ayrılması kararı
- İstihdamdaki sürekliliğin istikrarını sağlamak amacıyla 2 aylık telafi çalışmasının 4 aya yükseltilmesi kararı
- Küresel tedarik zincirinde olası aksamalara karşı üretimde ve perakendende alternatif kanalların açılması gibi kararlar alınmıştır (Turan & Çelikyay, 2020).

Salgında açıklanan ekonomik tedbirlerin yanında ayrıca kısa çalışma ödeneği ile birlikte çalışanların iş kayıplarını önlemek amacıyla 17 Nisan 2020 resmi gazetede açıklanan kararlarla birlikte işten çıkarma yasağı getirilmiş ve tedbirlerle beraber birçok kez uzatılmasına karar verilmiştir (Arslan & Bayar, 2020, s.94). En son açıklanan kararlar 30 Haziran 2020 tarihine kadar işten çıkarma yasağı uzatılmıştır (Polat, 2022, s. 233). 18 Mart tarihinde açıklanan ekonomik tedbirlerin yanında Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik olarak “üçlü koruma paketi” açıklayarak KOSGEB’in verdiği geri ödemeli desteğin ödeme sürelerinin 3 ay ertelendiğini ayrıca girişimcilik süresinde yapılacak yükümlülüklerin 4 ay ertelendiğini açıklamıştır (Yolvermez, 2022).

18 Mart 2020 tarihinde açıklanan ekonomik istikrar paketine ek olarak 31 Temmuz 2020 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan kararlara göre iş yeri stopaj vergisinde ve bazı hizmetlerde KDV oranlarında indirimle gidilmiştir (Karadağ, 2020, s. 408). İş yeri kira olan mükellefleri ilgilendiren kararlara göre işyeri stopaj vergisi % 20’den %10’a indirilmiştir. 31 Temmuz 2020 tarihinden itibaren bazı hizmetlere yönelik KDV %8’e bazı hizmetlere yönelik ise %1 KDV uygulanmasına karar verilmiştir. KDV’de indirimle gidilen hizmetlerin 31 Temmuz 2021 tarihine kadar uygulanması öngörülmüştür (Barakazı & Çakır, 2020). KDV indirimine gidilen ürünler aşağıda bildirilmiştir.

KDV oranı %8’e indirilen hizmetler;

- İşyeri kiralamasına yönelik hizmetler
- Konferans, lunapark, konser giriş ücreti
- Düğün hizmetleri
- Kuaför ve güzellik salonu hizmetleri
- Terzilik ve tekstil ürünlerinin tamirata
- Ayakkabı tamirat ve boyama hizmetleri
- Kuru temizleme ve ütüleme faaliyeti
- Halı yıkama
- Motorlu bisiklet ve bisikletlerin bakım onarımı
- Elektrikli ev eşyalarının bakım ve onarımı
- Mobilyaların bakım ve onarımı
- Motorlu kara taşıtlarının bakım ve onarımı
- Konut bakım ve onarım hizmeti
- Yeme içme ve yolcu taşımacılığı hizmetleri

KDV'si %1'e indirilen hizmetler;

- Sinema, tiyatro ve opera giriş ücretleri
- Yeme içme hizmetleri

Üzerine belirli ürünlere yönelik önlem amaçlı indirimlere gidilmiştir (Ekmekci vd., 2020). Bunlara ek olarak Esnaf sanatkâr ve gerçek kişi tacirlere yönelik Ticaret Bakanlığının açıkladığı bir takım tedbirlerde olmuştur. Aralık 2020 tarihinde Ticaret Bakanlığı hibe destek programı açıklamıştır. Program içerisindeki destekler aşağıda yer almaktadır.

- Geliri basit usulde tespit edilenler, vergiden muaf esnaf ve bunların dışındaki esnaf ve sanatkarlara yönelik 2021 yılı ocak, şubat ve mart aylarını kapsayan aylık 1000 TL hibe desteği açıklanmıştır.
- Gelir kaybından yararlanacak olanların iş yerleri kira olduğu tespit edilenlere 2021 yılı ocak, şubat ve mart aylarını kapsamak üzere büyükşehirlerde olanlara aylık 1000 TL büyükşehir dışında kalanlara aylık 500 TL kira desteği sağlanacaktır.
- İşyeri kira bedellerinin kira desteğinden düşük olması durumunda kira bedeli kadar yardımda bulunulacaktır (Güner, 2021).

Devlet tarafından açıklanan sosyal destek programları üç fazdan oluşmakta olup salgının başladığı ilk aylarda “Biz Bize Yeteriz Türkiye’ m” yardımları ile sosyal transferlere ve nakdi ücret desteği ve kısa çalışma ödeneği gibi koruma kalkanı kapsamlarına 2021 Mart ayı itibariyle devletin verdiği destek 60 milyarı geçmiştir (Çimen, 2021, s. 31). 2021 yılında vakaların artış eğiliminin hızlandığı nisan ayının sonlarında tekrardan tam kapanma tedbirlerine geçilmiş ve mayıs ayının ortalarına kadar tedbirler devam etmiştir. Kısıtlamaların artması ile devletin alması gereken ekonomik önlemler yeniden gündeme gelmiş ve birtakım ekonomik tedbirler alınmaya başlanmıştır (Öztunç, 2021, s. 233). Üç yıl geri ödemesiz olarak uygulanacak olan mikro işletmelere 30 bin küçük işletmelere ise 75 bin lira destek verileceği KOSGEB tarafından açıklanmıştır. Esnafa verilen bin TL tutarındaki gelir desteği ve kira desteklerinin süresi bir ay kadar uzatılmıştır (Akgün, 2020, s. 211). Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından salgın döneminde daha önce yardım verilen hanelere sosyal yardım programı altında yeniden 1100 TL tutarında yardımda bulunulacaktır. Esnaf, sanatkar ve gerçek kişi tacirlere 5000 ve 3000 olmak üzere tek seferlik yardımda bulunulacaktır. Ayrıca KOBİ’lerin salgında karşılaştığı zorlukları aşabilmeleri ve oluşan zararları karşılayabilmeleri amacıyla bir takım bankaların katılımı ve Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ve Kredi Garanti Fonu iş birliği ile KOBİ’lere yönelik nefes kredisi uygulaması uygulanmaya başlayacaktır (Güner, 2021).

Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Vergi ödevi ve Vergi Borcu İlişkisi

Vergi hukuku ilişkisi, vergi borcu ve vergi ödevi ilişkisi olarak ikiye ayrılmaktadır. Vergi ödevi ilişkisinin ana teması bir şey yapmak veya yapmamak veya bir şeye katlanmaktan oluşan hak ve ödevleri kapsamaktadır (Öncel, 1978, s. 11). Vergi borcu ve vergi ödevi arasındaki farkı vergi borcunun özel vergi ödevinin ise genel nitelikte olması açısından ayırabiliriz (Akkaya, 1997). Vergi ödevi ilişkisi kamu kurumlarının yükümlüler dışında kalan kişiler ile olan ilişkileri de kapsamaktadır. Kısaca vergi ödevlisi vergi hukuku içerisinde hak ve ödev üstlenmiş kişileri içerir. Bu ödevler vergi borcu, vergilendirme süreci ve ödenmesi aşamalarını ifade eder (Özgüven, 2018, s. 34). Bu sebeptir ki vergi borcu sahibi olan kişi veya kurumlar veya vergi sorumlusu, vergi beyannameleri vermek ve defter ve belgeleri tutmak, muhafaza etmek ve vergi hukukunda yer alan diğer sorumlulukları yerine getirmekle yükümlü olanlar birer vergi

ödevlisidir. Vergi ödevi vergi borcunu da kapsayan geniş bir anlamı ifade etmektedir (Ergür, 2021, s. 195).

Vergi yükümlüsü (Mükellef)

Mükellef vergi hukukuna göre üzerinde vergi borcu yükümlülüğü bulunan gerçek veya tüzel kişilere denilmektedir. Kısaca vergi borçlusunu olarak tanımlanan mükellefler, üzerine düşen vergi borcunu kamu idarelerine yatırmak zorundadırlar (Bayraklı & Demir, 2004). Vergi borçlusunu olmadan da yerine getirmekle yükümlü olunan görevlerde vergi hukuku içerisinde yer almakta olup örneğin; işyeri kapanmasının bildirilmesinin yapılması ve vergi borcu olmadığı halde gelir vergisi beyannamesini bildirmek durumunda kalınması gibi ödevler devam etmektedir (Yeniçeri, 2005, s. 280). Vergi yükümlülüğü vergiyi doğuran olay ile beraber gerçekleşmekte olup vergi yükümlüsü gerçek veya tüzel kişi veyahut özel kişi ya da bir kamu kurumu ile yabancı bir kişi de olabilir (Kargı & Yüksel, 2012, s.27).

Vergi sorumlusu

Vergi sorumlusu, başkasının vergi borcunu alacaklı vergi dairesine karşı yerine getiren üçüncü kişilere denir (Akkaya, 1997, s.186). Vergi yükümlüsü ile devlet arasında verginin ödenmesi bakımından üçüncü kişi durumunda olan vergi sorumlusu; bazı durumlarda asıl vergi yükümlüsü ile birlikte veya vergi yükümlüsünün yerine geçerek vergi borcunu kendi malvarlıklarından ödenmesini ifade etmektedir (Gerçek, 2005, s.160).

Mücbir sebepler

Vergi ödevlerini yerine getiremeyecek derecede ağır hastalık, kaza ve tutukluluk hali ile doğal afetler gibi yangın, deprem, sel vb. ve vergi ödevi sahibinin iradesi dışında ortaya çıkan mecburi durumlar ile sahibinin iradesi dışında defter ve belgelerin elden çıkması mücbir haller içerisinde alınmıştır (Karadağ, 2012, s. 1019). Mücbir sebep hallerinde bu hal ortadan kalkıncaya kadar vergi hukukunda yer alan süreler işlememektedir (Gündüz, 2019, s. 240). Tarh ve tahakkuk zamanaşımı ise işlemeyen

süreler kadar uzamakta olup Maliye Bakanlığı mücbir sebep ilan etmeye ve mücbir sebebe maruz kalanları tespit etmeye yükümlüdür (Ekmekci vd., 2020).

Vergilendirme Süreci

Vergilendirme süreci idare tarafından sorumluların oluşturduğu bir yasal ilişki üzerine oluşturulmaktadır (Kartalıcı & Doğan, 2013, s. 118). Vergilendirme süreci vergiyi doğuran olay ile vuku bularak verginin tahsil edilmesi ile sona ermektedir. Vergilendirme sürecinin başlaması için öncelikle vergiyi doğuran olayın vukuu bulması gerekmektedir (Budak & Yakar, 2007, s. 134). Vergilendirme süreci tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil olmak üzere dört aşamadan oluşmaktadır (Özcan, 2017, s. 160).

Vergiyi doğuran olay

Vergi alacağı, vergi kanunlarına göre verginin bağlandığı olayın ortaya çıkması ile doğmuş olmaktadır (Ülgen, 2020, s. 52). Vergi bir kamu alacağıdır ve bu alacak mükellef açısından vergi borcunu ifade etmektedir. Vergiyi doğuran olay vergilendirme işleminin sebep unsurunu oluşturmaktadır (Mevzuat bilgi sistemi, 1961).

Tarh

Vergi tarhı, vergi alacağının vergi dairesi tarafından kanunlarda gösterilen matrah ve oranlar üzerinden hesaplanarak miktar olarak tespit edilmesidir (Şentürk, 2023, s. 405). Vergi tarhı; bayana dayanan tarh işlemi, ikmalen tarh işlemi, Re-sen tarh işlemi ve idarece tarh işlemi olmak üzere dört şekilde yapılmaktadır (Mevzuat bilgi sistemi, 1961). Beyana dayanan tarh işleminde vergi yükümlüsü tarafından vergi matrahı vergi dairesine bildirilir. Bu bildirim vergi yükümlüsü tarafından bir itiraf niteliği taşımakta olup vergi dairesi tarafından bu bildirim denetimi gerçekleştirilmektedir (Nas, 2011).

Genel olarak vergi sistemimizde beyana dayalı tarh işlemi uygulanmaktadır. Beyan usulüne göre vergi yükümlüsünün beyanı ile vergi tarh edilmiş olur. Beyana dayalı tarh işleminde tarh ve tahakkuk işlemi birlikte gerçekleşmiş olmaktadır (Esemen, 2022, s. 354). Elektronik ortamda kesilen tahakkuk fişleri aynı zamanda mükellefe verginin tebliğinin gerçekleştiği andır. Bu şekilde vergi yükümlüsünün beyanı üzerinden tahakkuk

fişi kesilerek tarh-tebliğ-tahakkuk işlemi aynı anda gerçekleşmiş olmaktadır (Şin, 2019, s. 69).

Tebliğ

Vergi tarh edildikten sonraki işlem vergi alacağının vergi yükümlüsüne bildirilmesi işlemidir (Güneş, 2016, s. 221). Tebliğ adı verilen bu işlemden sonra vergi yükümlüsü ya vergi borcunu öder ve vergi borcuna son verir veya vergi borcuna karşılık hukuki işlemlere başvurarak itiraz yolunu seçebilmektedir (Akman, 2016, s. 268). Tebliğ vergi yükümlüsüne yazı ile bildirilmektedir. Tebliğ usulleri elektronik ortam ile posta yolu ile görevli memur aracılığı ile ilan yolu ve vasıtalı tebliğ yolu vb. şekillerde yapılmaktadır (Demir, 2007).

Tahakkuk

Tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenecek aşamada olduğunu belirten ifadedir (Çitil, 2019, s. 47). Tahakkuk eden vergi borcunun kanunda belirtilen süreler içinde vergi yükümlüsü veya vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir (Esemen, 2022, s. 345).

Tahsil

Vergi yükümlüsünün vergi borcunu ödemesi ile vergi alacağı vergi daireleri tarafından tahsil edilmiş olmaktadır (Örs, 2020, s. 1157) Verginin tahsil edilmesi vergi alacağını kaldıran bir işlemdir (Arslan & Biniş, 2015, s. 23). Verginin tahsil şekilleri doğrudan makbuz karşılığı yetkili ve sorumlu memurlara yapılabileceği gibi Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen banka hesap numaralarına yatırılarak yapılabilmektedir (Demir, 2007).

Ödeme zamanı

Vergi, vergi kanunlarında belirlenen süreler içerisinde ödenmekte olup vergiyi ödeme süresinin son günü ise vade tarihidir (Ay, 2021, s. 42). Maliye bakanlığı ödeme sürelerini

belirlemede ve vadeyi takip eden on beş gün içerisinde gününü belli etmektedir. Beyannamenin hangi yöntemler ile verilmiş olması da ödeme gününü değiştirebilmektedir. Beyanname posta ile vergi dairesine ulaştırılmışsa vergi tahakkuk işlemi beklemeden ödenmesi gerekmektedir (Öztürk, 2016).

Mücbir sebep hallerin de ise, beyanname verme ve ödeme sürelerini belirleme yetkisi Maliye Bakanlığına aittir. Maliye Bakanlığı mücbir sebep hallerinde gerektiği durumda beyan edilen vergilerin vade süresinin dolumu itibariyle bir yıl uzatabilme yetkisine sahiptir (Erez, 2012).

Gelir Vergisi Kanunu

Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazançların ve iratlarının safi tutarına denilmektedir. Safi tutar gerçek kişinin elde ettiği gelirlere varsa giderlerini düşüktükten sonra kalan miktar üzerinden vergi alınacağına ifadesidir (Özgenç, 2016, s. 118). Gelir vergisi kanunu 1961 yılında yürürlüğe girmiş olup gelir kazancı olan gerçek kişiler üzerinden vergi alınmasını ifade etmektedir. Gelir vergisi içerisine giren kazanç ve iratlar şu şekildedir; Ticari kazanç ve zirai kazanç sahipleri, ücretler, serbest meslek kazanç elde edenler ile gayrimenkul sermaye iratları ve menkul sermaye iratları ile son olarak diğer kazanç ve iratlardır. Diğer kazanç ve iratlar içerisine değer artışı kazançları ve arazi kazançları girmektedir (Mevzuat bilgi sistemi, 16.09.2022).

Gelir vergisi beyanname çeşitleri

Bir takvim yılı içerisinde kazanılan gelir ve iratların bildirilmesi zorunludur. Bu bildirimler yıllık beyanname, muhtasar beyanname ve münferit beyanname ile bildirilmektedir (Saraçoğlu, 2014).

Yıllık beyanname, bir takvim yılı içerisinde elde edilen kazanç ve iratların bir araya getirilerek toplu şekilde gönderilmesi işlemidir (Bayraklı, 1999, s. 125). Muhtasar beyanname ise işçi çalıştıran veya vergi tevkifatı yapan diğer kişilerin kestiği vergilerin matrahlarıyla beraber tümünü vergi dairesine bildirme işlemidir (Ortaç, vd., 2016, s. 85).

Bir diğer gelir vergisi beyanname çeşidi ise münferit beyanname ve bu beyanname dar mükellefiyete sahip kişiler tarafından vergi dairesine bildirilir. Dar mükellefiyet

vasfına sahip kişiler yıllık beyanname ile vermeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlarını bu beyanname ile bildirmekle mükellefler (Demirkol, 2015, s.58).

Kurumlar Vergisi Kanunu

Sermaye şirketleri (limited, anonim ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirket), kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları gibi kurumların kazançları kurumlar vergisine tabi olup beyanname verme ve ödeme zorunluluğu bulunmaktadır (Kuştepe, 2012).

Tam mükellefiyet ve dar mükellefiyet

Tam mükellefiyet: Kanunda yer alan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan, gerek yurtiçi gerekse yurtdışında elde edilen kazançların tamamı üzerinden vergilendirilmektedirler (Armağan, 2007, s. 231). Dar mükellefiyet: Kurumlar vergisi kanunlarında yer alan mükelleflerin kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunmadığı hallerde sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilmektedirler (Altunsabak, 2013).

Kurumlar Vergisi Mükellefleri

Sermaye şirketleri: Anonim şirket, Limited şirket ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ile sermaye piyasası kuruluna tabi olan fonlar ve benzer niteliğe sahip yabancı kurumlardır (Demirci, 2018, s. 380). Kooperatifler: kooperatifler kanunu içerisine tabi olan ve özel kanunlara göre kurulan kooperatifler veya yabancı kooperatiflerdir. İktisadi kamu kuruluşları: Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait ticari, sınai ve zirai faaliyette bulunan kamu kuruluşlarıdır (Ünveren, 2016, s. 87). Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler: Dernek veya vakıflara ait olup ticari ve sınai faaliyetlerde bulunan iktisadi işletmeler veya yabancı devletlere ait benzer işletmelerdir. İş ortaklıkları: Kurumlar vergisi kanunlarında yer alan kurumların bir araya gelerek kendi aralarında veya gerçek kişilerle bir işi ortaklaşa yapmayı yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla oluşturdukları ortaklıktır (Köksal & Doğan, 2020, s.12).

Beyan esası

Kurumlar vergisi, mükellef veya vergi sorumlusu tarafından verilen beyan üzerine tarh olunmaktadır. Her kurumlar vergisi mükellefi, vergiye tabi kazancının tümünü beyan ile bildirmekle yükümlüdür. Ancak tüzel kişiliği bulunmayanlar için bunlar; iktisadi kamu kuruluşları veya dernek ve vakıflara ait işletmeler olup bunların her biri için tüzel kişiliği olan dernek ve vakıflar tarafından ayrıca beyan edilir (Armağan, 2007).

Kurumlar vergisi beyannamesi, takvim yılını takip eden yılın dördüncü ayının birinci gününden 25. Günü akşamına kadar mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirilmektedir (Seviğ, 2012, s. 224). İşletmeye ait şube, ajans veya ayrı bir imalathanesinin olması ve muhasebesinin ayrı tutuluyor olması kurumlar vergisi beyannamesinin ayrıca verilmesi zorunluluğunu göstermemektedir. Ayrıca kooperatiflerin gelirleri sadece taşınmaz kira gelirlerinden oluşmakta ise bu gelirler için beyanname verilmemektedir (Nacir, 2012, s.315).

Vergilendirme Dönemi ve Tarhiyat

Kurumlar vergisinde hesap dönemi vergilendirme dönemini ifade etmektedir. Özel hesap dönemine geçiş yapmış olan mükelleflerin ise vergilendirme dönemi özel hesap dönemidir (Tekin, 2011). Kesinti suretiyle ödenen vergilerde ve yıllık beyanname verilmeyen hallerde vergi kesintisinin yapıldığı dönem vergilendirme dönemi sayılmaktadır. Kurumlar vergisi, beyannamenin verildiği vergi dairesi tarafından tarh olunmaktadır. İlgili vergi dairesi, beyannameleri mükelleflerin tüzel kişiliği adına veya tüzel kişiliğe haiz olmayan dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin bağlı oldukları kamu tüzel kişilikleri adına tarh etmektedir (Demirkan, 2014).

Ödeme Süresi

Kurumlar vergisi beyannamesinin, verildiği ayın sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir. Mükelleflerin kurumlarını tasviye ettikleri veya birleşme durumlarında tasviye veya birleşme karı üzerinden tarh olunan tasviye veya birleşme sebebiyle infisah eden kuruma ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içerisinde ödenmesi gerekmektedir (Eroğlu & Aydın, 2020, s. 82). Devir ve bölünme durumlarında kurumlar

vergi ödeme süresi; münfesih kurum adına münfesih veya bölünen kurum adına tahakkuk edenler, devralan veya birleşilen kurumun devir veya bölünmenin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayın sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir (Aydın, 2014, s. 81). Diğer hallerde ise beyanname verme süresi içerisinde devralan veya birleşilen kurumlar tarafından ödenmelidir (Nacir, 2012).

Katma Değer Vergisi Kanunu

Katma değer vergisinin konusunu; ticari, zirai, sınai ve serbest meslek faaliyeti sonucunda yapılan teslim ve hizmetler, her türlü mal ve hizmet ithalatı ile diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler oluşturmaktadır (Öncel, 1973, s. 311). Diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hizmetler; posta, radyo ve televizyon hizmetleri, bahis ve talih oyunları oynanması, gösteri konser ve diğer aktiviteler, gümrük depolarındaki satışlar, mal ve hakların kiralanması vb. gibi teslim ve hizmetleri içermektedir (Arıkan, 1985, s. 15).

Katma değer vergisi mükellefleri

- Ticari ve zirai teslimi yapanlar
- serbest meslek erbabının hizmeti
- ithalat gerçekleştirenler
- Radyo ve televizyon kurumu
- Spor toto ve loto müdürlükleri
- Milli piyango müdürlükleri
- At yarışlarını düzenleyenler
- Müzayede salonlarında satışı gerçekleştirenler
- Konserleri ve sportif faaliyetleri düzenleyenler
- İsteğe bağlı mükellefiyet talebinde bulunanlar

Katma Değer Vergisi mükellefleri sayılmaktadır (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1984).

Vergiyi doğuran olay

Mal teslimi ve hizmet ifası durumlarında, malın teslimi ve hizmetin yapılması, mal tesliminden önce fatura ve benzeri belge düzenlenmesi, malın nakliyesinin başlaması, kısım kısım mal teslimi halinde her kısım için ayrı ayrı teslim veya hizmetin gerçekleştirilmesi, konsinye sureti ile teslimde malın alıcıya teslimi, ithalatta gümrük beyannamesinin tescili ve su, elektrik gaz gibi bedellerin tahakkuk ettirilmesi verginin ortaya çıkmasına ve verginin doğmasına sebep olan faaliyetlerdir (Özsoy, 1972, s. 963). Şahıs işletmelerinde vergi mükellefi işletme sahibinin kendisi olmaktadır. Serbest meslek erbabının kendisi de aynı şekilde şahsi olarak vergi mükellefi olmaktadır. Adi ortaklıkta ise ortaklığın kendisi vergi mükellefidir. Adi ortaklıkta vergi beyanı ortaklık adına verilir ancak katma değer vergisinin ödenmesinden bütün ortaklar sorumlu olmaktadır (Erdurak, 2014, s. 14).

Vergilendirme Dönemi

Katma değer vergisinde vergilendirme dönemi bir takvim yılının üçer aylık dönemlerini kapsamaktadır. Fakat Maliye Bakanlığı mükelleflerin gayrisafi hasılatlarına göre üç aylık yerine birer aylık vergilendirme dönemi tespit etmekle yetkilidir. Bazı hallerde vergilendirme dönemleri değişebilmektedir (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1984). Götürü usul ile vergilendirilen mükellefler için bir takvim yılı, vergi kesintisi yapmakla mükellef olanlar için bir ay, ithalat, transit ve yabancı ülkeler arası taşımacılık faaliyetinde bulunanlar için gümrük bölgesine girildiği ve gümrük bölgesinden çıkarıldığı an vergilendirme dönemidir (Mis, 1993, s. 41).

Beyan Esası

Katma değer vergisi kanununa göre vergi kesintisi yapmakla yükümlü olanlar bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunmaktadır. Herhangi bir vergilendirme dönemine dahil işlemi bulunmayan mükellefler içinde beyan verme zorunluluğu bulunmaktadır (Öz, vd., 2018, s. 24). İthalat işlemleri neticesinde alınan katma değer vergisi, gümrük giriş beyannamesinde yer alan beyan üzerine verilmekte olup gümrük giriş beyannamesi düzenlenmeyen durumlarda motorlu kara taşıtları ile ülke içi ve ülkeler arasında yapılan yolcu ve yük taşımacılığı,

transit taşımalarda katma değer vergisi mükelleflerin düzenleyecekleri özel beyan ile verilmek durumundadır (Hacıköylü, 2015, s. 24). Maliye Bakanlığı, bu kanunun 17. Ve 1. Maddeleri uyarınca sayılan kurum ve kuruluşlar açısından sadece vergiye tabi işlem yaptıklarında beyanname verdirmeye ve işleme esas belgeleri ibraz ettirmeye, bu mükelleflere ait vergi beyan ve ödeme sürelerini zamanını ve tahsiline ilişkin esasları düzenlemekle yetkilidir (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1984).

Beyanname verme zamanı

Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar KDV beyannamelerini vergilendirme dönemini takip eden ayın 24. Günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle sorumludurlar. KDV beyannamesinin özel beyanname ile veya gümrük giriş beyannamesi ile verilmesi gerektiğinde bu beyannameler vergi mükellefiyetinin başlaması ile ilgili gümrük idaresine verilmesi gerekmektedir. İşi bırakan mükellef işi bıraktığını bildirdiği ayın 24. Günün akşamına kadar KDV beyannamesini vermesi gerekmektedir (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1984).

Verginin ödenmesi

Beyanname vermek zorunda olanlar ile vergi kesintisi yapmakla yükümlü olanlar, bir vergilendirme dönemine ait KDV'lerini beyannamelerini bildirecekleri ayın 26. Günü akşamına kadar ödemekle sorumludurlar (Atılğan, 2004, s. 31). İthalatta alınan KDV, gümrük vergisi ile birlikte aynı zamanda ödenir. Gümrük vergisine tabi olmayan ve kanuni merkezi ile iş yeri yurtdışında bulunanlar motorlu kara taşıtlarıyla yurtiçinde ve yurtdışında yapılan taşımacılık ve transit taşımacılığa ait KDV, bu işlemlere ait özel beyannameler ile ödenmesi gerekmektedir. KDV beyannamesi vermek zorunda olmayanların vergisi, tarh süresi içinde ödenmesi gerekmektedir. Götürü usulde vergilendirilenlerin ödeme zamanı ise götürü gelir vergisinin ödeme süreleri içerisinde ödenir (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1984).

Özel Tüketim Vergisi Kanunu

Bu kanuna ekli (I) sayılı listedeki motorin, benzin vb. malların ithalatçıları veya imalatçıları tarafından teslimi

(II) sayılı listede yer alan (motorlu araçlar), sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabı

(II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanlar ile (III) sayılı alkol ve tütün ile (IV) sayılı elektrikli ev aletleri, kozmetik ürünler gibi malların ithalatı veya imalatçıları ile inşa edenler tarafından teslimi

(I), (III), ve (IV) sayılı listelerde mallar ve (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olmayanların bir defaya mahsus özel tüketim vergisi uygulanmadan öncesinde müzayede yoluyla satışı,

Bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tabidir (Şanver, vd., 2017, s. 216).

Özel tüketim vergisinin mükellefi

Motorin, benzin, motorlu araçlar ile alkol, tütün ve elektrikli ev aletleri ve kozmetik ürünler gibi özel tüketim vergisi sayılı listelerde yer alan malların kayıt ve tescile tabi olmayanları imal ve ithal edenler ile müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler, motorlu araç ticareti yapanlar, ithal edenler veya müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenler özel tüketim vergisi mükellefidirler (Parlakkaya, 2014, s. 24).

Vergi sorumlusu

Mükellefin yurtiçinde ikametgahının, kanuni ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde Maliye Bakanlığı, vergi alacağını garanti altına almak amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesi bakımından sorumlu tutabilmektedir (Çapar, 2004, s. 128). Fiili veya kaydi envanter sırasında özel tüketim vergisine tabi olan malların belgesiz olarak bulundurulduğu hallerde, belgesiz olarak mal bulunduran mükelleflere bu malların alış belgelerinin ibrazı amacıyla on günlük bir süre tanınmaktadır. Bu süre içerisinde belgeler ibraz edilmezse, bu mallar ibraz edilemeyen tarihte emsal bedelleri

üzerinden ÖTV hesaplaması yapılarak ve mükellef adına re'sen tarh işlemi gerçekleştirilip üstüne vergi ziyası cezası uygulanmaktadır (Taylar, 2012).

Verginin beyanı ve tarhı ve ödemesi

Özel Tüketim Vergisi mükellefin yazılı beyanı üzerine tarh edilmektedir. Adi ortaklıklarda, ortaklardan herhangi birisi adına tarhiyat yapılır. ÖTV beyanı verildiği günde tarh edilir (Can, vd., 2020, s. 58). Eğer ÖTV beyanı posta ile ilgili vergi dairesine gönderilmişse postanın vergi dairesine geldiği tarihi takiben yedi gün içinde tarh olunur. Özel Tüketim Vergisinin beyanname verme süresinde ödenmesi gerekmektedir (Karakoç, 2003).

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve Mükellefi

Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde yer alan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yolu ile veya herhangi suretle ivazsız olarak bir şahıstan başka bir şahsa intikali, Veraset ve İntikal Vergisine tabidir. Bu vergi servet üzerinden alınan vergilerden biridir (Mevzuat Bilgi Sistemi, 1959). Veraset ve İntikal Vergisinin mükellefi, veraset yolu ile ve ivazsız olarak mal iktisap eden şahıstır (Özer, 2012, s. 170).

Beyan Esası

Veraset yolu ile gerçekleşen intikallerde, ölüm Türkiye'de gerçekleşmiş ise mükellefler Türkiye'de bulunması durumunda ölüm tarihini takiben dört ay içinde, yurtdışında bulunması halinde ölüm tarihini takip eden altı ay içerisinde verilmesi gerekmektedir. Eğer ölüm yurtdışında gerçekleşmişse ve mükellef Türkiye'de ise ölüm tarihini takip eden altı ay içerisinde, mükellef ölenin bulunduğu memlekette ise ölüm tarihini takip eden dört ay içerisinde, mükellef ölenin bulunduğu yerin dışından başka bir memlekette ise ölüm tarihini takiben sekiz ay içerisinde verilmesi gereklidir (Güneş, 2017, s. 127).

Gaiplik halinde ise, gaiplik haberinin ölüm siciline kaydedilen tarihi takip eden bir ay içerisinde ve diğer intikallerde malların hukuken iktisap edildiği tarihi takiben bir ay içerisinde verilmesi gereklidir. Düzenlenen yarışma ve şans oyunları gibi çekiliş

oyunlarında bunların yapıldığı günü takiben 20. Günü akşamına kadar verilmesi gereklidir (Aydın, 2021).

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu

Motorlu taşıtlar vergisi kanununun konusunu, otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları vb. ile motosikletler, uçak ve helikopterler, yat, kotra ve tekne ve benzeri olan; karayolları trafik kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilen motorlu kara taşıtları ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler oluşturmaktadır. Motorlu taşıtlar vergisinin mevzuundakiler Motorlu Taşıtlar Vergisine tabidir (Çiçek & Şahin, 2019, s. 249).

Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefi, trafik sicili ve Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adları üzerine motorlu taşıt kayıtlı ve tescilli olan gerçek veya tüzel kişilerdir (Çavdar, 2022, s. 88). Adına kayıtlı ve tescilli motorlu taşıt bulunan gerçek veya tüzel kişilerin mükellefiyetleri kayıt ve tescil ile başlamış olmaktadır. Motorlu taşıtların Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline ait kaydın silinmesiyle mükellefiyet sona ermektedir. Motorlu Taşıtlar Vergisi, taşıtların kayıt ve tescillerinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmektedir. Tahakkuk ettirilmiş vergi ayrıca tebliğ edilmez ve tahakkuk ettirildiği günde tebliğ edilmiş sayılmaktadır (Mevzuat bilgi sistemi, 1963).

Damga Vergisi Kanunu

Damga vergisi kanununda yer alan kâğıtlar damga vergisine tabidir. Bu kanunda yer alan kâğıtlar terimi, yazılıp imzalanan veya imza yerine geçen bir işaret konulması suretiyle düzenlenen ve herhangi bir şeyi ispat etmek veya ibraz etmek amacıyla kullanabilmek için elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgelerin adını ifade etmektedir (Furtun, 2017, s. 93).

Mükellefler ve Ödeme Şekli ve Ödeme Zamanı

Damga vergisi kanunlarında yer alan kâğıtları imzalayanlar damga vergisi mükellefi sayılırlar (Erişir, 2010, s. 233). Resmi daireler ile yapılan işlemlerde kâğıtların damga

vergisini kişiler ödemektedir. Damga vergisi makbuz karşılığı veya istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması şekillerinden biriyle ödenir (Hacıköylü, 2017, s. 131). Makbuz karşılığı ödemelerde damga vergisi, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen mükellefler, kurum veya kuruluşlar tarafından bir ay içerisinde düzenlenmiş kâğıtların vergisi, ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar bir beyanname ile vergi dairesine bildirilir ve yirmi altıncı günü akşamına kadar ödenmesi gerekmektedir. Bunun dışındaki hallerde kâğıdın düzenlendiği tarihi izleyen on beş gün içerisinde bir beyanname ile vergi dairesine bildirilir ve aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir (T.C. Mevzuat bilgi sistemi, 1964).

Vergi Usul Kanunu İçerisinde Mükellefin Ödevleri

Vergi Usul Kanunumuzun ikinci kitabında yer alan mükellefin ödevleri kısmı altı bölümden oluşmakta olup bunlar mükellefin; bildirim verme zorunluluğu, defter tutma zorunluluğu, vesikalar, ekim ve sayım beyanı, vergi karnesi, defter ve belgeleri saklama ve resmi kurumlar tarafından istendiğinde ibraz etme zorunluluğu ile diğer ödevlerden oluşmaktadır (Erol, 2018).

Bildirimler

Mükellef ile vergi daireleri arasında sürekli olarak bir ilişki söz konusudur. Mükellefler vergi ile ilgili yaptıkları her işlemi vergi dairelerine bildirmekle yükümlüdürler. Mükelleflerin, Vergi Usul Kanununda yer alan bildirim yükümlülüğü içerisinde mükellefiyetin doğuşunun tespiti olan işe başlama ve bunu takiben yapılan adres değişikliklerini bildirme, iş değişiklikleri ve iş bırakma gibi konularda kanunda belirtilen süreler içerisinde vergi dairelerine zamanında bildirme yükümlülükleri bulunmaktadır (Diri, 2012, s. 69).

Defter Tutma

Mükellefler her takvim yılında hesap dönemini takiben defter tutarak faaliyet ve muamelelerini bu defterlere kayıt etmek zorundadırlar. Mükellefler vergi muamelelerine giren servet, sermaye ve hesap durumlarının tespiti için ve vergi ile ilgili faaliyetlerini ve

hesap sonuçlarının belirlenmesi için defter tutmaktadırlar. Bu bakımdan ticaret ve sanat erbapları, ticaret şirketleri, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile serbest meslek erbapları ve çiftçiler kanunda yer alan defter tutmakla yükümlü gerçek veya tüzel kişilerdir (Aksoy, 2016).

Defterler hesap dönemi itibarıyla tutulmakta olup bir hesap dönemi bir takvim yılını ifade etmektedir. Defter kayıtları her hesap döneminin bitmesiyle kapatılır ve ertesi hesap dönemi başında tekrar açılmaktadır (Karaca & Demirgil, 2014, s. 368). Tutulması zorunlu olan defterlerin ve deftere kaydı geçirilen belgelerin vergi usul kanununa göre beş yıl ticaret hukuku kanunlarına göre on yıl mükellef tarafından saklanması mecburidir (Taş, 2007, s. 119). Defter tutulması bakımından tüccarlar iki ayrı sınıfa ayrılmaktadır. Birinci sınıf tüccarlar bilanço esaslı, ikinci sınıf tüccarlar ise işletme hesabı esasına göre defter tutmaktadırlar. Birinci sınıf tüccar sınıfına; satın aldıkları malları olduğu gibi satan ve yıllık alım ve satım tutarları 260 bini aşanlar veya bunun dışındaki işlerinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatı 100 bini aşanlar ile her türlü ticaret şirketleri ve kurumlar vergisine tabi olan tüzel kişiler veya ihtiyari bilanço defteri tutanlar bilanço esasına göre defter tutmakla yükümlüdürler (Abdioğlu, vd., 2014, s. 98). İkinci sınıf tüccar sınıfına ise; birinci sınıf tüccar sınıfının dışında kalanlar ve kurumlar vergisi mükelleflerinden Maliye Bakanlığı izniyle işletme hesabı esasına göre defter tutulmasına müsaade edilenler girmektedir (Gökçen & Özdemir, 2016, s. 141). Bilanço esasına göre tutulması zorunlu defterler kayıt ve belgelerin tarih sırasına göre maddeler halinde tertipli yazıldığı yevmiye defteri, yevmiye defterine geçirilen kayıtların hesaplara dağıtıldığı defterikebir ve işe başlama tarihinden itibaren her hesap dönemi sonunda çıkarılan envanterlerin kaydedildiği envanter defteridir (Yazan, 2018, s. 378). İşletme hesabı esasında ise işletme hesabı defteri tutulmaktadır. İşletme hesabı defterinin sol tarafını gider kısmı oluşturmakta olup, alınan mallar veya hizmetler ve işletme ile ilgili tüm giderler yer almaktadır. İşletme defterinin sağ tarafını hasılat kısmı oluşturmakta olup satılan malların bedelleri ve tahsil edilen paralar ile günü gelen alacaklar yer almaktadır. Serbest mesleklerde ise tutulacak olan defter serbest meslek kazanç defteridir. Bu deftere meslek erbabının yapmış olduğu giderler ve elde ettiği hasılatlar kayıt altına alınmaktadır. Ziraî kazanç sahipleri ise çiftçi işletme defteri tutmaktadırlar. Çiftçi işletme defterinin sol tarafı gelir vergisine tabi giderler ve sağ tarafında ise aynı kanun içerisine dahil olan çiftçinin gelirleri kayıt edilmektedir (Bilgili & Demirkapı, 2014, s.63).

Defter tutmakla zorunlu olan mükellefler tuttukları defterlerini kanunda yer alan sürelerle göre noterde tasdik ettirmekle yükümlüdürler. Tasdike tabi defterler; yevmiye ve envanter defteri, işletme defteri, çiftçi işletme defteri, nakliyat vergisi defteri, imalat ve istihlal vergisi defterleri, yabancı nakliyatçıların hasılat defteri, serbest meslek kazanç defteridir. Defterler mükelleflerin iş yerleri veya iş yeri olmayanların ikametgah adresinin olduğu yerdeki noterde tasdik olunmalıdır (Aksoy, 2016).

Vesikalar

Defter ve kayıtlara geçen her belge vergi işlemlerinde kanıtlayıcı nitelikte olup saklanması ve korunması gerekmektedir. İspat edici kâğıtlar ile yeminli mali müşavir tasdik raporları ve tevsiki zaruri olmayan kayıtlar vergi muamelelerinde yer alan vesikalardır. Satılan eşya veya yapılan iş karşılığı müşteriden borçlanıldığı meblağı gösteren, eşyayı satan veya işi yapan tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. Birinci sınıf ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usule tabi olanlar ve defter tutmak tutmakla yükümlü olan çiftçiler yaptıkları işler karşılığında veya sattıkları emtia karşılığında birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazancı basit usule tabi olanlara, çiftçilere ve vergiden muaf esnafa fatura vermek veya almak zorundadırlar. Kanunda belirlenen usullere göre fatura yerine geçen vesikalar ise, perakende satış vesikaları, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve makbuz muhteviyatıdır (Alpsoy, 2021). Bir diğer önemli vesika ise işverenlerin bulundurması gereken ve çalıştırdıkları işçilerin bilgilerini içeren ücret bordrosu ve bordro yerine geçen belgelerdir. Diğer evrak ve vesikalar içerisinde ise; taşıma ve otel işletmelerine ait belgeleri, muharebe evrakı, elektronik ortamdaki kayıtlar girmektedir. Vergi matrahlarının tespitinde gerçek giderlerin ispat edilebilmesi açısından bu vesikaların saklanması zorunludur (Yıldız, 2021).

Ekim ve Sayım Beyanı

Zirai işletmeleri işletme büyüklüklerinin üzerine çıkan çiftçiler zirai işletmeleri için ekim sayım müracaatında bulunmaktadır. Köy veya mahallelerinin muhtarlıklarına müracaat ederek ekim sayım beyanında bulunan zirai işletme sahibi beyanını yazılı veya sözlü bir şekilde yapabilmektedir. Bu beyanlar, beyanı yapan tarafların imza ve

mühürleriyle tasdik edilmektedir (Taşdelen, 2010). Maliye bakanlığı beyanın süresini belirlemekle görevli olup, beyan varakaları on beş gün içerisinde vergi dairesine makbuz karşılığında teslim edilmesi gerekmektedir (Bozdoğan, 2017, s. 158).

Vergi Karnesi

Gelir vergisi kanununa göre diğer ücretle vergilendirilenler ve indirimden faydalanmak isteyenler ile gelir vergisi kanununa göre karne almakla zorunlu olanlar vergi karnesi almakla yükümlüdürler (Esemen, 2022). Mükellefler vergi karnelerinin kendilerine ait bölümlerini doldurduktan sonra vergi açısından durumlarını kayıt ve tescil için vergi karnelerini ilgili vergi dairesine ibraz etmektedirler. Diğer ücretle işçi çalıştıran işverenler kanunda belirtilen süreler içerisinde yanında çalıştırdığı işçi için karne almak ve karnede yazılı vergileri ödemek zorundadır (Yeniçeri, 2014).

Muhafaza ve İbraz Ödevleri

Vergi usul kanununa göre defter tutmak zorunda olanlar, tuttıkları defterleri ve vesikalarını ilgili yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl boyunca saklamak zorundadırlar. Defter tutmak mecburiyeti bulunmayanlar ise almakla yükümlü buldukları faturaları, gider pusulalarını ve müstahsil makbuzlarını üzerinde yazılı bulunan tarihi takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl boyunca saklamak zorundadırlar (Turna, 2015, s. 44).

Vergi karnelerini bulunduranlar ise bu karneleri, diğer ücretli çalıştırdıkları veya gelir vergisi kanununa göre indirimlerden faydalandıkları süre boyunca muhafaza etmek zorundadırlar (Akın & Tekin, 2011).

Gerçek veya tüzel kişiler muhafaza ettikleri defter belge ve kayıtları yetkili merciler istediğinde veya memurların talebi halinde ibraz ve inceleme için arz etmek durumundadır. Maliye bakanlığının sınırları doğrultusunda belirlediği defter ve belgelere bağlı olarak yeminli mali müşavirlerin talepleri üzerine de defter ve kayıtların ibraz edilmesi zorunlu olabilmektedir (Utku & Kurtcebe, 2020).

Diğer Ödevleri

Vergi incelemesi sırasında ve belge kontrollerinin yapımı ile gayrimenkullerin rayiç bedellerinin tespitinde mükellefler, vergi incelemesi yapacak olan memurlara ve diğer yetkili kişilere vergi incelemesi ile ilgili tüm izahatı yapmak, memurun iş yerini gezmesine müsaade etmek, değeri tespit edilecek bina ve arazileri göstermek ve envanter yapılması gerektiğinde araç, gereç ve personeliyle tüm işlemlerin yapılması için gerekli yardım ve özeni göstermekle mecburidir. Ayrıca mükelleflerin vergi ile ilgili muameleleri ile alakalı tahsilat ve ödemelerini banka ve benzeri finans kurumları üzerinden veya posta idareleri tarafından düzenlenen belgeler ile tevsik etmeleri zorunludur (Taşdelen, 2003, s.164).

Tutulması zorunlu defter, kayıt ve belgeler mikro film, mikro fiş, elektronik bilgi veya kayıt araçları ile tutuluyor ise bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının maliye bakanlığında veya maliye bakanlığı tarafından görevlendirilen kurumlarda muhafaza edilmelidir (Akın & Tekin, 2011).

Vergi usul Kanununun 149'uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlar ve vergi beyannamelerinin ve bildirimlerinin şifre ve elektronik imza kullanılarak her türlü elektronik bilgi araç ortamında verilmesine yönelik yetkilendirilmiş gerçek veya tüzel kişiler tarafından bu beyanname ve bildirimlerin yapılması mecburidir. Bununla birlikte vergi usul kanununun 408 nolu genel tebliği Maliye bakanlığının yetkisi ve vergi kanunlarının uygulanması esasına göre mükellefler iş yerlerinde vergi levhası bulundurmakla yükümlüdürler. Maliye bakanlığının verdiği yetki ile vergi güvenliğinin sağlanması açısından niteliklerini belirleyip onayladığı elektronik ve manyetik cihazlar ve sistemleri kullanmak ve bu cihaz ve sistemlerin oluşturduğu barkod, pul, halogram, damga ve sembol gibi özel işaretlerin kullanımını gerçekleştirmekle yükümlüdürler (Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, 2015).

Vergi Usul Kanununu 408 sıra nolu tebliğine göre bilanço esasına göre defter tutmakla zorunlu olan mükellefler maliye bakanlığının belirlediği meblağı aşan mal ve hizmet alışlarını ve satışlarını beyan etmekle yükümlüdürler (Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ, 2011).

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNE İLİŞKİN GENEL DEĞERLENDİRME

3568 Sayılı Yasa Gereği Mali Müşavirlik Mesleği

3568 Sayılı kanun hükümlerine göre mesleği icra etme hakkına sahip kişilere Serbest Muhasebeci Mali müşavir ve Yeminli Mali Müşavir denilmektedir (T.C. Mevzuat Bilgi Sistemi, 1990). 3568 sayılı Mali Müşavirlik meslek kanununun temel amacı;

- işletme faaliyetlerinin güvenilir şekilde işletilmesini sağlamak,
- işletme faaliyetlerinin sonuçlarını mevzuatlara uygun olarak denetlemek ve değerlendirmeleri ilgili kuruluşlara tarafsız bir şekilde sunmak,
- Yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek amacıyla mesleki hizmetleri düzenlemek,
- Yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek amacıyla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Odaları ve Yeminli Mali Müşavirlik Odaları ve birliklerinin kuruluşlarını ve teşkilatlandırmalarını, organların seçimlerini ve faaliyetlerinin denetimlerini yerine getirmektedir (Çitil, 2013, s. 350).

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Olabilmenin Şartları

3568 sayılı yasa gereği serbest muhasebeci mali müşavir olabilmenin şartları genel ve özel şartlar altında iki bölüme ayrılmaktadır. 3568 sayılı kanun gereği meslek mensubu olabilmenin genel şartları (İtik & Demir, 2021, s. 94);

- Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak
- Fiili ehliyete sahip olmak
- Kamu haklarından mahrum olmamak
- Herhangi bir ceza/disiplin neticesinde memuriyet haklarını kaybetmemiş olmak
- Mesleğin şeref ve haysiyetine uygun şekilde yaşamak ve mesleğin şeref ve haysiyetine ters düşecek bir halde bulunmamak
- Türk ceza kanunundaki zamanaşımı süreleri aşılmış olsa dahi bir ya da daha çok süreye denk düşecek hapis cezası almamış olmak
- Türkiye anayasasına karşı işlenmiş suçlarda bulunmamak

- Kaçakçılık gibi veya hırsızlık, sahtekarlık ve hileli iflastan mahkum olmamış olmak

Şeklinde sıralanmıştır. Genel şartların yanında meslek mensubu olabilmek için özel şartları da sağlamak gereklidir. Meslek mensubu olabilmek için 3568 sayılı kanun kapsamında belirlenmiş olan özel şartlar aşağıda sıralanmıştır (Öğünç, 2021, s. 403);

- Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyaset bilimleri alanında eğitim veren yüksekokullardan veya denkliği yükseköğretim kurumlarınca onaylanan yabancı yükseköğretim kurumlarından lisans düzeyinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans düzeyinde mezun olmakla beraber yüksek lisans yapmış olmak
- En az üç yıl stajını tamamlamış olmak
- Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavında başarılı olmak
- Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış bulunmak

Görüldüğü gibi, serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için adaylar sınava tabi olup sınav sonucunda başarılı olanlar üç yıl sürecek staj dönemine dahil olmaktadır. Meslek mensupları öncelikle staj başlama sınavına girmektedir. Bu sınavda başarılı olduktan sonra meslek mensubu stajyeri olarak üç yıl boyunca bir meslek mensubunun yanında staj yapmaktadırlar (Erkan & Yenigün, 2015, s. 223). Bu stajın sonunda stajını tamamlayan meslek mensupları mesleki yeterlilik sınavlarına dahil olup yeterlilik sınavında başarılı olan adaylar serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatına hak kazanmaktadır (Güvemli, 2005, s. 27).

Staj sürelerine ilişkin düzenleme 3568 sayılı kanun kapsamında düzenlenmiştir. Aşağıda belirtilen süreler staj süresine dahil edilmektedir (Kocaoz & Teker, 2019);

- Vergi incelemesi yetkisine sahip olanların kamu hizmetinde geçirdiği süreler
- Banka denetiminde bulunanların bu hizmetlerde geçirdiği süreler
- Sermaye Piyasası kurulunda denetime yetkili olan kişilerin bu hizmette geçirdiği süreler
- Vergi yargılamasında bulunan hakimlerin bu hizmette geçirdiği süreler
- Mali denetim yetkisinde bulunan banka müfettişlerinin bu hizmette geçirdikleri süreler

- Öğretim görevlisi veya araştırma görevlisi olan kişilerin hizmette buldukları süreler

Kanunda belirtilen süreleri kapsayan aday meslek mensupları için bu süreler staj sürelerinden sayılmakta olup mesleki yeterlilik sınavlarına girmeye hak kazanmaktadırlar (Yazarkan & Yılmaz, 2016, s. 289).

Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik mesleğinin konusu

Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleğinin konusunu gerçek veya tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

-Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve ilgili mevzuatlar uyarınca, defterlerini tutmak, bilanço ve kar-zarar tablolarını oluşturmak, vergi beyannameleri ve diğer belgeleri düzenlemek ve benzeri görevleri yerine getirmek,

-muhasebe sistemlerini kurmak ve geliştirmek,

-ticari ve ekonomik olarak oluşacak her türlü belgeyi toplamak, tasnif etmek ve eşzamanlı olarak muhasebe programları ve e-defterlere kayıt etmek,

- değerlendirme ve dönem sonu işlemlerini yapmak,

- eldeki belgelere dayanılarak, inceleme, tahlil ve denetim yaparak bu konularda yazılı görüş ve rapor düzenlemek,

-tahkim, bilirkişilik ve benzeri görevlerini yerine getirmek

Yukarıda belirtilen görevleri bir işyerine ve işverene bağlı olmadan bağımsız ve tarafsız bir şekilde yerine getirenlere Serbest Muhasebeci Mali Müşavir denilmektedir (T.C. Mevzuat Bilgi Sistemi, 1990).

Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Konusu ve Mesleğin Özellikleri

Yeminli mali müşavirlik mesleğinin konusunu gerçek veya tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek ve bunların uygulanmasını sağlamak, bu konularda düzenlemeler yapmak ve müşavirlik yapmak, defter tasdik işlerini yapmak, ilgili bentlerde yer alan konularda belgelere dayanarak denetim,

inceleme, tahlil yapmak ve yazılı görüş ile rapor düzenlemek, ilgili konularda tahkim ve bilirkişilik yapması oluşturmaktadır (Akdoğan, 1993, s. 4).

Yeminli Mali Müşavirler Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler gibi muhasebe defterlerini tutamazlar ve muhasebe büroları açıp bu bürolara ortak olamazlar (Çetinoğlu, 2015, s.81).

Yeminli Mali Müşavirlerce gerçek ve tüzel kişilerin mali tabloları ve vergi beyannamelerinin mevzuatlara uygunluğu yönünde tasdik edilmiş olması durumunda yetkili makamlarca bu belgeler incelenmiş olarak kabul görmektedir. Yaptıkları tasdik işlemleri ile yeminli mali müşavirler sorumlu sayılmaktadırlar (Güvemli, 2009, s. 12).

Yeminli mali müşavirlik mesleği usul ve esasları 3568 sayılı kanunda düzenlenmiştir. Kanunda YMM olabilmenin genel şartları ve özel şartları iki kısım olarak belirtilmiş olup YMM olabilmenin genel şartları SMMM olabilmenin genel şartları ile aynı kapsamda düzenlenmiştir. Ancak özel şartları farklı olmakta birlikte aşağıda belirtildiği gibidir (Yardımcıoğlu, vd., 2006, s. 174);

- En az on yıl serbest muhasebeci mali müşavir olarak mesleği icra etmiş olmak
- Yeminli mali müşavirlik sınavında başarılı olmak
- Yeminli mali müşavirlik ruhsatına hak kazanmış olmak

YMM sınavı yazılı olarak yapılmakta olup başarılı olan meslek mensupları Asliye Ticaret Mahkemesi'nde yemin ederek mesleğe fiilen başlamış olmaktadır (Çetinoğlu, 2015, s. 77). YMM'ler muhasebe bürosu açamaz veya herhangi bir muhasebe bürosuna ortak olamazlar. Aynı zamanda herhangi bir mükellefin defterini tutamazlar. Bunlar haricindeki mesleki görevlerini yerine getirebilirler (Çürük & Tüm, 2011, s. 66). YMM'lerin tasdik işlemi bir tür vergi incelemesi olup gelir idaresi açısından en önemli mesleki görevleri arasına girmektedir. Ülkemizde verginin doğru olarak tahsil edilmesi için günümüzde defter tasdiki işlemine çok fazla gereksinim duyulmaktadır. YMM'lerin tasdik yetkileri ve tasdikten doğan sorumlulukları aşağıda sıralanmıştır (Bekçioğlu & Arslaner, 2010).

- Gerçek veya tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin finansal tablolarını ve vergi beyannamelerini muhasebe standartları ve mevzuata uygunluğunu kontrol ederek defterlerini tasdik ederler

- Yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belge ve tasdik konularının usul ve esasları yönetmeliklerde belirlenmektedir
- Kamu kurum ve kuruluşlarına tasdik edilip teslim edilmiş finansal tablolar vergi incelemesi yapılmış olarak sayılmaktadır
- YMM'ler tasdik ettikleri belgelerin doğruluğundan sorumludur ve herhangi bir belgede hata olması durumunda mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olmaktadır

Yeminli mali müşavirlerin tasdik yetkisi gelişmekte olan ülkelerde verginin tam ve doğru tahsil edilmesi açısından son derece önemlidir (Başpınar, 2005). Yeminli mali müşavirler şirketlerin kaynaklarını verimli ve mevzuata uygun şekilde kullanımının denetlenmesi ve işletmelerin kazançlarından doğan vergilerin kaçırılmadan mevzuat çerçevesinde vergi dairesine tam tahsilinin gerçekleştirilmesinin bir parçası olarak mesleğini icra etmektedirler (Erol, 2005). YMM'ler bu işlemlerini gerçekleştirirken herhangi bir işletmeye veya uzuvlarına bağımlı kalmadan bağımsız bir tutum sergileyerek tasdik ve denetim işlerini yürütmek zorundadırlar (Güney, 2020, s. 29).

Vergi Sistemi İçerisinde Meslek Mensuplarının Yeri ve Önemi

Muhasebe mesleği küreselleşme, teknoloji, finans ve sosyal hayatta yaşanan değişikliklerle beraber önemi gittikçe artan bir meslek haline gelmiş ve günümüzde ticari hayatta oldukça etkili bir konumda bulunmaktadır (Karasioğlu, vd., 2018).

Muhasebe mesleği aşırı iş yükünün olduğu dikkat ve özen gerektiren hata kabul etmeyen bir meslektir. Muhasebe mesleğini icra eden Mali Müşavirler mükellefler ile devlet organları arasında vergi bildirimlerini hazırlamak ve bilgilendirme açısından bir aracı görev görmektedir (Karavardar vd., 2020). Mükelleflerine olduğu kadar devlete sorumluluğu da bir o kadar önemli olan meslek mensuplarının devlete olan sorumluluklarının başında işletme ile ilgili her türlü faaliyetleri ve faaliyet sonuçlarını kaydetmesi ve bunu ilgili kurumlara doğru ve güvenilir şekilde beyan etmesi gelmekte ve devlete karşı mükellefle beraber müştereken sorumlu olmaktadır (Yükselen & Örs, 2004).

Meslek mensuplarının vergi sistemi içerisindeki önemini anlatabilmemiz için öncelikle meslek mensuplarının mükellefleri adına hangi işlemleri yaptıklarını

incelememiz gerekmektedir. SMMM (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir)'nin bir takvim yılı içerisinde bildirim yapmakla mükellef oldukları beyanlar şu şekildedir;

Gerçek usul ile vergilendirilen Katma Değer Vergisi (KDV)'ne tabi olan mükelleflerin adına her ay KDV beyannamesi hazırlamak ve Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) veya GİB'e bağlı Beyanname Düzenleme Programı (BDP) üzerinden beyanname bildirimini yapmaktır. Gelir Vergisi (GV) ve Kurumlar Vergisi (KV) mükellefleri adına bir takvim yılında (Mayıs-Ağustos-Kasım-Şubat) 4 adet geçici vergi beyannameleri vermektedirler (Demirkan, 2014, s. 269).

Basit usulde vergilendirilen mükellefler adına şubat ayında verilmek üzere yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi, Gerçek Usule tabi olan mükellefler adına mart ayında verilmek üzere yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ve tüzel kişiler adına nisan ayında verilmek üzere yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesi bildirimini yapmaktadırlar (Özgen & Turan, 2009).

GV kanununun 94 KV Kanunu'nun 15 ve 30'uncu maddeleri Damga vergisi Kanunu'nun 19 ve 23. Maddeleri uyarınca yapılan tevkifatlar her ay bildirilmek suretiyle, çalıştırdıkları kişi sayısı on ve altında olanlar ile yapılmış tevkifatların içinde zirai ürün bedellerinden tevkifat alınmış olmayanlar vergi dairesine önceden bildirilmiş olmakla birlikte üçer aylık dönemlerle muhtasar beyanname vermektedirler (Yücel, 2017).

Bilanço usulüne göre defter tutan mükellefler adına fatura bedellerinin beş bin ve üzeri olduğu belgelerin beyanını her ay BA-BS formlarında bildirmektedirler (Oktar & Şanver, 2013, s. 6).

SMMM'ler ayrıca bir takvim yılının her ay veya üçer aylık dönemlerinde geri kazanım katılım payı beyannamesi bildiriminde yer alan plastik poşet kullanımını en aza indirmek amacıyla ücretlendirilen ve vergi kesilen plastik poşetler için mükellefler adına geri kazanım katılım payı beyannamesi bildirmektedirler (Kırsacı, 2019, s. 190).

Tam tevkifat veya kısmi tevkifatlı faturaların bildirimini için düzenlenen 2 Nolu KDV beyannamesinin bildirilmesinin yanında Özel Tüketim Vergisi Beyannamesi, Özel İletişim Vergisi Beyannamesi, Gümrük Vergisi Beyannamesi, ÖKC (ödeme kaydedici cihaz) bildirimini ve Damga Vergisi Beyannameleri de SMMM'ler tarafından mükellefler adına bildirilmekte ve ayrıca işletmeye ait belgelerin e-deftere kaydedilip gönderilmesi işlemlerini de yapmaktadırlar (Tuna, 2013, s. 184).

Bunların yanında vergi mevzuatlarını günlük olarak takip etmek ve bu konuda mükellefleri mevzuatlara göre yönlendirmekte mali müşavirlerin sorumlulukları arasındadır. Mali müşavirler işletmelerde vergisel yükümlülük ile ilgili her türlü konuda danışmanlık hizmetini yerine getirerek belirli bir planlama içerisinde işletme faaliyetlerine dahil olmaktadır. Vergi daireleri ile işlemlerde özellikle adres değişikliği bildirimlerinde işletme açılış kapanış ve faaliyet değişiklikleri de yapılmaktadır. Vergi dairesine karşı herhangi bir uyuşmazlıkta veya vergi dairesinin izaha davetinde gerekli tüm belge hazırlığını yaparak vergi dairesine kanıt niteliğindeki belgeleri sunmak ve çözümlenmekte meslek mensuplarının üzerine düşen görevleri arasındadır (Bakmaz & Dursun, 2017).

Katma Değer Vergisi, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi iade ve mahsup işlemlerini yerine getirmek indirilecek KDV listesi ve yüklenilen KDV listesini hazırlamak ve sisteme yüklemek aynı zamanda KDV iadeleri ile ilgili tüm belgeleri hazır hale getirmek görevleri arasındadır. Meslek mensupları olmadan mükelleflerin bu beyanları tek başına verme ve bildirme sorumluluğu yoktur. Bu sebeple meslek mensupları GİB ile mükellef arasında bir köprü konumunda olup vergi alacağının belirlenmesi ve bildirilmesinde önemli bir yere sahip olmaktadır (Hepaksaz, 2018).

Ayrıca Türkiye Noterler Birliğinin meslek mensuplarına özel olarak verdiği şifreler ile yasal defter kapaklarının hazırlanması ve defterlerin açılış ve kapanış tasdiklerini de meslek mensupları yaptırmaktadır. Mükelleflerin çoğu zaman resmi daireler veya kurumsal firmalara dayanak olarak verecekleri borcu yoktur yazılarını mükelleflere ulaştırmaktadırlar. Gerekli takdirde mükellefler adına gelir tablosu ve bilançolarını vergi dairesinde onaylatmaktadırlar. Vergi affı veya yapılandırma haklarından yararlanabilmeleri için mükellefler adına ilgili vergi dairelerine müracaat işlemleri, ödeme takipleri ve mükelleflere bildirme takibini üstlenmektedirler (Demirkol & Topcu, 2021).

Bunlara ek olarak meslek mensupları mükelleflerin SGK (Sosyal Güvenlik Kurumu) ve İŞKUR (Türkiye İş Kurumu Genel Müdürlüğü)'a ait belge düzenleme, başvuru ve takip işlemlerini de yerine getirmektedir. Bunlar arasında; İşverenlerin işyeri dosya numaraları alınarak tescil ettirilip işe alınacak kişilerin SGK resmi sayfasından girişleri yapılarak ve işten ayrılan çalışanların işten çıkış bildiremeleri yapılmaktadır. Çalışanların puantaj kayıtları çoğu zaman meslek mensubu tarafından yapılmakta olup bunun yanında

aylık bordro ve ücret hesap pusulalarının hazırlanması ve mükelleflerin bilgilendirilmesi yapılmaktadır. Çalışanlara ait hazırlanan aylık prim hizmet bildirimlerinin tahakkuk ettirilerek mükellefe bildiri yapıp ödeme zamanının takibi de yapılmaktadır (Şen, 2020).

Şirket ana sözleşmelerindeki değişiklikleri ve noter onayından geçirme işlemlerini yerine getirmektedirler. Genel kurulun toplanmasından önce gerekli belgeleri hazırlayarak gerekli durumlarda bakanlık komiserinin katılımını sağlamak ve genel kurulda danışmanlık işlemlerini yapmakta görevleri arasındadır. Bunlara ek olarak şirket tasviye işlemleri ve tasviye memurluğu görevlerini de üstlenmektedirler. Hisse devri tescil ve ilanlarının yapılması, devir bölünme-birleşme ve tür değişiklikleri olduğu zaman meslek mensupları mükellefler adına hareket etmektedirler. MERSİS tanımlamaları da çoğu zaman mükellefler adına meslek mensupları tarafından yapılmaktadır. Sermaye tespiti ve geçmiş yıllar karlarının sermayeye ilavesi işlemlerini de yapmaktadırlar (Ayboğa, 2003).

213 Sayılı Vergi Usul Kanununa Göre SMMM'lerin Vergisel Sorumlulukları

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 227. Maddesine göre meslek mensupları imzaladıkları beyannamelerin defter kayıtlarında yer alan bilgilerin ve bu kayıtların kanıt niteliğini taşıyan belgeler ile örtüşmesinden ve doğruluğundan sorumlu tutulmaktadır. İmzaladıkları beyanların doğru olmamasından kaynaklanan ve ziyaa uğratılan vergi ve cezalardan ve ayrıca gecikme faizlerinden mükellef ile beraber müştereken ve müteselsilen sorumlu olmaktadır (Şenyüz, 2016, s. 2564).

213 Sayılı Vergi Usul Kanununa Göre YMM'nin Sorumluluğu

Tasdik raporlarını düzenleyen ve tasdik eden ile beyannameleri imzalayan meslek mensupları düzenledikleri belgelerin ve tasdik raporlarının defter kayıtlarına ve kayıtlarda yer alan bilgilerin kanıt niteliğini taşıyan belgelere uygun olmaması halinde ortaya çıkacak olan vergi ziyana bağlı vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle beraber müştereken ve müteselsilen sorumlu olmaktadır (Aygündüz, 2006, s. 64).

Literatür Taraması

Yapılan literatür taramasında Türkiye'nin bir çok bölgesinde meslek mensuplarının karşılaştıkları problemler ve sorun önerileri üzerine bir çok nicel çalışmaya rastlanılmasına rağmen nitel araştırmaların azlığı dikkat çekmektedir. Özellikle Covid-19 pandemi sürecini kapsayan çalışmalara az rastlanılmıştır. Literatürde meslek mensuplarının ve mükelleflerin karşılaştıkları problemlere yönelik yapılan çalışmalardan bazıları şu şekildedir;

Uzay ve Güngör 2004'te Kayseri ve Nevşehir ilini baz alan araştırmalarında anket sonuçlarına göre mali müşavirlerin karşılaştıkları en büyük problemin meslektaşlar arası haksız rekabet olduğu belirlenmiştir (Uzay & Güngör, 2004, s. 5).

Kalaycı ve Tekşen'in 2006 yılında örnekleme Isparta ilindeki meslek mensupları olan çalışmalarında serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve yeminli mali müşavirlerin karşılaştıkları temel problemleri, TÜRMOB'tan taleplerinin neleri kapsadığını ve odalardan ve mükelleflerden isteklerini, taleplerini ortaya çıkarmaya çalışmışlardır. Bu çalışma sonucunda meslek mensuplarının mükelleflerinden sürekli olarak az vergi hesaplaması talebinden rahatsız oldukları, mevzuatta yapılan değişikliklerin takibinde zorlandıkları ve meslek mensupları arasında haksız rekabet yaşandığı, yoğun iş yükü altında oldukları, mükelleflerinden zamanında ödeme alamamaları temel problemler olarak belirlenmiştir. Meslek mensuplarının karşılaştıkları problemlerin en başında ise mükelleflerin az vergi hesaplayan muhasebecileri en iyi meslek mensubu görmeleri olarak belirlenmiştir (Kalaycı & Tekşen, 2006, s. 96).

Özulucan, Bengü ve Özdemir (2010) Türkiye'deki meslek mensuplarının sorunlarını ve meslek odalarından beklentilerini ortaya çıkarmaya çalıştıkları anket çalışmasında meslek mensuplarının muhasebe hizmeti karşılığında elde ettikleri ücretlerin yetersizliği ve mükelleflerin mesleklerini önemsiz gördüklerini ve ücretlerin tahsilatında güçlükler yaşadığı sonuçlarına ulaşmışlardır.

Biyan (2012)'de yaptığı çalışmasında meslek mensuplarının karşılaştığı problemleri şu şekilde sıralamıştır; işi bilen personelin azlığı, muhasebe ücretlerinin tahsil edilmesinde güçlük, mesleğimize olan saygınlığın azlığı, haksız rekabet ve mevzuatların sürekli değişmesi ve anlaşılmasının zor olmasıdır.

Yıldırım ve Güney (2012)'de yaptıkları araştırma sonuçlarına göre meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar; muhasebe bedellerinin tahsil edilememesi, sıkça çıkarılan afların mükellefler ile mali müşavirler arasında sorunlara yol açtığıdır.

Gökgöz ve Zeytin, 2012 yılında meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar üzerine yaptıkları çalışmalarının sonuçlarına göre temel sorunlar meslek mensuplarının iş yükünün fazla olması, muhasebe ücretlerinin yetersiz olması ve muhasebe ücretlerini zamanında alamıyor olmaları ve resmi kurumlarda bürokratik işlemlerin fazla olması olarak belirlenmiştir (Gökgöz & Zeytin, 2012, s. 485).

Tugay ve Tekşen, 2014 yılında faaliyet gösteren meslek mensuplarının karşılaştıkları problemler ve çözüm önerileri üzerine Burdur ilini temel alarak yaptıkları çalışmalarında, temel sorunlar en az vergi hesaplayan muhasebecinin en iyi muhasebeci olarak algılanması, vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişimlerin zamanında takip edilememesi, bazı meslek mensuplarının asgari belirlenen muhasebe ücretinden daha düşük ücretle defter tutmaları, muhasebe ücretlerinin mükellefler tarafından zamanında ödenmemesi ve iş yükünün fazla olması olarak belirlenmiştir.

Bişgin, Ünlüler ile Üyümez'in 2019 yılında meslek mensuplarının ve mükelleflerin iş yaşamlarında karşılaştıkları sorunlar ve bu sorunlara yönelik çözüm önerilerinin vergi uyumunu nasıl etkilediği yönünde yaptıkları çalışmalarının sonuçlarına göre; mali müşavirler mevzuatların çok karmaşık olduğunu, anlaşılabilmesinin güç olduğunu ve özellikle de KDV ve gelir vergisinin çok karışık olduğunu ve mevzuatlar arasında tutarsızlık olduğunu belirtmişlerdir (Bişgin, Ünlüler & Üyümez, 2019).

Çelik ve Şendurur (2020) yaptıkları çalışmalarında Artvin ve Muş illerini baz alarak meslek mensuplarının sorunları üzerine yaptıkları çalışmalarında düşük ücretle çalışmanın haksız rekabeti doğurduğu ve çok fazla iş yüküne sahip oldukları, muhasebe ücretlerini tahsil etmede zorlandıkları sonuçlarına varılmıştır.

Selimoğlu vd., (2021) Covid-19 sürecinde ortaya çıkan stres faktörü üzerine yaptıkları çalışmalarında bu süreçte artan iş yükü ve iş yoğunluğunun strese neden olduğu ve mevzuatların değişimiyle ortaya çıkan belirsizlikler ve evraklara temas ve hastalık bulaşma riski gibi faktörlerin stresi tetiklediği sonucuna varılmıştır.

Bulut ve Akbaba (2021) pandemi sürecinde muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişliklerini ölçmeye yönelik yaptıkları nitel araştırma sonuçlarına göre; covid-19

pandemi sürecinde muhasebe meslek mensupları daha fazla iş yoğunluğu ve iş yükü altına girmiş ve bu süreç kısıtlamalarla beraber mesleğin icra edilmesini olumsuz etkilemiştir. Ve bu çalışma sonucunda meslek mensuplarının tükenmişlik düzeyleri yüksek olarak belirlenmiştir.

Arslan (2022) Sivas ilini baz alarak Covid -19 sürecinde meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar üzerine yaptığı anket çalışması sonuçlarına göre; salgın sırasında uzaktan çalışma sisteminin mükellefler ile aralarında iletişimi zayıflattığı ve ilişkilerini olumsuz etkilediği ve bunun iş stresine yol açtığı ve stresi artırdığı aynı zamanda bu süreçte yapılan yasal düzenlemelerin anlaşılmasının güç olduğu ve bu düzenlemeleri anlayabilecek bir zaman tanınmadığı ve bu şekilde mesleğe bir itibar gösterilmediği ve ekonomik değer görmedikleri belirlenmiştir.

Coşkun ve Karakoç (2022) Covid-19 sürecinde meslek mensuplarının karşılaştıkları problemlere yönelik yaptıkları nitel çalışmalarında; meslek mensuplarının iş yüklerinde bu süreçte artış olduğu, gelir kaybı ve hastalık bulaşma riskinin stresi artırdığı ve mevzuatlardaki karmaşanın belirsizlik yarattığı aynı zamanda elektronik ortamında artı zorluklar getirdiği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Şahin ve Kumaş (2022) covid-19 pandemisi sırasında Alanya baz alınarak meslek mensuplarına yönelik yapılan çalışmada bu süreçte resmi makamların mesleği hafife aldığını ve önemsenmediklerini, açıklanan mevzuatların meslek mensupları tarafından anlaşılmasının ve takibinin güç olduğu ve bu süreçte çok fazla iş yükü altına girdikleri aynı zamanda mükelleflerden muhasebe ücretlerini alamadıkları ve çok fazla gelir kaybı yaşadıkları sonuçlarına varılmıştır.

2. YÖNTEM

Bu bölümde araştırmanın verileri, araştırmaya katılım sağlayanlar, araştırmada kullanılan veri toplama araçları ile verilerin analizine yer verilmiştir.

2.1. Katılımcılar

Nicel ve nitel araştırmalar için örneklem seçimi oldukça önemlidir. Nicel ve nitel araştırmalarda örneklem farklılaşmakta olup farklı felsefi ve kuramsal temellerden oluşmaktadır. Nitel araştırmada en fazla başvurulan veri toplama araçları gözlem ve görüşme olması sebebiyle büyük örneklem grubu ile çalışmak imkan dahilinde olamamaktadır. Örneklem ne kadar büyük olursa, gözlem ve görüşme yolu ile elde edilen verilerin analizi o kadar güçleşmektedir. Bu nedenle nitel araştırmalarda genelleme kaygısı taşımadan evrende olan bütün çeşitliliği, aykırılıkları ve farklılıkları temsil edebilen bütüncül bir resim elde edilmeye çalışılır (Yıldırım & Şimşek, 2016).

Bu araştırmanın evrenini Türkiye’de bulunan mali müşavirler ve mükellefleri oluşturmaktadır. Bu evrenin tamamına ulaşmak mümkün görünmediğinden, araştırmacının amacına uygun olan her katılımcının dahil olduğu yargısal örnekleme yöntemine başvurulmuştur. Yargısal örnekleme de katılımcıları belirlemek araştırmacının bireysel yargısına bağlı olarak gelişmektedir (Gürbüz & Şahin, 2018).

Nitel araştırmalarda örnekleme, araştırmacının yaptığı görüşmeler birbirini tekrar eden cevaplara ulaşılmışsa yeterli örneklemeye ulaşılmış demektir (Sayım, 2019). Bu araştırmada cevapların birbirini tekrar ettiği noktada görüşmeye son verilmiştir. Bu bağlamda araştırmanın örneklemini yirmi mali müşavir ve yirmi mükellef oluşturmaktadır.

2.2. Araştırma verilerinin toplanması

Nitel araştırmalar çıktılarından ziyade süreç ile daha çok ilgilenmektedir. Bu sebeple nitel araştırmalarda anlamlar önem arz etmektedir. Nitel araştırma yöntemi olan yarı yapılandırılmış veri toplama tekniği esnek olması, yazmaya ve doldurmaya dayalı olarak sonuçlandırılması ayrıca anketlerde karşımıza çıkan sınırlılığı ortadan kaldırması

sebebiyle derinlemesine bilgi elde etmeye yardımcı olmaktadır(Yıldırım & Şimşek, 2016).

Bu araştırmada ayrıntılı bilgi elde etmek amacı ile nitel araştırma yöntemlerinden yarı-yapılandırılmış derinlemesine görüşme tekniğinden faydalanılmıştır. Araştırmanın amacına daha ayrıntılı ve detaylı ulaşmak, karşılaştırmalı sonuçlar elde etmek maksadıyla yarı yapılandırılmış derinlemesine görüşme yöntemi tercih edilmiştir. Yarı yapılandırılmış araştırma yönteminde araştırmaya esneklik sağlanabilmekte detaylı görüşme yapılabilmektedir (Baltacı, 2019, s.374).

Araştırmada kullanılan sorular daha önceki çalışmalardan faydalanılarak hazırlanmış olup araştırmaya esneklik sağlanması ve araştırmanın amacına ulaşılması açısından sorulara eklemeler de yapılarak daha detaylı görüşme yapılması sağlanmıştır. Araştırma soruları hazırlanırken faydalanılan önceki çalışmalar; Akkoç (2019), Keser & Bilir (2017), Erol & Ayboğa (2021), Ayyıldız (2020), Çatı, (2019) olarak sıralanmaktadır.

Araştırma verileri toplanırken görüşme yapılacak meslek mensupları ve mükellefler ile önceden izin alınarak randevu oluşturulan gün ve saatte görüşmeler yapılmıştır. Görüşmeler Haziran 2022- Ağustos 2022 tarihleri arasında yapılmış olup pandeminin etkilerinin azaldığı döneme denk gelmesinden ötürü yüz yüze yapılabilmektedir. Katılımcıların sorulara ilişkin görüşleri farklılaşabildiğinden Görüşmeler genellikle 10 dakika ile 25 dakika arasında değişiklik göstermiştir. Elde edilen veriler üzerinde herhangi bir değişiklik ve ekleme yapılmadan doğrudan araştırmaya aktarılmıştır.

Bu araştırmanın yapılış aşamaları şu şekilde özetlenebilir; uzman görüşü ile araştırma sorularının hazırlanması, görüşmeler için mükelleflerle ve meslek mensupları ile randevu oluşturulması, görüşmenin yüz yüze sağlanması, görüşmelerin ekleme ve herhangi bir değişiklik yapılmadan doğrudan araştırmaya aktarılmasıdır.

2.2.1. Araştırmanın Geçerlik ve Güvenirliliği

Araştırma verilerinin analizinde sonuçlandırma inandırıcılığa dayanılarak yapılır. Sonuçların inandırıcılığı bilimsel verilerin analizi için oldukça önemlidir. Nicel araştırma yapıldığında verilerin analizi ve araştırma deseninin geçerlik ve güvenilirliği dikkatle test edilip okuyucuya bir rapor halinde sunulur. Nitel araştırma ise nicel araştırmaya bakıldığında bu anlamda ayrılmaktadır (Yıldırım & Şimşek, 2016, s.12). Nitel

araştırmada amaç genellemeye başvurmadan belirlenmiş bir konuda derinlemesine incelemede bulunmaktadır. Nicel araştırmada yer alan geçerlilik ve güvenilirlik nitel araştırmada yerini inandırıcılık, aktarılabirlik ve tutarlılığa ve teyit edilebilirliğe bırakmaktadır. (Sayım, 2019, s.53). Nitel araştırmalarda inandırıcılık, araştırmaya katılım sağlayanlar ile uzun süreli etkileşim içinde olmak ve katılımcıların teyidi alınarak sağlanabilmektedir (Gürbüz & Şahin, 2018, s.110). Araştırmada geçerliliğin tutarlı olabilmesi için araştırmada yer alan bulgularında kendi içerisinde tutarlı olması beklenir (Yıldırım & Şimşek, 2016, s.49).

Bu araştırmanın geçerliliği; katılımcılardan sağlanan doğrudan alıntılar ve araştırmanın amacı ve önemine uygun literatür taraması ile desteklenmiştir. İç geçerliliği sağlamak amacı ile katılımcılarla sohbet edilmiş ve araştırmanın amacına yönelik katılımcıların araştırma konusuna yaklaşması sağlanmıştır. Araştırmanın amacına yönelik yapılan görüşme sonucunda katılımcılardan teyit almak amacı ile görüşmeler katılımcılara gönderilmiş ve geri bildirim alınmıştır. Bu araştırmada doğrudan alıntı yapılan cevaplar kodlanmış ve katılımcıların cevapları ile desteklenmiştir. Araştırmanın güvenilirliğinin sağlanması için her katılımcıya aynı sorular sorulmuş ve cevaplar kayıt altına alınmıştır. Sonuçların genellenebilir olabilmesi amacıyla ortak konular gruplandırılmış ve bu konular ana temanın alt grubunu oluşturmuştur. Araştırmanın tüm verileri aynı yöntem ile analiz edilmiştir. Araştırmanın analizi ile ilgili tüm aşamalar açıklanmaya çalışılmıştır. Verilerin analizi sonucunda elde edilen yorumlamalar araştırmanın örnekleme ile sınırlı kalmaktadır.

2.2.2. Görüşme Soruları

Araştırmada kullanılan sorular daha önce yapılmış araştırmalardan örnek alınarak oluşturulmuştur. Bu araştırmada kullanılan sorular ve referansları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 2*Araştırma Soruları Ve Referansları*

Sorular	Temalar	Referanslar
1.Covid-19 pandemi sürecinde vergi mevzuatında yapılan sürekli değişimler mükelleflerle aranızda ne gibi sorunlara yol açmıştır?	Covid-19 pandemisinin etkisi	Akkoç, 2019
2.Covid-19 pandemi sürecinde çalışma koşullarınız değişti mi? Çalışma hayatınızda yapabileceğinizden daha fazla bir iş artışı olduğunu düşünüyor musunuz?	Covid- 19'un iş yüküne etkisi	Keser & Bilir, 2017
3.Covid-19 pandemi sürecinin mesleğinizi olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	Covid-19'un muhasebe mesleği üzerine etkileri	Erol & Ayboğa, 2021
4.Covid-19 pandemi sürecinde yeni mükellefiniz oldu mu? Bu süreçte işine son veren firmanız oldu mu? 5.Mükelleflerinizden ücretlerinizi tahsil etmede sıkıntılar yaşadınız mı? Bu gecikmelerin iş yaşamınızda yarattığı olumsuz etkilerden bahsedebilir misiniz?	Covid-19'un muhasebe mesleğine maddi etkileri	Erol & Ayboğa, 2021
6.Covid-19 pandemi sürecinde alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz? 7.Covid-19 pandemisinden olumsuz etkilenen personeliniz oldu mu? Covid -19 nedeniyle İş Yerinde Esnek Çalışma veya Dönüşümlü Çalışma Programlarını Uygulayabilmeniz mümkün oldu mu?	Covid-19 salgını sırasında alınan tedbirler	Erol & Ayboğa, 2021
8.Covid-19 salgını sebebiyle resmi kurumlardaki işlemlerinizde zorluklarla karşılaştınız mı?	Mali Müşavirlerin resmi kurumlarla yaşadığı aksaklıklar	Erol & Ayboğa, 2021
9.Covid-19 nedeniyle mükellefleriniz ile iletişim kurarken zorluklarla karşılaştınız mı? Mükellefleriniz ile yaşanan iletişim problemlerinin nedenlerinden bahsedebilir misiniz?	Pandemi sürecinde iş yoğunluğu sebebiyle yaşanan iletişim problemleri	Erol & Ayboğa, 2021
10.Covid-19 pandemi sürecinde karşılaştığınız sorunlar nelerdir? Bu süreçte alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz?	Covid-19 pandemi sürecinde alınan önlemler	Ayyıldız, 2020
11.Covid-19 pandemi sürecinde Mali Müşaviriniz ile yaşadığınız problemler neler olmuştur bu problemlerden bahsedebilir misiniz?	Covid-19 pandemisinin etkileri	Çatı, 2019

12.Ekonomik olarak bu süreçten nasıl etkilendiniz?	Covid-19 pandemisinin ekonomik etkisi	Çatı, 2019
13.Covid-19 pandemi sürecinde Mali Müşaviriniz sizin sorunlarınızın çözümü için yeteri kadar ilgi gösterebildi mi?	Covid-19 pandemisinin etkileri	Çatı, 2019
14.Covid-19 pandemi sürecinde vergisel hesaplamalar ve beyannamelerin ödeme zamanlarıyla ilgili bilgilendirmede Mali Müşaviriniz yardımcı oldu mu?	Covid-19 Pandemi sürecinde iş yükü	Çatı, 2019
15.Mali Müşaviriniz tarafından covid-19 pandemi sürecinde vergisel yükümlülükleriniz ile ilgili ve diğer vergisel görevleriniz hakkında zamanında ve doğru biçimde bilgilendirme ve yönlendirme yapıldığını düşünüyor musunuz?	Covid19 Pandemi sürecinde görev ve sorumluluklardaki aksaklıklar	Çatı, 2019
16.Mali Müşaviriniz pandemi sürecinde yapılan vergisel değişikliklerle ilgili tam olarak bilgilendirmede bulundu mu?	Covid19 Pandemi sürecinde görev ve Sorumluluklardaki aksaklıklar	Çatı, 2019
17.Mali Müşavirlerinizle pandemi sürecinde vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişimlerle ilgili anlaşılmadığını veya iletişim problemi yaşadığınızı oldu mu? Bu problemlerin neden olduğunu açıklar mısınız?	Covid19 Pandemi sürecinde görev ve Sorumluluklardaki aksaklıklar	Çatı, 2019

2.3. Araştırmanın Deseni

Bu çalışmada verilerin elde edilmesi nitel araştırma yöntemi kullanılarak sağlanmıştır. Nitel araştırma; gözlem ve görüşme ve dokümanların analizi gibi veri toplama analizlerinden faydalanılan olay ve algıların gerçekçi bir biçimde ve bütüncül olarak ortaya konularak yapıldığı ve bu sürecin izlendiği araştırma türüne denilmektedir. Nitel araştırmalarda veri toplamada araştırmacı anahtar araçtır ve anket ve buna benzer ölçme araçları kullanılmamaktadır (Aydın, 2018, s. 62). Bu bağlamda nitel araştırmanın amacı, algı ve deneyimleri ortaya çıkarmaktır (Tekindal & Arsu, 2020, s. 153).

Bu çalışmada katılımcıların deneyimlerini anlamak ve betimlemek amacıyla nitel araştırma deseni olan fenomenoloji kullanılmıştır. Nitel araştırma yöntemleri arasında etnografi ve kuram oluşturma gibi fazla zaman alan yaklaşımlara kıyasen fenomenoloji yöntemi daha uygulanabilir bir yöntemdir. En geniş tanımıyla fenomenoloji tek kişiye ait yaşanmış deneyimlerin bütününe atıfta bulunur (Tekindal & Arsu, 2020, s. 156).

2.4. Araştırma Verilerinin Analizi

Bu çalışmada yarı yapılandırılmış derinlemesine görüşme yöntemi ile araştırmaya ait veriler elde edilerek kapsamlı analiz uygulanmış olup elde edilen veriler ayrıntılı bir şekilde incelenerek bu verileri açıklayan kavram, kategori ve temalara ulaşılması sağlanmıştır. Bu analiz yönteminde elde edilen verilere odaklanılarak katılımcıların üst üste vurgu yaptığı ve tekrarladığı verilerden kodlar çıkarılmıştır. Kodlardan kategorilere ulaşılmış ve bu kategorilerden de temalar elde edilmiştir. Özetle birbirine benzer ve ilişkili olan veriler toplanarak belirli temalar ve kavramlar çerçevesinde yorumlanmıştır.

Araştırmada meslek mensuplarına ve mükelleflere toplamda 17 soru yöneltilmiştir. Bu sorulara verilen cevaplar kapsamlı analiz uygulanarak analiz edilmiştir. Analiz edilirken yöneltilen sorulara verilen cevapların hepsi değerlendirmeye alınmıştır. Öncelikle verilen cevaplardan bir ana tema oluşturulmuş ve ortak konular belirlenerek ana temanın altına yerleştirilmiştir. Görüşmeye katılan katılımcıların cevapları doğrudan alıntı yapılarak araştırmaya alınmıştır. Verilerin analizi için Excel programından yararlanılmış ve frekans analizi yapılmıştır. Analiz sonucunda elde edilen veriler tablolara aktarılmış ve altına yorumlamada bulunulmuştur.

3. BULGULAR

Tanımlayıcı Bulgular

Araştırma örnekleme içerisinde yer alan kişilerin mesleği, görüşülen kişinin statüsü eğitimi ve örneklem içerisinde yer alan firmaların çalışan sayısı, iş etkinliği ve yaşı ile ilgili bilgiler yer almaktadır.

Tablo 3

Görüşmeye Katılan Meslek Mensupları İle İlgili Bilgiler

Katılımcı Kodu	Meslek Bilgisi	Cinsiyet	Çalışan Sayısı	Yaş	Eğitim düzeyi
K1	SMMM	Erkek	5	39	Üniversite
K2	SMMM	Erkek	2	51	Üniversite
K3	SMMM	Kadın	3	29	Yüksek Lisans
K4	YMM- Bağımsız Denetçi	Erkek	11	64	Üniversite
K5	YMM	Erkek	6	58	Üniversite
K6	SMMM	Erkek	2	31	Üniversite
K7	SMMM	Erkek	4	37	Üniversite
K8	SMMM- Bağımsız Denetçi	Kadın	5	41	Üniversite
K9	YMM- Bağımsız Denetçi	Erkek	8	57	Yüksek Lisans
K10	SMMM	Erkek	3	32	Üniversite
K11	SMMM	Erkek	3	26	Üniversite
K12	SMMM	Kadın	1	44	Üniversite
K13	SMMM	Kadın	4	56	Üniversite
K14	SMMM	Erkek	5	62	Üniversite
K15	SMMM	Erkek	5	30	Üniversite
K16	SMMM	Erkek	5	52	Üniversite
K17	SMMM	Kadın	7	55	Doktora
K18	SMMM	Erkek	4	39	Üniversite
K19	SMMM	Erkek	3	47	Üniversite
K20	SMMM- Bağımsız Denetçi	Erkek	9	35	Yüksek Lisans

Tablo 3 incelendiğinde katılımcıların %75'i serbest muhasebeci mali müşavir, %10'u hem bağımsız denetçi hem de serbest muhasebeci mali müşavir unvanına sahip olmakla birlikte %15'i ise yeminli mali müşavir ve bağımsız denetim unvanına sahiptir. Katılımcıların %75'i erkek %25'i ise kadındır. Katılımcıların %80'i lisans %15'i Yüksek lisans mezunu %5 katılımcı ise doktora öğrencisidir.

Tablo 4

Görüşmeye Katılan Mükellefler İle İlgili Bilgiler

Katılımcı Kodu	İş Etkinliği	İşletme Yaşı	Görüşülen Kişinin Pozisyonu	Cinsiyet	Yaş	Çalışan Sayısı
K1	Tekstil-İhracat	28	Genel Müdür	Erkek	39	258
K2	Eczane	7	Yönetim	Erkek	47	4
K3	Zirai İşletme	14	Yönetim	Erkek	36	9
K4	Gıda-İhracat	31	Yönetim	Erkek	51	2000
K5	Ulaşım	14	Yönetim	Kadın	28	22
K6	Konaklama	36	Yönetim	Erkek	31	54
K7	İmalat Sanayi	73	Yönetim	Erkek	45	1340
K8	Elektrik/elektronik	44	Yönetim	Kadın	29	11
K9	İnşaat	9	Yönetim	Kadın	46	24
K10	Turizm	43	Yönetim	Kadın	44	38
K11	Yeme-İçme	21	Genel Müdür	Erkek	29	18
K12	Matbaa	36	Yönetim	Erkek	31	3
K13	Eğitim Kurumu	31	Yönetim	Erkek	50	20
K14	İnşaat	6	Yönetim	Erkek	58	23
K15	Medikal	11	Yönetim	Erkek	44	4
K16	Plastik Ambalaj	37	Yönetim	Erkek	46	6
K17	Demir-Çelik	53	Yönetim	Erkek	37	310
K18	Kuaför	18	Yönetim	Erkek	31	6
K19	Fırın	32	Yönetim	Erkek	38	11
K20	Lojistik	21	Yönetim	Erkek	57	26

Tablo 4'te, görüşmeye katılan firmalara ait iş etkinliği, çalışan sayısı, çalışanların pozisyonu, işletme yaşı ve katılımcıların yaş ve cinsiyetine yer verilmiştir. Katılımcıların %90'ı işletme yöneticisi katılımcıların %10'u ise genel müdür konumundadır. Katılımcıların %80'i erkek %20'si ise kadındır. Katılımcı firmalar ortalama 28 yıldır faaliyet göstermektedir. Katılımcı firmaların çalışan sayısı ortalama 394'tür.

Araştırma Sorularına İlişkin Bulgular

Tablo 5

Pandemi Sürecinde Mükelleflerle Yaşanan Problemler Ve Pandeminin Yarattığı Ekonomik Sıkıntılar

Soru	Cevaplar	Sayı
Covid-19 pandemi sürecinde vergi mevzuatında yapılan sürekli değişimler mükelleflerle aranızda ne gibi sorunlara yol açmıştır?	KÇÖ-NÜD ve matrah artırımı hakkında aramalar arttı ve bu sorun iş yükümüzü artırdı.	18
	Desteklerden faydalanamayan mükelleflere anlatma zorunluluğu iş hayatımızda bizleri çok fazla yordu.	20
	Sistemsel sıkıntılar nedeni ile geç yapılan işlerimizi mükelleflere anlatmak zorlaştı.	16
	Ertelenen beyannameler ve ödeme zamanlarının değişmesi bizi bu durumu mükelleflere tek tek anlatmaya zorladı.	20
	İşçi çıkışının yasaklanmadığı ilk dönemlerde işçi çıkışı verilmesi için birçok mükellef aradı ve işlerimiz yoğunlaştı.	20
	Devlet teşvik ve desteklerin yoğun bir şekilde açıklanması ve olası değişimleri mükellefe tek tek açıklamak zorunda kaldık.	19
	Mevzuatları takip etmek ve uygulamak işlerimizi iki kat artırdı.	20
Covid-19 nedeniyle mükellefleriniz ile iletişim kurarken zorluklarla karşılaştınız mı? Mükellefleriniz ile yaşanan iletişim problemlerinin nedenlerinden bahsedebilir misiniz?	Anlaşılması zor olan mevzuatları açıklamak zorunda kaldık.	14
	Çok fazla aranmamız telefonlarımızın meşgul olmasına neden oldu.	11
	Hangi mevzuattan hangi mükellefin yararlanacağını belirlenmesi ve bunun mükellefe aktarılması işlerimizi yoğunlaştırdı.	8
	İşçi çıkışları ve KÇÖ ve NÜD hangi işçinin faydalanacağı Hangi sektörün faydalandırılacağını anlatılması veya Kredi destek ve ödemelerinin açıklanması ile matrah artırımında fazla ödemelere itiraz sürecinin açıklanması çok fazla problem yarattı.	17
	Yeni mükellefimiz olmadı.	19

Covid-19 pandemi sürecinde yeni mükellefiniz oldu mu? Bu süreçte işine son veren firmanız oldu mu?	İşine son veren firmamız önceki yıllara oranla daha fazla oldu.	20
Mükelleflerinizi ücretlerinizi tahsil etmede sıkıntılar yaşadınız mı? Bu gecikmelerin iş yaşamınızda yarattığı olumsuz etkilerden bahsediyor musunuz?	Evet	20
	Kira ödemeleri gecikti.	17
	Personellerin maaşlarını ödemedeki gecikmeler yaşandı.	19
	Ücretleri tahsil etmeden işlerimizi zorunlu yapmak zorunda kalmak bizleri yordu.	16
	Personellere kısa çalışma ödeneği uygulamak zorunda kaldık.	6
	Personel çıkarmak zorunda kaldık.	8
	Ofise ait genel giderleri karşılamada zorlandık.	17

Tablo 5 incelendiğinde, araştırmaya katılan 18 katılımcı KÇÖ, NÜD ve matrah artırımları nedeniyle mükellefler tarafından bilgi edinmek amacıyla çok fazla arandıklarını ve bu durumun iş yükünü artırdıklarını, bu süreci mükelleflere tek tek anlatmanın yorucu olduğunu artı sistemsel sıkıntılar ile birlikte daha da zorlaştığını dile getirmişlerdir. 20 Katılımcı pandemi döneminde açıklanan destek paketlerinden hangi mükelleflerin faydalanacağını takibini yapmanın ve bu durumu mükelleflere anlatmanın yorucu olduğunu söylemişlerdir. Katılımcıların tamamı mükelleflerinden yaptıkları işlerin karşılığında ücretlerini tahsil etmede zorluklar yaşadığını belirtmiş ve pandemi döneminde işine son veren mükelleflerinin önceki yıllara oranla daha fazla olduğunu dile getirmişlerdir. Aynı zamanda 19 katılımcı ise bu dönemde yeni mükelleflerinin olmadığını belirtmişlerdir. Katılımcıların 6'sı çalışanlarını kısa çalışma ödeneğinden faydalandırmak zorunda kaldığını belirtmiş, 17 katılımcı kira ödemelerini geciktirdiğini, ofise ait genel giderleri karşılamada zorlandığını dile getirmiş ve 19 katılımcı ise personellerin maaşlarını ödemedeki zorluklar yaşadığını belirtmiştir. Katılımcıların 3'ü personel çıkarmak durumunda kalmıştır. Bu sorulara ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“Mücbir sebep kapsamına giren firmaların açıklanması ile birlikte mücbir sebep kapsamına tüm iş kollarına giren firmaların alınmaması ve mükelleflerin mücbir sebep kapsamına girip girmediğini öğrenmeye çalışması bizleri çok fazla yordu. Mevzuatları sürekli takip etmeyi gerektiren bir mesleğimiz olmasına rağmen pandemi

sürecinde mevzuatlardaki değişiklikler hızlı bir şekilde oluyor ve destek ile teşviklerle daha da karmaşık hale geliyordu. Biz meslek mensupları hem bunların takiplerini gerçekleştiriyor hem de bu süreci mükelleflere anlatmak durumunda kalıyorduk. Bunun en önemli sebebi mükelleflerin gelir kaybı yaşamasıydı. Bu gelir kayıpları ile hiçbir gidere hazır değillerdi. Aynı zamanda işçi çıkarma yasağı pandeminin başında uygulanmamıştı. İlk süreçte bu yasağın uygulanmamasıyla birçok mükellef işçi çıkarma yoluna giderek işçi giderlerinden kurtulmaya çalışıyordu veya kısa çalışma ödeneği uygulamak istiyordu. Bunun içinde çok fazla aranıyorduk ve İŞKUR'a başvuru yapmamız gerekiyordu. Başvuru için mükelleften evrak istemek düzenlemek, her süreci mükellefe anlatmak durumunda kalmak inanılmaz bir iş yoğunluğu yaratıyordu.” K12

“ Pandemi öncesinde de mevzuatlarda değişiklikler yaşıyorduk. Fakat pandemi sürecinde çok daha fazla mevzuat değişiklikleriyle karşı karşıya kaldık. Her sabaha yeni bir mevzuat ile uyanmaya alışmıştık artık. Beyanname ve ödemelerdeki ertelemeler ve beyanname ertelemelerinin her mükellefe denk düşmemesi ayrı bir karışıklığa yol açtı. Muafiyetler oldu ve durdurma ve tekrar başlatmalar yaşandı. Her gün farklı tebliğ ve uygulama önümüze çıktı. İşler çok fazla karışmıştı. Anlamak ve belirlemek ciddi anlamda vaktimizi alıyordu ama işler hızlıca yapılmak zorundaydı. Bir bakıma işlerimi sıklaştırmış ve bizlerin iş stresini artırmıştı. Bu uygulamaları ve değişimleri anlamaya çalışarak baya hareketli geçen iş yaşantımıza ayak uydurmaya çalıştık. Mevzuat önümüze çabuk geliyordu ama iş onu yorumlamak ve anlamaktı. Hangi sektörlerin mevzuattan faydalanacağını anlamak oldukça vaktimizi alan bir süreçti.” K8

“Bu dönemde vergi beyannamelerinin ödeme zamanlarının ertelenmesi ile mükellefler ödeme zamanları geldiğinde ertelenen tüm vergi borçlarını ödemekte yığılmış olarak karşılaştılar. Bu yığılmalar yüzünden biz meslek mensuplarını arayarak keşke zamanında ödeseydik ve neden bu kadar birikti diyerek bizler üzerinde daha fazla sorumluluk yaratmış oldular. Devletimizin mükellefler adına açıkladığı her şeyi izah etmek durumunda kalmak sıkıntı yaratıyordu. Aynı zamanda matrah artırımı ödemeleri yüksek çıkıyordu ve oranlara itiraz süreci yaşandı. Mücbir sebep ile birlikte KÇÖ ve Nakdi Ücret desteği gibi teşviklerden kimlerin yararlanabileceği ile ilgili soru işaretleri mükellefleri bizleri aramaya zorladı. İşlerin durması ile birlikte işçi ödemeleri yapamayacak olan mükellefler işçisini hangi teşviklerden yararlanacağı ile

ilgili bizleri fazlaca meşgul etmişlerdir. Bu durum zaten yoğun ve anlaması güç olan takip sürecimizi daha da zorlamaya yetmişti. Mükelleflerin bu sıkıntılarının doğrudan biz meslek mensuplarına yansıdığını söylemek yanlış olmayacaktır.” K14

“Pandemi öncesine göre daha az yeni mükellefimiz oldu. Defterlerine bakmakla yükümlü olduğumuz küçük esnaflar (kuaför, manav, berber, kiraathane, kuaför vb.) pandemi sürecinde iş yerlerini açamadıkları için borçlarını ödeyemeyip iş yerlerini tamamen kapatmak durumunda kalıp işlerine son vermişlerdir. Kapanan çok fazla firmamız oldu. Ve mükellef kaybı bizim gelirlerimizde azalma yaşandığından biz meslek mensuplarını da maddi yönden zora sokan bir süreçti.” K19

“Bu süreçte ofis için çekilen krediler ödenemedi ve ödenmesinde zorluklar yaşandı. Ofise ait genel giderleri bile karşılamakta zorlandık çünkü mükelleflerden ücretlerimizi tahsil etmek güçleşmişti. Hala ödememizi alamadığımız ve mahkemelik olduğumuz mükelleflerimiz bulunmaktadır. Bu dönemde Çalışanlarımızı kısa çalışma ödeneğinden faydalandırmak durumunda kaldık. Kısa çalışma ödeneğini az bulan ve faydalanmak istemeyen çalışanlarımız işlerini bırakmak zorunda kaldılar. Giden personelin işleri diğer personele veya bana kaldı buda işlerimizde düzensiz geçişlere sebep olmuştur. Çalışan personellerin SGK ödemelerini yemek giderlerini ödemek bizim için kolay değildi. Mükelleflerden ücret tahsili yapamadığım için cebimizden ödeme yapıyorduk. Aynı zamanda ofisimizde kullanmak üzere en büyük giderlerimizden olan kırtasiye giderlerini karşılamada güçlük çektik. Pandemi kapanma süreci bitmesine rağmen yükselen enflasyon zaten zorlandığımız bu sürecin daha da kötü bir hal almasına neden olmuştur. Bu dönemde devletin desteğine ihtiyacımız vardı ve açık olmayan firmaların ödeme yapmaması bizleri çıkmaza sokmuştu. Her şey bir döngü içerisinde olsaydı tahsilatlarda sıkıntı olmazdı. Mükelleflerde zor durumdaydı. Firmaların kapalı olması ve mükelleflerin ödeme gücünün düşmesi bizlere de ödeme yapamamasına neden oldu. Mükelleflere zamanında yardım yapılabilse veya yeterli destekler verilseydi bizlerde bu şekilde mükellefler ile tahsilat sıkıntısı yaşamazdık. Bu dönemde Yardıma ihtiyacımız vardı herhangi bir yardım almadık. Hizmet sektöründe tahsilat olmadan işler dönmüyor ve şahsi hayatımızın bile bu süreçten olumsuz etkilendiğini söylemek yanlış olmayacaktır.”K17

“Bu dönemde mükellefler devletin açıkladığı yapılandırmalar ve teşviklerin peşine düşmüşlerdi. Mükelleflerin beklentisi yüksek talepleri çok ve her türlü bilgiye ulaşma çabaları vardı ve kendince tabi ki haklılardı. Devletin açıkladığı her destek ve teşviklerin ne anlama geldiği ve kimlerin yararlanabileceğini açıklamak zorunda kalıyorduk. Yoğun işlerimizin yanına bir de bu açıklamalar eklenmişti. Sürekli telefonlarımız çalıyordu. Pandeminin ilk dönemlerinde açıklanan teşviklerle ve yapılandırma ile iş yükümüzün iki kat arttığını söylemek doğru olur. Mükelleflere izah etmek sıkıntı süreci takip etmek ayrı bir sıkıntıydı. Devletin açıkladığı destek paketleri ertelemeler ve teşvikler hangi firmaların yararlanacağı konusunda pek açık ve net bilgiye sahip olmamız zaman alıyordu ama mükellefler anında bu bilgiye ulaşmak için bizi arıyorlardı. Ayrıca mükelleflere matrah artırımı imkanı sağlanmıştı. Bu süreçte de sıkıntılar yaşadık matrah artırımlarında oranlar yüksek ödemeler fazlaca çıkıyordu ve bu oranlara itiraz süreci de bizleri fazlaca yormuştu.”K18

“Bu süreçte geç saatlere kadar çalışmak zorunda kaldık. Çünkü bu süreçte yükümüz ağırdı. Hem normal giden işlerimizle ilgilenmek zorundaydık hem de artı pandemi sürecinde mevzuatları uygulamak zorundaydık.”K2

Tablo 6

Pandemi Sürecinde Çalışma Koşulları, Personel Durumu Ve Teşviklerden Yararlanma

Soru	Cevaplar	Sayı
Çalışma hayatınızda yapabileceğinizden daha fazla bir iş artışı olduğunu düşünüyor musunuz?	Evet	20
	Pandemi öncesine göre işlerimiz iki kat arttı. Hem iş takibi hem de teşvik ve destekleri mükelleflere anlatmak işlerimizi artırdı.	20
	Geç saatlere kadar çalışmak durumunda kaldık.	14
	Teşvik destek ve yapılandırmalar ile matrah artırımları normal süreçte yaptığımız işlerin üzerine katlanarak geldi ve işlerimiz yoğunlaştı.	20
Covid-19 pandemisinden olumsuz etkilenen personeliniz oldu mu?	Evet	18
	Dönüşümlü çalışma işi devralan her çalışanda iş akışında aksaklık ve işlerinde yoğunluk yarattı. Hastalık taşıyıcı olmasına rağmen çalışmak zorunda kalan personellerimiz oldu.	18
	İşlerin aksamaması için pandemiye yakalanan çalışanların işleri diğer personellere kalmış oldu.	19

Covid-19 nedeniyle iş yerinde esnek çalışma veya dönüşümlü çalışma programlarını uygulayabilmeniz mümkün oldu mu?	Geçici vergi-kurumlar vergisi-KDV-muhtasar-SGK beyanname dönemlerinde tam kapasite çalışmak zorunda kaldık.	14
	Esnek veya dönüşümlü çalışmayı uzun süre uygulayamadık ve ofise gelmek zorunda kaldık.	16
Covid-19 pandemi sürecinde çalışma koşullarınız değişti mi?	Evet	20
	Esnek çalışma sistemine dönüldü.	16
	Eviden çalışma sistemine döndük.	11
	KÇÜ ve NÜD uyguladık.	7

Tablo 6 incelendiğinde, katılımcıların tamamı çalışma koşullarının değiştiğini beyan etmişlerdir. 16 katılımcı esnek çalışma sistemine döndüğünü belirtmiş, 11 katılımcı evden çalışarak işlerini devam ettirdiklerini belirtmişlerdir. Katılımcıların 7'si çalışanlarını kısa çalışma ödeneği veya nakdi ücret desteğinden faydalandırmıştır. Katılımcıların 19'su iş takibinin zorlaştığını ve işlerinin pandemi öncesine göre arttığını belirtmişlerdir. Katılımcıların tamamı bu dönemde evraklara ulaşmada zorluk yaşadığını ve işe gidiş ve gelişlerinin zorlaştığını dile getirmişlerdir. 18 katılımcı personellerinin bu dönemden olumsuz etkilendiğini ve 16 katılımcı ise bu dönemde esnek veya dönüşümlü çalışmadan dolayı diğer personelden işleri devralan diğer çalışana kaldığını ve işlerin aktarıldığı personelde yoğunluk yarattığını ve işlerin akışında aksaklığa yol açtığını belirtmişlerdir. Katılımcıların 14'ü Geçici Vergi-Kurumlar Vergisi-KDV-Muhtasar-SGK beyanname dönemlerinde tam kapasite çalışmak zorunda kaldıklarını dile getirmiştir. 16 katılımcı esnek veya dönüşümlü çalışmayı uzun süreli uygulayamadıklarını bu yüzden işleri ofisten devam ettirmek durumunda kaldıklarını belirtmişlerdir. Bu sorulara ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“Pandemi sürecinde mükelleflerin kestiği fatura ve evraklar azalmasına rağmen bizim iş yoğunluğumuz kat kat arttı. Çünkü kredi imkanı, kısa çalışma ödenekleri, nakdi ücret desteği, matrah artırımı ve bunun gibi bir çok destek işlerimizi artırdı. Zaten çok yoğun geçen iş yoğunluğumuza daha da fazla iş yüklenmiş oldu.” K14

“Evet. Çalışma koşullarımız tabii değişti. Hastalık dolayısıyla çalışanların psikolojisi iyi değildi. İşyerine gelmek istemeyen personellerimiz oldu bu yüzden mecburen dönüşümlü çalışma ile bu dönemi atlatmak zorunda kaldık. Aslında bizim işlerimiz öyle evden devam ettirilecek iş değil evraklarımız bizler için önemli ve her işimiz evraklar üzerine kurulu. Bu yüzden hepimiz evden çalışma sistemine geçmek istesek

dahi sistem iş akışımız buna müsaade etmez. Dönüşümlü çalışmadan dolayı diğer çalışanların işleri bir çalışana yüklenmiş oldu. Buda tek kişinin iş yoğunluğunun çoğalmasına sebep oldu.”K18

KÇÖ ve NÜD teşvikler ve yapılandırmalar ve bunlara ek olarak birde matrah artırımı artı iş yükü yaratarak iş takibini zorlaştırdı. Bu dönemde iş yerine gidiş gelişlerimiz çok zor oldu. Hastalık bulaşma riski çok yüksek olmasına rağmen yasaklar olmasına rağmen bizler ofise gelmek zorunda kaldık. Çünkü tüm işlerimiz maalesef elektronik değil, evraklara ulaşmak ve mükelleften fatura ve çekleri veya muhasebeyi ilgilendiren her türlü evrakı almak ve sisteme geçirmek zorundaydık bu yüzden bu evraklara dokunmak ve hijyen sağlamaya çalışmak, personelleri bu süreçte hastalıktan uzak tutmaya çalışmak ayrı bir zorlu süreçti.”K10

“Çok fazla stres dolu ve yükümlülüğü ağır bir meslek ile meşgul iken birde pandemi yaşanması bizleri daha da strese soktu. Mükelleflerle iletişimin artması ve bir yandan ufak çaplı ofislerde işçiler ile iç içe çalışma şeklimiz sağlık açısından korunaklı değildi. Bu durumu iyileştirmemiz pek olanaklı değildi çünkü çalışmak ama çalışmak zorundaydık. Her alınan kararlar destek ve teşviklerin açıklanması ile daha da yoğunlaşan iş ortamımızda ne kadar hijyenik çalışabilirdik ki. Evden çalışmak bizim için bir hayaldi zaten. Dönüşümlü çalışma bir süre ancak idare edebildi. İşçilerimiz gelmeye korkuyordu ofise fakat mecburduk. Mesleğimiz açısından herhangi bir önlem alınamaması bizleri inanılmaz yıprattı.” K10

“Dönüşümlü çalışmayı çok kısa sürede uyguladık çünkü bu dönemde teşviklere başvuru çok fazlaydı bunların başvurularını yapmak aynı zamanda beyanları vermek ofisten çalışmayı gerektiriyordu. Hastalık taşımamıza rağmen işlerin yoğunluğundan dolayı çalışmak durumunda bile kaldık. Aynı zamanda ofis ortamında hijyen sağlama çok zordu çalışanlarımız ise sürekli temiz olma ve hastalık kapma korkusu ile çalışıyordu. Bu dönemde ihtiyacımız olan devlet desteğini göremedik çünkü işleri yapmak zorunda bırakılmamız ve daha da çok çalışmamız gerekiyordu. En azından bunlara bir çözüm getirilebilirdi.” K5

“ Bu dönemde çalışmak için devlet tarafından muaf tutulmuştuk. Evrak toplamak için mükellefler bize değil biz mükelleflere ulaşıyor ve yanlarına gidiyorduk ofise zaten kimseyi alamıyorduk. Ama evraklar için mükelleflerle yüz yüze gelmek zaten hijyeni zor sağladığımız bu dönemde bizler için bir tehditti. Tesisat ve malzemelerin ofiste

oluşu da artı bizleri ofise gelmek için zorluyordu. Devletin elektronik ortama her belgeyi taşımaması bizleri evraklara manuel ulaştırma zorunluluğu getiriyordu. Örneğin Z raporları, fişler, gelir gider fişleri, belirli meblağ altındaki faturalar e-arşiv sistemine geçirilmiş değil ve buda bizi bu dönemde en çok zora sokan bir problemdi. Bu yüzden evden çalışmak bizler için hiçte avantajlı bir yöntem değildi.”

K16

“Personellerden herhangi biri hasta olduğunda maalesef ofisi kapatıp hadi işi bırakalım diyeceğimiz bir durum olmadı. Hasta olan personelin işini devralmak büyük meziyetti. Özellikle SGK bildirimlerinde herhangi bir erteleme olmamıştı. SGK ile ilgilenen personel hasta olduğunda diğer personelin işi devralması uzun sürüyordu ya da karışıklığa neden oluyordu. Ama o bildirim vermek zorundaydık evraklar ofiste ve ofisi kapatmamız çok zordu. Yani hastalığa karşı bizim meslekte tedbir almak oldukça zordu. Personellerimiz bitkin ve tedirgin geliyordu. Hastalığın bizde yarattığı bu panik hal aile üyelerimize hastalık götürebiliriz psikolojisi bizlere hem inanılmaz sorumluluk yüklüyor hem de çok yoruyordu.”K2

Tablo 7

Covid-19 Pandemisinin Resmi Kurumlar Ve Meslek Mensupları Arasındaki İşlere Etkisi

Soru	Cevaplar	Sayı
Covid-19 salgını sebebiyle resmi kurumlardaki işlemlerinize zorluklarla karşılaştınız mı?	Kurumlara gitmemiz önerilmiyordu fakat telefondan da kurumlara ulaşamıyorduk.	20
	İşlemlerimizi yapabildiğimiz tek yer internet vergi dairesiydi. Resmi kurumlar ile olan işlemlerimizin çoğunu ertelemek zorunda kaldık.	17
	Dönüşümlü çalışan memurlar ile gerek telefondan gerek yüz yüze görüşmek çok zorlaşmıştı.	18
	Resmi kurumlarda işlerimizi yapamadığımızda mükelleflere bu durumu, işlerin neden geciktiğini anlatamıyorduk.	20
	Kurumlarda hastalıktan korunmak amaçlı kurulan panellerden memurların cevaplarını anlamak çok zordu.	9

Tablo 7 incelendiğinde katılımcıların tamamı covid-19 pandemi sürecinde resmi kurumlara ulaşamadıklarını, 17 katılımcı ise rahat çalışabildiğimiz tek yerin internet vergi dairesi olduğunu ve kurumlarla yüz yüze yapılacak işlemleri ise ertelemek zorunda kaldıklarını belirtmişlerdir. 18 katılımcı dönüşümlü memurlar ile gerek telefonda gerek yüz yüze görüşmenin çok zorlaştığını belirtmiştir. Katılımcıların tamamı resmi kurumlar ile yaşanan aksaklıkların mükelleflere anlatımında zorluk yaşadıklarını ve 9 katılımcı ise yüz yüze görüşmede memurlar ile aralarına kurulan panellerden söylenenlerin anlaşılmadığını dile getirmiştir. Bu soruya ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“Memurların dönüşümlü çalışmasından dolayı memurlara hem telefonda hem de fiziken ulaşmak ve yüz yüze görüşmek çok zordu. Zaten ağızımızda olan maskenin yanı sıra resmi kurumların hepsinde cam panel bölmeleri varken söylenen ve söylenmek istenen hiçbir şey anlaşılıyordu. İletişim neredeyse durma noktasındaydı. Bunlardan ötürü memurların az olması işlerin aksamasına, ertelenmesine sebep oluyordu. Bu aksaklıklarla mükellefe bazı konularda yardımcı olamadığımız gibi mükellef kamu kurum ve kuruluşuna kendi işini çözmek için gittiğinde muhatap bulamadığında bizim neler yaşadığımızı kendisi de deneyimlemiştir.” K9

“Telefonlara cevap verilse dahi tatmin edici cevap olmuyordu. İŞKUR bile bu dönemde aksaklıklar çıkardı. Ama zamanla tabi ki işler çözülmüyordu ama birçok şey geç ve uğraştırıcı oluyordu.” K4

“Vergi dairesi tarafından yoklamalar geç tutuldu. Genelde internet üzerinden işlemlerimizi yapmamıza rağmen her şey internetten çözülemiyordu maalesef. Biz meslek mensupları isterdik ki her işimiz internet üzerinden çözülsün.” K2

“Mali müşavirlik mesleği zaten stresle dolu bir meslek bu dönemde de stresimiz ikiye katlandı. Çünkü esnaf hiçbir şekilde sizi anlamıyor. Bu kadar karmaşıklığın içinde bir de resmi kurumların tedbir amaçlı tam zamanlı çalışmaması ve zamanında cevap vermemesi işleri uzattı. Uzayan işleri de esnafa anlatmak ve dil dökmek bizlere kaldı.” K2

Tablo 8

Covid 19 Pandemi Sürecinde Alınan Tedbirlerin Yeterliliği Ölçümü Ve Pandeminin Mali Müşavirlik Mesleğine Olumlu Ve Olumsuz Etkisi

Soru	Cevaplar	Sayı
Covid-19 pandemisinin mesleğinizi olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?	Bu süreçte mesleğimize değer verilmediğini hissettik.	17
	Pandemi bu mesleğe daha fazla iş yükü ekledi ve çok yorulduk.	20
	Her işlemin hala elektronik ortamda yapılmaması mesleği yıprattı.	20
Covid-19 pandemi sürecinde alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz?	Tedbirler bizim mesleğimiz açısından yeterli değildi.	20
	Hizmet sektöründe herhangi bir kısıtlama getirilmedi bizler yine temas halindeydik.	20
	Ofiste hijyen konusunda çok fazla sıkıntı yaşadık.	20
	Mükelleflerle ve resmi kurumlarla yüz yüze temasımız yine eskisi gibi olmaya devam etti.	20
	En önemli tedbirimiz maske takmaktı.	20

Tablo 8 incelendiğinde katılımcıların 17'si covid-19 pandemi sürecinde mesleklerine değer verilmediğini hissettirdiklerini dile getirmişlerdir. Katılımcıların tamamı bu süreçte mesleklerinde iş yükünün çok fazla arttığını ve hala her işlemin elektronik ortamda yapılmamasının bu meslek açısından olumsuz bir durum olduğunu belirtmişlerdir. Aynı zamanda katılımcıların tamamı bu dönemde alınan tedbirlerin yeterli olmadığını ve çoğu tedbiri kendileri almak zorunda kaldığını ve en önemli tedbirlerinin maske takmaktan ibaret olduğunu, resmi kurumlarla yapılan yüz yüze temas ve mükelleflerle görüşmenin onlar için eskisinden farklı olmadığını belirtmişlerdir. Bu sorulara ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“Hayır, tabi ki alınan tedbirleri yeterli bulmuyorum. Yine vergi dairesine gidildi. Yine SGK ve diğer kamu kuruluşlarına gidildi. Yine mükelleflerle görüşülmek zorunda kalındı. Sadece bizim için tedbir maskeden ibaretti. Yine her ay düzenli bir şekilde beyannameler verilmek zorundaydı ve evrakların toparlanması için mükelleflerin yanına gidiliyordu. Evden çalışmak çokta mümkün ve verimli olmadı. Ofiste çalışmak zorunda kalmamız devletin biz meslek mensuplarına sağlayamadığı eksikliklerden kaynaklanıyor.” K4

“Çoğu sektöre bayağı tedbirler sağlandı. Ama biz vergi ve diğer beyanları devlete bildirmekle yükümlü olduğumuz için hizmet sektöründe herhangi bir kısıtlama getirilmedi. Devletin bizleri dışarı çıkmamızda muaf tutması ve çalışmak zorunda bırakılmamız tedbirsiz ofislerde çalışmaya ve yüz yüze temaslara geçmemize neden oldu.” K2

“Ofisleri açmak zorunda bırakılmamız ve iş yükümüzün daha da fazla artması biz meslek mensuplarını oldukça yordu. Bu nedenle mesleğimize değer verilmediğini hissettim. Aynı zamanda bu dönemde verilen beyannamelerdeki yanlışlıklara verilen cezalar devlet tarafından engellenebilirdi. Zaten her şey karışık bir hal almıştı. Matrah artırımından daha fazla kişi faydalandırılabilirdi. İşçi sigorta ödemelerinde bizlere destek verilebilirdi. Hiç kazanç sağlayamadan personel giderlerini karşıladık. Faturalara gelince o ayrı bir mesele zaten. Bu devir olmuş hala elektronik ortama alınmayan faturalar var ve evraklar var. Neden pandemi döneminde ellemek zorunda mıydım ben bu evrakları. Faturaları silerek ve balkonda bir gün beklettikten sonra işlemek zorunda kalıyorduk. Bu süreçte birçok şey elektronik ortama alınmasına rağmen hala birçok eksiklerimiz var maalesef bu da pandemi sürecinde ortaya çıkmış oldu.” K4

“Mükellefler ile bizleri ayrı düşünmek mümkün değil, bu dönemde hizmet sektörü çok yıprandı ve defterleriyle ilgilendiğimiz hizmet sektörleri kapalıydı. Kapalı olan sektörler ücretlerimizi ödemedi fakat mükelleflerimize verilen destek ve teşviklerin bizlere de verilmesi gerekiyordu. Çünkü onların ekonomik etkileri bizlerin üzerinde çok hissedildi. Mesleğimize değer verilmesini ve ayrı destek ve teşvikler muafıklar ve yardımların biz meslek mensuplarına da verilmesi gerekiyordu.” K3

“Bu süreçte beyannamelerin ertelenmesi bizler için hiçte avantaj olmadı. Çünkü her mükellefe ait beyan uzamandı. Defteri çok olan meslek mensubu her defteri kontrol etmek ve uzayıp uzamadığını tespit etmek durumunda kaldı. Bu en büyük karışıklığa yol açan durum oldu. Mükelleflere bunu anlatmak açıklamak durumunda kalmak yordu ve meslek mensubu üzerinde stres ve baskıya yol açtığını söyleyebilirim.” K7

“Bu süreçte mevzuatın karmakarışık olması en büyük sıkıntımızdı. Pandemiden öncede sürekli mevzuatlarda değişim olmasına rağmen böyle bir karışıklık yaşanmadı. Art arda ve belirsiz olan bu değişimler işlerimizin de karışmasına neden olarak mükelleflerle aramızda sorunlara yol açmıştır.” K2

“Pandemi sürecinde ofis çalışanları olarak bizlerin de dışarı çıkmaması gerektiği kanaatindeyim. Fakat vergi beyannamelerini yetiştirmemiz için maalesef çalışmak durumunda bırakıldık. Çünkü biz beyan verdiğimiz sürece tahsilat gerçekleştiriliyor. Tabi buda bizi mesleğin hastada olsak çalışacaksınız psikolojisine sokulması mesleğin en yıpratıcı hallerinden biri diye düşünüyorum.”K1

“Bazı mükelleflerimizin iş yerleri açık olmasına rağmen tahsilat gerçekleştiriyorlardı. Veya işyerleri kapalı olduğu için ödeme yapmak istemiyorlardı. Ama biz onların bildirimlerini vermeye devam ediyorduk. Eskiden belli mesleğimizle gelen bir problem bu ama bu kadar zorlu bir süreçte hala bu şekilde devam etmesi daha da can alıcı oldu. Tahsilat yapmayan mükellefin işlerini yapmak zorunda bırakılmak evet bu mesleği en olumsuz etkileyen de bu. Ve diğer bir problem ise mükelleflerin bu süreçte işyerleri kapalı olduğu için ücretlerinde bizlerden indirim istemesi oldu. Firma bu dönemde çalışmıyor dahi olsa biz bildirimlerini ve beyannamelerini vermekle yükümlüydük çünkü herhangi bir satış veya alış olmasa fatura kesilirse dahi devlete bunu beyanla bildirme yükümlülüğü vardır ve bunu karşılıksız yapmakta bir mesleğin görevi değildir. Tabi bu gibi teklifler mesleğimizi olumsuz etkilemiştir. Bizlerinde meslekten biri olarak yıpranmamıza sebebiyet vermiştir.”K1

Tablo 9

Covid-19'un Mükellefler Üzerindeki Etkileri

Soru	Cevaplar	Sayı
Ekonomik olarak bu süreçten nasıl etkilendiniz?	Maliyetlerimiz olduğundan fazla arttı.	14
	İflas etme sürecine girdik.	2
	Pandemi öncesine kıyasla siparişlerde azalma oldu.	9
	Üretim kapasitemizde bir değişiklik yaşanmadı.	1
	Siparişlerini iptal eden müşterilerimiz oldu.	4
	Pandemi öncesinde kararlaştırdığımız yatırımları iptal etmek durumunda kaldık.	8
	Geleceğin belirsizliği planlı ilerleyişlerimizi aksattı.	4
	Yeni ürünlerin üretimine geçildi.	2
	Firmamızı kapatma aşamasına gelmiş bulunmaktaydık.	4

	Yapılan yardımlara ek olarak finans kuruluşlarından artı kredi sağlama yoluna başvurduk.	7
Covid 19 pandemi sürecinde karşılaştığınız sorunlar nelerdir?	İşlerimiz aksadı.	14
	İş yerlerimiz bir süre kapalı kaldı.	7
	Ödemelerimizi zamanında yapamadık.	16
	Satışlarımız durma noktasına geldi.	14
	Müşteri ve ciro kaybı yaşadık.	15
Bu süreçte alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz?	Hayır	19
	Tedbirler beklentimizin altındaydı.	18
	Yapılan yardımlar yeterli değildi.	16

Tablo 9 incelendiğinde mükelleflere yöneltilen ekonomik sorunlarına yönelik soruya 14 katılımcı pandemi öncesine göre maliyetlerinde artış olduğunu, 2 katılımcı iflas etme sürecine girdiklerini, 9 katılımcı pandemi öncesine göre siparişlerinde azalma olduğunu ve katılımcılardan 1'i üretim kapasitelerinde bir değişiklik yaşanmadığını katılımcılardan 4'ü ise siparişlerini iptal eden müşteriler olduğunu dile getirmiştir. 8 katılımcı pandemi öncesinde kararlaştırdığı yatırımları iptal etmek zorunda kaldıklarını ve 4 katılımcı ise bu dönemde geleceğin belirsizliği sebebiyle planlı ilerleyişlerinde aksamalar olduğunu, 2 katılımcı ise yeni ürünler üzerinde üretime geçtiklerini dile getirmişlerdir. Katılımcıların 4'ü firmalarını kapatma durumuna geldiklerini, 7 katılımcı ise yapılan yardımlara ek olarak finans kuruluşlarından artı kredi sağlama yoluna başvurduklarını belirtmişlerdir. Katılımcılar covid-19 pandemisi sürecinde karşılaştıkları sorunlara yönelik olarak; 14 katılımcı işlerinin aksadığını, 7 katılımcı bu süreçte iş yerlerinin bir süre kapalı kaldığını, 16 katılımcı ödemelerini zamanında yapamadıklarını belirtmişlerdir. Katılımcıların 14'ü satışlarının durma noktasına geldiğini ve 15 katılımcı ise müşteri ve ciro kaybı yaşadığını belirtmişlerdir. Covid-19 pandemi sürecinde alınan tedbirlerin yeterliliğine yönelik sorulan soruya 19 katılımcı alınan tedbirleri yeterli bulmadığını, 18 katılımcı beklentisinin altında olduğunu, 16 katılımcı ise yapılan yardımları yeterli bulmadığını dile getirmişlerdir. Bu sorulara ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“Covid-19 süresince hammadde ve işletme malzemeleri fiyatlarında oluşan olağanüstü artışlar maliyetlerimizi artırdığından dolayı insanların alım gücü düştü ve satışlarımızda azalma oldu. Aynı zamanda insanların alım tercihleri de değişti.”K2

“Finans kuruluşları kredi verirken aşırı faiz uyguluyor bu yüzden kredi sağlamakta da güçlük çektiğimiz bir dönemdi. Zaten maliyetler artmış satışlar azalmıştı gelirlerin azalmasına rağmen giderlerde artıyordu.” K1

“Firmamızın kapalı olması bizi çok mağdur etti. Tedbirler asla yeterli değildi. Gelir sağlayamadık ve teşvik ve yardımlar yeterli değildi. Mağduriyetimizi karşılayacak herhangi bir yardımla karşılaşmadık yapılan yardımlarda yeterli gelmedi. Bu sebeple de iflas etme sürecine girmiş olduk. İşlerimiz aksadı ve ödemelerde de gecikmeler oldu. Firmamız açık olsa dahi evden çıkamayan insanlara ulaşmamız mümkün olmadı. Bir anda dijitalleşmemizde mümkün olmadı.”K4

“İşyerimi ayakta tutmaya çalışıyorum. Çok fazla müşteri kaybı yaşadım toparlanmam da uzun sürecek çünkü tekrar müşteri kazanmak ve giderlerimi karşılamak zorunayım.”K2

“Firmalarımız kapalı olduğu sürece ödemelerimizi yapamadık. Ekonomik yönden fazlasıyla mağdur olduk. Maddi olarak yeterli bir destek görmedik. Müşteri kaybımız ve ciro kaybımız daha da zora soktu. İşletme olarak zor bir dönemden geçtik. Küçülmek zorunda kaldık ve sermayemiz eridi. Halada artan fiyatlar dolayısıyla zor durumdayız.”K5

“Ekonomik olarak satışlarımız arttı ve gelirlerimiz yükseldi tabi aynı zamanda giderlerimizde artıyordu.”K1

“Diğer sektörlere nispeten ekonomik olarak az etkilendik. Ancak çok fazla artış gösteren işletme giderlerinden dolayı negatif bir gidişata girdik. Eczanede hizmet veren bireyler olarak insanların evlerine ilaç taşıma problemi oldu buda bu süreçte ek olarak bizleri çok yordu. Bence tedbirler yetersiz daha da iyileştirme yapılabilirdi. Destekler teşvikler daha destekleyici olabilirdi. Beklentilerimizin altında kaldı.”K3

“Ekonomik yönden iş kaybım olduğu için personel çıkartmak zorunda kaldım ve sonrada mekanımı kapattım. Bu süreç içinde açmadım bu dönemi atlattıktan sonra açtım. Maddi yönden çok zor sıkıntılı günler geçirdim ve borçlandım. Verilen destekler yeterli gelmedi”K5

“Olumsuz yönde etkilendim. Firmalardan ödemelerimizi alamadık buda tüm esnafı olumsuz etkiledi. Çalışanlarımızı çıkarmak durumunda kaldık.”K8

“Tedbirleri yeterli bulmadım. Tamamen formaliteye uygun basit standart tedbirler yeterli değildi. Dışarı çıkma yasakları çalışma saatleri tüm iş programımızı uzattı. Buda maliyetleri olumsuz etkiledi.”K1

Tablo 10

Covid-19 Pandemisi Strasında Mükelleflerin Mali Müşavirler İle Karşılaştıkları Problemler

Soru	Cevaplar	Sayı
Covid-19 Pandemi sürecinde mali müşaviriniz ile yaşadığınız problemler neler olmuştur bu problemlerden bahsedebilir misiniz?	Kapalı olduğumuz sürede ödeme yapamadım. Ödeme yapmam için ısrar edildi.	7
	Herhangi bir problem yaşanmadı.	9
	Tahakkuk fişleri geç gönderildi.	3
	Gelişmeleri kendim takip ediyordum mali müşavirime kendim hatırlatıyordum.	2
Covid-19 pandemi sürecinde mali müşaviriniz sizin sorunlarınızın çözümü için yeteri kadar ilgi gösterebildi mi?	Mali müşavirim yeteri kadar ilgi gösterdi.	15
	Hayır, bu süreçte özel bir ilgi ile karşılaşmadım. Yetersizdi.	3
Covid-19 pandemi sürecinde vergisel hesaplamalar ve beyannamelerin ödeme zamanlarıyla ilgili bilgilendirmede mali müşaviriniz yardımcı oldu mu?	Aksamalar yaşandı fakat sorunlar çözüldü.	2
	Evet. Yeteri kadar yardımcı oldu.	9
Mali müşaviriniz tarafından covid-19 pandemi sürecinde vergisel yükümlülükleriniz ile ilgili ve diğer vergisel görevleriniz hakkında zamanında ve doğru biçimde bilgilendirme ve yönlendirme yapıldığını düşünüyor musunuz?	Evet	11
	Bazen tahakkuk fişleri geç gönderiliyordu fakat geç olmadan çözüme kavuşturuldu.	4
Mali müşaviriniz pandemi sürecinde yapılan vergisel değişikliklerle ilgili tam olarak bilgilendirme de bulundu mu?	Evet	11
	Herhangi bir bilgilendirmede bulunmadı fakat işlerimizde aksaklıklarda yaşanmadı.	4
Mali müşavirinizle pandemi sürecinde vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişimlerle ilgili anlaşamadığımız veya iletişim	Vergi muafiyeti ve bankalardan kullanabileceğimiz krediler ile ilgili ve bazı vergisel değişikliklerle ilgili bilgilendirmelerde geç bulundu.	2

problemi yaşadığınız oldu mu? Bu problemlerin neden olduğunu açıklar mısınız?	Mali müşavirim gerekli konularda daima bilgilendirmede bulundu.	9
--	---	---

Tablo 10 incelendiğinde covid-19 pandemi sürecinde mali müşavirler ile yaşadıkları problemler ile ilgili sorduğumuz soruya 7 katılımcı işyerleri kapalı olduğu sürede ödeme yapmak istemediklerini fakat mali müşaviri tarafından ödeme yapmakta ısrar edildiğini, 9 katılımcı herhangi bir problem yaşamadıklarını, 3 katılımcı beyanname tahakkuk fişlerinin kendilerine geç gönderildiğini, 2 katılımcı ise gelişmeleri kendilerinin takip ettiğini ve mali müşavirine kendilerinin hatırlattığını belirtmiştir. Covid-19 pandemi sürecinde mali müşavirlerin mükelleflerine sorunlarının çözümü hakkında ne kadar ilgili olduğuyla ilgili yönelttiğimiz soruya 15 katılımcı mali müşavirinin yeteri kadar ilgi gösterdiğini, 3 katılımcı ise yeteri kadar ilgi göstermediğini ve yetersiz olduğunu dile getirmiştir. Covid-19 pandemi sürecinde vergisel hesaplamalar ve beyannamelerin ödeme zamanlarıyla ilgili bilgilendirmede mali müşavirlerin mükelleflere yeteri kadar yardımcı olup olmadığıyla ilgili yönelttiğimiz soruya; 9 katılımcı yeteri kadar yardımcı olduğunu 2 katılımcı ise aksamaların yaşandığını fakat kısa sürede bu sorunların çözüldüğünü dile getirmiştir. Mali müşaviriniz tarafından covid-19 pandemi sürecinde vergisel yükümlülükleriniz ile ilgili ve diğer vergisel görevleriniz hakkında zamanında ve doğru biçimde bilgilendirme ve yönlendirme yapıldı mı diye sorduğumuz soruya 11 katılımcı evet yanıtını vermiştir. 4 katılımcı ise herhangi bir bilgilendirme de bulunmadıklarını fakat aksaklıklarında yaşanmadığını söylemişlerdir. Mali müşavirinizle pandemi sürecinde vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişimlerle ilgili anlamadığınız veya iletişim problemi yaşadığınız oldu mu? Bu problemlerin neden olduğunu açıklar mısınız? Sorusuna 2 katılımcı Vergi muafiyeti ve bankalardan kullanabileceğimiz krediler ile ilgili ve bazı vergisel değişikliklerle ilgili bilgilendirmelerde geç bulunuldu, 9 katılımcı ise mali müşavirinin gerekli konularda tam olarak bilgilendirme de bulunduğunu dile getirmiştir. Bu sorulara ilişkin bazı katılımcıların cevapları aşağıda yer almaktadır.

“ Bu süreçte neyi ne zaman hangi ödemeyi yapacağımı bilmiyordum. Bu yüzden mali müşavirimi arıyordum veya mailime mali müşavirim atıyordu oradan bakıyordum. Ama yine de hangi ödemeleri ne zaman yapacağımı ya da hangi ödemenin ne zamana

ertelendiğini bilemiyordum. Tahakkuk fişleri gönderilse de karışıklık yaşıyordum bu yüzden daima mali müşavirimle irtibat halindeydim.” K3

“İşyerim kapalıydı ama mali müşavirim sürekli ödeme yapmam konusunda ısrar ediyordu. İş yerim kapalıyken alacaklarımızı alamamışken nasıl ödeme yapabilirim. Kapalı firmanın ne işi olabilir ki. O aylar içerisinde yine de geçte olsa da ödeme de bulundum.”K4

“Pandemi de bir sürü teşvikler falan açıklanıyordu. Tabi teşvikler ve yapılandırmalar bizlerin kurtarıcısı. Mali müşavirim ile sürekli irtibat halindeydim. Bu dönemde bir problem yaşamadık. Her teşvik ve yapılandırmada beni bilgilendiriyordu. İşlerimizi bize yansıtmadan yaptığını düşünüyorum çünkü pek bir aksaklıkla karşılaşmadım.” K1

“ Karmakarışıkta her şey anlamakta zorlanıyorduk. Kim neyden faydalanacak kim ne ödeyecek kim ne destek alacak. Zaten işyerimiz kapalı mağdurduk. Mali müşavirim özel olarak bizleri arayıp ta bilgilendirmedi. Ama çok büyük sorunlarda yaşamadık. Ama istedim bizlere anlatsın bilgilendirsin diye ama arıyorduk zaten sürekli her ne açıklanırsa bilgi alıyorduk.” K2

“Mali müşavirim bu süreçte gayet ilgiliydi. Bizlere pek bir sorun yaşatmadı. Ödeme zamanlarını her zaman hatırlattı. Evraklara ulaşmak için gayret etti. Tabi evraklar elektronik ortamda ulaştırılsın isterdik ama maalesef mali müşavirin ofisine kadar gitmek zorunda kaldık.” K8

“Kısa çalışma ödeneği uygularken başvuru sürecinde ve açıklanan destek paketlerini anlama ve yararlanmada sağ olsun mali müşavirimiz çok ilgiliydi. Bu dönemde bir iletişim problemi yaşamadık. Tabi her açıklanan destek paketinde mali müşavirimi aramak zorunda kaldım. Zor durumdaydık ekonomik olarak çökmüştük bu yüzden gelire ve desteğe ihtiyacımız vardı. Açıklanan her destek paketinde mali müşavirimden bilgi almaya çalışıyordum. Gereken bilgilendirmeleri yapıyordu. Başvurularımızı yapıyor ve zamanında bizlere bilgi veriyordu.” K7

“özel olarak mali müşavir bizleri arayıp bilgilendirmedi. Ne yaptığını bilmiyorum ama bir aksaklıkta yaşanmadı. Destekler açıklandığında hep bizler aradık. Her hangi bir şekilde bizleri arayıp ta şunlardan faydalanıyorsun ya da şöyle olsa sizler için daha iyi gibi bir ilgi ile karşılaşmadım.” K2

“Her aradığında geç cevap verdi. Bazen bir gün geçiyordu dönmesi. Bu süreçte destekler teşvikler derken mali müşavirimi de değiştiremedim. Ama anlayamıyorduk çok fazla ilgisizdi. İlgisizliği yüzünden neyden faydalandım ne yaptım bu süreçte anlamadım. Ama kendisinin bizleri araması gerekiyordu.” K1

“Bu süreçte evrak işleri çok zorladı. Vergisel anlamda bilgilendirme yapıldı evet ama en zoru hastalık bulaşma riski en tepe yapmışken evraklar için mali müşavir ile bir araya gelmekti. Bu dönemde buna bir çözüm getirilebilirdi. Bir de vergi dairesi işlerimiz çok gecikiyordu. Mali müşavirim işler yürümüyor diyordu ama bizimde işlerimizin hallolması gerekiyordu. Bu anlamda sıkıntılar yaşadık.” K3

4.TARTIŞMA VE SONUÇ VE ÖNERİLER

Aralık 2019'da başlayan korona virüs hastalığı (COVID-19) salgını, milyonlarca insanı etkileyen dünya çapında bir sağlık krizidir. Hükümetler, sağlık sistemlerindeki yoğunluğu azaltmak ve sağlık sektörüne aşırı yüklenmekten kaçınmak amacıyla aşılardan veya ilaçlar ortaya çıkana kadar salgın eğrisini düzleştirmek için kilitleme, kurumların ve işletmelerin kapatılması ve sosyal mesafe düzenlemeleri gibi önlemler uygulamıştır (Dikmen vd., 2020). 11 Mart 2020 tarihinde ülkemizde covid-19 salgınına bağlı ilk vakanın tanımlanmasıyla beraber tüm dünya ülkeleri gibi salgına karşı önlemler uygulanmaya başlamış ve salgının etkilerini en aza indirmek amacıyla bir takım tedbirler açıklanmış devamında da tedbirlere eklemeler yapılmıştır. Ülkemizde bu tarihten itibaren covid-19 salgınının olumsuz etkilerini azaltıcı ve önleyici tedbirlerin açıklanmasından bu yana, kısıtlamalarla birlikte birçok sektörde bu paket ve programlardan yararlanma ve tedbirlere uyma telaşı başlamıştır. Alınan tedbirlere rağmen birçok sektör ve meslek grubu bu salgından doğrudan ve dolaylı olarak etkilenmiştir (Avcı & Yeniçeri, 2020). Bu meslek gruplarından biri de mali müşavirlik mesleğidir. Diğer meslekler gibi mali müşavirlik mesleği de topluma ve insanlara hizmet sunan bir meslek olduğu için toplumsal olayların etkisi altına girmektedir. Yaşanan covid-19 pandemisinin bu mesleği ve hizmet ettikleri mükelleflerini derinden etkilediği düşünülmektedir. Mükellefler ve mali müşavirleri bu tedbir ve programlara uyma zorunluluğu ve takibi yönünden büyük sorumluluk altına girmişlerdir. Mali müşavirlerin ertelenen beyanları Gelir İdaresi Başkanlığına bildirme, beyanların ödeme zamanlarının takibi ve mükellefler ile sürekli iletişim halinde olmaları sorumluluklarını daha da artırmıştır. Bu gibi sorumlulukların yanında vaka sayılarını en aza indirmek ve sağlık sektörünün yoğunluğunu azaltmak amacıyla alınan tedbirler iş yaşam dengesi sorunu problemlerini de ortaya çıkarmıştır. İş hayatında yapılan düzenlemeler mali müşavirlerin mesleğini icra etmede bir takım problemler ile karşılaşmalarına ve bu problemleri çözümlenmeye çalışırken bir yandan da mükelleflerine ve devlet organlarına karşı yapmakla sorumlu oldukları görevlerin yığılması artıyor olması işlerini daha da zor bir hale getirmiştir. Bu bağlamda bu araştırmada mali müşavirlerin ve mükelleflerinin covid-19 pandemi sürecinde karşılaştıkları problemleri ortaya çıkarmak ve bu süreçte vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişikliklerin meslek mensuplarının üzerinde yarattığı problemlerin ve buna bağlı olarak harcanan işgücü zamanı ve diğer maddi ekonomik kayıpların ölçülmesi amacıyla bu araştırma hazırlanmıştır. Araştırmanın amacına uygun nitel araştırma yöntemi uygulanarak

yargısal örnekleme çerçevesinde 20 mali müşavir ve 20 mükellef ile görüşme sağlanmıştır. Bu araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden yarı yapılandırılmış derinlemesine görüşme yöntemi uygulanarak katılımcılarla görüşülmüştür. Bu araştırma, salgın sırasında meslek mensupları ve mükellefler açısından ortaya çıkması muhtemel sorunlar ve alınacak önlemler üzerinde çalışma alanı bulan ve mesleki araştırmalarda bulunulacak olan araştırmacılara ön bilgi sunmaktadır.

Araştırma sonuçlarına göre; covid-19 pandemi sürecinde mali müşavirlerin mükelleflerle yaşadıkları problemler ve meslek mensuplarının yaşadıkları ekonomik sıkıntılar ana başlığı sonuçlarına göre, pandemi sürecinde açıklanan istikrar paketlerinde desteklerden faydalanamayan mükelleflere bu durumun anlatılmasının güçleştiğini tüm katılımcılar belirtmiştir. Mükelleflerin bu süreçte çok fazla aradığını ve bu durumun iş yükünü artırdığını, artı bir de sistemsiz sıkıntıların bu süreçte işleri geciktirdiğini aynı zamanda ertelenen beyannameler ve beraberinde ödeme zamanlarının ertelenmesinin iş takibini zorlaştırdığını belirtmişlerdir. Covid-19 pandemisinin ilk zamanlarında işçi çıkışı yasağı uygulanmamıştır. Ve bununla birlikte birçok mükellef işçi çıkarma yoluna gitmiştir. Bu sebeple pandeminin ilk zamanlarında işçi çıkarma isteği doğrultusunda birçok mükellef mali müşavirleri aramış ve işlerini yoğunlaştırmıştır. Katılımcıların tamamı işçi çıkarma isteğinin pandeminin ilk zamanlarında işlerini yoğunlaştırdığını belirtmiştir. Katılımcıların tamamına yakını devlet teşvik ve desteklerin yoğun bir şekilde açıklanmasını ve olası değişimleri mükelleflere tek tek açıklamak zorunda kaldıklarını belirtmişlerdir. Aynı zamanda katılımcıların tamamı bu dönemde sürekli değişime uğrayan ve ek tedbirler eklenen mevzuatları takip etmenin ve uygulamanın işlerini iki kat artırdığını belirtmişlerdir. Bu dönemde meslek mensuplarının anlaşılması zor ve bir o kadar da zaman alıcı mevzuatları mükelleflere anlatmak zorunda olunmasının mükelleflerle aralarında iletişim problemlerine yol açtığı gözlemlenmiştir. Aynı zamanda meslek mensuplarının mükellefler tarafından çok fazla aranması telefonlarının meşgul olmasına yol açmış ve bir takım sıralı işlerin aksamasına neden olduğu anlaşılmıştır. Açıklanan destek paketlerinden hangi mükelleflerin yararlanacağını belirlemek ve bunun mükellefe ve mali müşavirin çalışanlarına nasıl uygulanacağını anlatılması ve bu paketten yararlanıp yararlanmayacağını belirlemenin meslek mensuplarının işlerini yoğunlaştırdığı gözlemlenmiştir. Aynı zamanda İşçi çıkışları ve kısa çalışma ödeneği ve nakdi ücret desteğinden hangi işçinin faydalanacağı hangi sektörün faydalandırılacağını belirlemek ve başvurularının yapılması ve kredi destek ve ödemelerinin açıklanması ile

matrah artırımında fazla ödemelere itiraz sürecinin yapılması ve bu durumun mükelleflere açıklanması mükellefler ile meslek mensupları arasındaki iletişim bağının zayıflamasına ve meslek mensuplarının işlerinin artmasına yol açtığı gözlemlenmiştir. Bu sonuçlar Köse & Altunay & Bekci (2022), Yavuz & İmamoğlu & Yavuz (2021), Arslan, (2022)'nin yaptıkları çalışmalarını desteklemektedir.

Katılımcıların tamamına yakını covid-19 pandemisi sırasında yeni bir mükellefe sahip olmadığını ve katılımcıların tamamı pandemi öncesine göre işine son veren firmaların bu dönemde artış gösterdiğini belirtmiştir. Ekonomik olarak bakıldığında mali müşavirlerin bu süreçte ücretlerini tahsil etmede sıkıntılar yaşadığı gözlemlenmiştir. Bu sebeple meslek mensuplarının işyeri kira ödemelerini, ofise ait genel giderlerini ve personel maaşlarını karşılayamadığı gözlemlenmiştir. Buna bağlı olarak bazı meslek mensupları personellerini kısa çalışma ödeneğinden faydalandırılmış bazı meslek mensupları ise personel çıkarmak zorunda kalmıştır. Aynı zamanda mükelleflerinden ödeme alamayan meslek mensuplarının ödeme alamadığı mükelleflerinin işlerini yapmaya devam ediyor olmalarının onları yordduğu gözlemlenmiştir. Bu sonuç Demirkol & Topcu (2021), Karyağdı, (2021)'nin çalışmalarını desteklemektedir.

Katılımcıların tamamı covid-19 pandemi sürecinde iş yükünün arttığını yapabileceğinden daha fazla bir iş yoğunluğu içine girdiğini belirtmiştir. Pandemi öncesine kıyasla katılımcıların belirttiğine göre bu dönemde işlerinde iki kat artış olduğu gözlemlenmiştir. Katılımcılar hem rutin iş takiplerini yapıyor olmaları hem de bu süreçte açıklanan teşvik ve desteklerin takibi ve uygulaması ve bunun mükellefe izah edilmesinin işlerini yoğunlaştırdığını belirtmişlerdir. Teşvik destek ve yapılandırmalar ile matrah artırımları normal süreçte yaptıkları işlerin üzerine katlanarak eklenmiş ve işlerini yoğunlaştırdığı belirlenmiştir.

Covid-19 pandemisinin çalışanlar üzerinde de etkileri gözlemlenmiştir. Katılımcılar hastalık tanısı konulmasına rağmen işlerini yapmak zorunda kalan veya dönüşümlü çalışma ile diğer personelin işlerini devralan her çalışanda iş akışında aksaklık ve işlerinde yoğunluk yarattığını belirtmişlerdir. Aynı zamanda pandemi sürecinde katılımcıların birçoğu esnek çalışma veya dönüşümlü çalışmayı iş yerlerinde uygulamanın mümkün olmadığını veya uygulamayı deneseler dahi kısa sürede tekrar iş yerine dönmek zorunda kaldıklarını belirtmişlerdir. Bu sebeple esnek çalışma denense dahi geçici vergi, kurumlar vergisi, SGK ve muhtasar beyanname bildirimleri

dönemlerinde tam kapasite çalıştıklarını belirtmişlerdir. Meslek mensuplarının çalışma koşullarında değişime gittiği gözlemlenmiş fakat bu değişimlerin kısa süreli olarak uygulanabildiği gözlemlenmiştir. Bu sonuçlar Coşkun & Karakoç, (2022)'nin çalışmalarını desteklemektedir.

Katılımcıların resmi kurumlar ile gerçekleştirdikleri işlere yönelik belirttiklerine göre resmi kurumlara gitmeleri önerilmemesi ve aynı zamanda telefonda da resmi kurumlara ulaşamamaları işlerini aksattığı yönündedir. Resmi kurumlarla olan işlemlerini ertelemek durumunda kalmaları ve bu işlerin zamanında yapılamamasının mükellefe anlatılmasının işlerini güçleştirdiği belirlenmiştir. Katılımcı meslek mensupları covid-19 pandemisinin mali müşavirlik mesleğini yıprattığını zaten çok fazla görev üstlenilen bu sürecin artı eklediği iş yoğunluğunun kendilerini yıprattıklarını, alınan önlemlerin yetersiz olması ve devletin uyguladığı teşvik ve desteklerin yetersiz olması sebebiyle mesleklerine değer verilmediğini hissettiklerini belirtmişlerdir. Aynı zamanda her işlemin ve her evrakın hala elektronik ortama taşınmamış olması mesleklerini yıprattığını ve çok önemli iş üstlenmelerine rağmen mesleğe önem verilmediğini belirtmişlerdir. Bu sonuç Beder (2021), Yardımcıoğlu & Şitak, (2022)'nin çalışmalarını desteklemektedir. Bu bağlamda alınan tedbirleri yeterli bulmadıklarını yine pandemi yokmuş gibi mükelleflerle temas halinde olduklarını belirtmiş ve ofiste çalışmak zorunda kalmalarının hijyen ortamı yaratmalarını zorlaştırdığını aldıkları tek önlemin maske takmak olduğunu belirtmişlerdir. Kendileri aldıkları önlemlerin yeterli olmadığını sadece evrakları balkonda veya sterile edilecek ortamda beklettikten sonra temas etmek zorunda kaldıklarını, küçük ofislerde iş ortamı kurmanın bu süreçte onları zorladığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlar Ceylan & Hacıhasanoğlu (2022), Akbaba & Bulut (2021)'nin çalışmalarını desteklemektedir.

Covid-19 pandemi sürecinin mükellefler üzerindeki etkileri ana başlığı altında katılımcı firmalar bu dönemde maliyetlerinin olduğundan fazla arttığını, birkaç katılımcı iflas etme sürecine girdiklerini ve katılımcıların yarısına yakını siparişlerinde azalma olduğunu belirtmişlerdir. Bazı katılımcılar pandemi öncesinde alınan siparişleri bu dönemin başlangıcında iptal ettiklerini ve pandemi öncesinde kararlaştırılan yatırımları ertelediklerini veya iptal ettiklerini ve bu süreçte devletin sağladığı imkanlara ek olarak finans kuruluşlarından artı kredi sağladıklarını belirtmişlerdir. Bazı katılımcılar ise pandeminin etkilerini azaltabilme gayreti ile yeni alternatif ürünlerin üretimine geçtiklerini belirtmişlerdir.

Katılımcı firmaların bazıları bu süreçte işyerlerinin kapalı olduğunu dile getirmiş ve katılımcıların yarısından fazlası bu süreçte ödemelerini zamanında yapamadığını belirtmiştir. Birçok katılımcının müşteri ve ciro kaybı yaşadığı gözlemlenmiştir. Bu süreçte alınan tedbirler bakımından katılımcıların tedbirleri yeterli bulmadığı gözlemlenmiştir.

Katılımcı firmaların mali müşavirler ile yaşadıkları problemlere bakıldığında bazı katılımcılar iş yerleri kapalı olduğu sürece ödeme yapmak istemediklerini fakat mali müşavirlerinin ödeme yapmaları için ısrarda bulduklarını belirtmişlerdir. Katılımcıların yarısına yakını bu dönemde mali müşavirleri ile herhangi bir problem yaşamadığını dile getirmiştir. Bazı katılımcılar tahakkuk fişlerinin mali müşavirleri tarafından kendilerine geç gönderildiklerini belirtmiş bazı katılımcılar ise pandemi sürecindeki gelişmeleri kendilerinin takip ettiğini ve mali müşavirine kendilerinin hatırlattığını belirtmiştir. Katılımcıların yarısından fazlası mali müşavirlerinin bu süreçte yeteri kadar ilgi gösterdiğini belirtmiştir. Bazı katılımcılar ise mali müşavirinin bu süreçte kendileri için yetersiz kaldıklarını belirtmiştir. Bazı katılımcılar bu süreçte muhasebe işlemlerinde aksamaların yaşandığını fakat mali müşavirinin bu aksamaları geç olmadan çözdüğünü dile getirmiştir. Katılımcıların yarısından fazlası vergi yükümlülükleri ve değişen vergi mevzuatları ile ilgili mali müşavirinin zamanında bilgilendirme yaptığını belirtmiştir. Bazı katılımcılar mali müşavirinin bu süreçte yaşanan vergi mevzuatlarındaki değişimler ile ilgili herhangi bir bilgilendirmede bulunmadığını fakat işlerinde de herhangi bir aksaklık yaşanmadığını belirtmişlerdir. Bazı katılımcılar vergi muafiyeti ve bankalardan kullanabilecekleri krediler ile ilgili ve bazı vergisel değişikliklerle ilgili bilgilendirmelerde geç bulunduğunu belirtmiştir. Katılımcıların birçoğu mali müşavirinin bu süreçte daima bilgilendirmede bulunduğunu dile getirmiştir.

Covid-19 pandemi sürecinde mali müşavirlerin ve mükelleflerin ve karşılaştıkları problemlerin aynı zamanda değişen vergi mevzuatlarının getirdiği sorunların araştırıldığı bu araştırma örneklem sayısı artırılarak başka araştırmalarda bulunulabilir ve bu araştırma tekrarlanabilir. Meslek mensuplarının yaşadıkları sorunlar ve mükelleflerin karşılaştıkları problemler derinlemesine mülakat yapılarak veya anket gibi yöntemlerle araştırılabilir. Pandemi sürecinde farklı ülkelerde meslek mensuplarının karşılaştıkları problemler araştırmaya alınıp ülkelerarası meslek mensuplarının ve mükelleflerin

karşılaştıkları problemler aynı zamanda değişen vergi mevzuatları ile ilgili araştırma yapılarak karşılaştırılabilir.

KAYNAKÇA

- Aasve, A., Alfani, G., Gandolfi, F., & Moglie, M. L. (2021). Epidemics and trust: The case of the Spanish flu. *Health Economics*, 30(4), 840-857. <https://doi.org/10.1002/hec.4218>
- Abdioğlu, H., Demirkapı, E. & Erdöl, M. (2014). Yeni Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'na göre defterlerin incelenmesi. *Yönetim ve ekonomi Dergisi*, 21(1), 91-105. <https://doi.org/10.18657/yecbu.93249>
- Acar, Y. (2020). Yeni Koronavirüs (Covid-19) salgını ve turizm faaliyetlerine etkisi. *Güncel Turizm araştırmaları Dergisi*, 4(1), 7-21.
- Açıkgöz, B. & Mutlu, M. D. (2021). Muhasebe mesleğinde dijital dönüşüm: Covid-19 pandemi döneminde uzaktan çalışma uygulamaları. *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi*, 11(2), 845-864. DOI: 10.15869/itobiad.971503S
- Afacan, E. & Avcı, N. (2020). Korona Virüs (Covid-19) örneği üzerinden salgın hastalıklara sosyolojik bir bakış. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi araştırmaları Dergisi*, (Covid-19 özel sayısı 2), 1-14.
- Ak, R., Bingöl, B. A. & Türk, A. (2022). Covid-19 ve derinleşen yoksulluk. *Giresun Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 8(2), 74-91. <https://doi.org/10.46849/guiibd.1143648>
- Akbaba, B. N. A. & Bulut, N. (2021). Pandemi sürecinde muhasebe meslek mensuplarının mesleki tükenmişlik düzeylerinin incelenmesi. *International European Journal of Managerial Research Dergisi*, 5(1), 35-48.
- Akdoğan, N. (1993). Vergilemede serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin yeri ve önemi ve 3568 sayılı yasanın irdelenmesi. *Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi*, 1(1), 1-15.
- Akdur, R. (2006). Sıtma ve sıtma salgınları tarihi. *Bilim Tarihi Araştırmaları*, (2), 1-11.
- Akgün, O. (2020). Covid-19 salgını döneminde Türkiye'de alınan idari kararların salgının önlenmesindeki etkisinin değerlendirilmesi. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 7(7), 201-228.

- Akın, R. E. & Tekin, İ. (2011). Defter ve belge saklama ve ibraz süresinin istisnaları. Vergi Raporu, (137), 7-15.
- Akkaşoğlu, S. & Akyol, C. (2022). Salgın hastalık kaynaklı krizlerin turizm endüstrisine etkileri; Covid-19 özelinde bir araştırma. Doğu Üniversitesi Dergisi, 23(Covid-19 özel sayısı), 121-134 <https://doi.org/10.31671/doujournal.945052>
- Akkaya, M. (1997). Vergi sorumlusunun vergi yargısı ve vergi idaresi karşısındaki konumu. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 46(1), 185-208. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000000660
- Akkoç, A. (2019). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin ve Yeminli Mali Müşavirlerin vergi sistemindeki yeri ve önemi: Afyonkarahisar ili örneği [Yüksek Lisans Tezi, Uşak Üniversitesi]
- Akman, İ. S. (2016). Türk vergi hukukunda norm koyma ve normun uygulanmasında kronikleşmiş “yetkilendirme” sorununa yeni bir örnek: Elektronik ortamda tebliğ usulüne ilişkin düzenlemeler. Ankara Barosu Dergisi, (2), 265-286.
- Aksoy, M. A. (2016). Türk ticaret kanunu bağlamında defter tutma yükümlülüğü. Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi, 6(2), 135-168.
- Alaeddinoğlu, F. & Rol, S. (2020). Covid-19 pandemisi ve turizm üzerindeki etkileri. Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (salgın hastalıklar özel sayısı), 233-258.
- Alpsoy, Z. (2021). Türk Vergi Hukukunda Yoklama İşlemi. Erciyes Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 16(2), 567-610.
- Altın, Z. (2020). Covid-19 pandemisinde yaşlılar. Tepecik Eğitim ve Araştırma Hastanesi Dergisi, 30(ek sayı), 49-57. doi:10.5222/terh.2020.93723
- Altunsabak, M. (2013). 2012 Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden dönem içinde ödenen vergilerin mahsubu. Mali Çözüm Dergisi İSMMMO, 141-146.
- Apalı, Y. (2021). Pandemi döneminin zorlukları karşısında din. Bayburt Üniversitesi İnsan ve Toplum Bilimleri Fakültesi Dergisi, 4(9), 155-168.

- Arabacı, H. & Yücel, D. (2020). Pandeminin Türkiye ekonomisine etkileri ve türkiye merkez bankası tarafından finansal istikrarı sağlamak amacıyla alınan önlemler. *Social Sciences Research Journal*, 9(2), 91-98.
- Arıkan, V. (1985). Katma değer vergisi. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (30), 7-19.
- Armağan, R. (2007). Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Vergisi oranlarında indirim vergi gelirleri üzerine etkileri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(3), 227-252.
- Arslan, İ. & Bayar, İ. (2020). Covid-19 salgını, ekonomik etkileri ve küresel ekonominin geleceği. *Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(Covid-19 özel sayısı), 87-104. <https://doi.org/10.21547/jss.773356>
- Arslan, M. & Biniş, M. (2015). Tahsil zamanaşımı süresini kesmeye yönelik bir uygulama: Vergi idaresince yapılan ödemeler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 11(24), 21-43. <https://doi.org/10.17130/ijmeb.2015.11.24.848>
- Arslan, Ö. (2022). Covid 19 Pandemisinin Muhasebe Meslek Mensupları Üzerindeki Etkileri: Sivas İli Örneği. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(4), 1573-1585. <https://doi.org/10.33206/mjss.1011732>
- Aslan, S. (2021). Covid-19 salgınının küreselleşmeye ve ulus devletlerine etkisi. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(80), 1735-1752. <https://doi.org/10.17755/esosder.888220>
- Ateş, B. (2022). Covid-19 salgınının Türkiye’de enerji tüketimine etkisi. *Artuklu Kaime Uluslararası İktisadi ve İdari araştırmalar Dergisi*, 5(1), 84-101. <https://doi.org/10.55119/artuklu.1103646>
- Atılğan, H. (2004). Çin Halk Cumhuriyeti’nde katma değer vergisi uygulaması ve ihracatta vergi iadesi politikaları. *Maliye Dergisi*, 28-37.
- Avcı, O. & Yeniçeri, O. (2020). Vergi sistemlerine pandemi ayarı. *Elektronik Türkiye Çalışmaları*, 15(6), 123-137.
- Ay, Ş. (2021). Vergi tahakkuk / tahsil oranları üzerine bir değerlendirme. *Al Farabi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(2), 40-53.

- Ayboğa, H. (2003). Globalleşme sürecinde ülkemizde muhasebe mesleği ve meslek mensuplarının eğitimi. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 18(1),327-359.
- Aydemir, O. (2015). Muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar ve beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 71-84. <https://doi.org/10.25095/mufad.396577>
- Aydın, E. (2014). Kurumlar vergisi kanunu açısından sermaye şirketlerinde tam bölünme. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 36(2), 71-91. <https://doi.org/10.14780/iibd.02865>
- Aydın, F. (2021). Veraset ve İntikal Vergisine yönelik yeni yaklaşım ve model önerisi. *Abant Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(2). 529-543. <https://doi.org/10.11616/asbi.954386>
- Aydın, N. (2018). Nitel araştırma yöntemleri: Etnoloji. *Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi*, 2(2), 60-71.
- Aygündüz, H. İ. (2006). Yeminli mali müşavirlerin tasdikten doğan sorumluluğu. [Marmara Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi].
- Aykaç, M. & Murat, G. (2020). Covid-19 ve emek piyasaları: Etkiler ve muhtemel yönelişler. *Trakya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi E-Dergi*, 8(2), 91-122.
- Ayyıldız, A. (2020). Covid-19 pandemi sürecinde otellerin pazarlama stratejileri: Kuşadası örneği. *Business & Management Studies: An International Journal*, 8(3), 3328-3358. Doi: <https://doi.org/10.15295/bmij.v8i3.1587>
- Bahar, O. & İlal, N. Ç. (2020). Coronavirüsün (Covid-19) turizm sektörü üzerindeki ekonomik etkileri. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 6(1), 125-139. <https://doi.org/10.24289/ijsser.728121>
- Bakmaz, Z. & Dursun, M. (2017). Vergi hukukunda defter ve belgelerin ibraz edilmesine ilişkin talep yazısının ilan tebliğ karşısındaki durumu. *Vergi Raporu*, (218), 124-134.

- Baltacı, A. (2019). Nitel araştırma süreci: Nitel bir araştırma nasıl yapılır? Ahi Evran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 5(2), 368-388. DOI: 10.31592/aeusbed.598299
- Barakazı, M. & Çakır, P. (2020). Koronavirüs sürecinin turizm sektörüne etkisi ve salgına karşı alınan tedbirler. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 20(3), 313-332. <https://doi.org/10.18037/ausbd.801802>
- Baran, A. İ., Binici, İ., Demir, C., Yapıcı, K., Mete, R., Karahocagil, M. K. & Akdeniz, H. (2011). Tifo: 21 olgunun değerlendirilmesi. Van Tıp Dergisi, 18 (1), 36-40.
- Başpınar, A. (2005). Türkiye’de ve dünyada denetim standartlarının oluşumuna genel bir bakış. Maliye Dergisi, (148), 35-62.
- Bayraklı, H. B. (1999). Geçici vergi kavramı ve vergi adaleti açısından önemi. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1(2), 121-132.
- Bayraklı, H. H. & Demir, İ. C. (2004). Vergi karşısında mükellef davranışları. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 6(1), 215-230.
- Beder, N. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının yeni dünya ile imtihanı. Anadolu Üniversitesi sosyal bilimler Dergisi, 21(1), 163-184. <https://doi.org/10.18037/ausbd.902591>
- Bekçioğlu, S. & Arslaner, H. (2010). Vergilendirme işlemlerinde Yeminli Mali Müşavir (YMM)’lerin sorumluluğunun sınırı. Muhasebe ve Denetime Bakış, (32), 29-52.
- Bilgili, F. & Demirkapı, E. (2014). Ticaret Hukuku Bilgisi. Dora Yayınları, 53-70.
- Bişgin, A., Ünlüler, S. & Üyümez, M. E. (2020). Muhasebe meslek mensupları ile mükelleflerin beklentileri ve sorunları: Nitel bir çalışma. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 15(2), 625-648.
- Biyan, Ö. (2012). Muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir çalışma: Meslek mensuplarının demografik durumları, mesleki sorunları ve değerlendirilmesi. Sosyoekonomi, (1), 105-134.
- Boya, C. (2006). Global epidemiology of tuberculosis. The Lancet, 367(9514), 938-940. Doi: [https://doi.org/10.1016/S0140-6736\(06\)68384-0](https://doi.org/10.1016/S0140-6736(06)68384-0)

- Bozdoğan, D. (2017). Pişmanlık ve ıslah müessesesinin vergi cezalarının yaptırım gücü üzerine etkisi. *Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırma Dergisi*, 12(1), 153-168. : <https://doi.org/10.19129/sbad.310>
- Bozkurt, V. (2020). Pandemi döneminde çalışma: ekonomik kaygılar, dijitalleşme ve verimlilik. *İstanbul Üniversitesi yayınevi*, 117 DOI: 10.26650/B/SS46.2020.005
- Bozkurt, Y., Zeybek, Z., & Aşkın, R. (2020). Covid-19 Pandemisi: Psikolojik Etkileri Ve Terapötik Müdahaleler. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(37), 304-318.
- Bramanti, B., Dean, K. R., Walloe, L., & Stenseth, N. C. (2019). The Third Plague Pandemic in Europe. *Proc. R. Soc. B.* 286 (1901). <https://doi.org/10.1098/rspb.2018.2429>
- Breman, J. G., M.D., D.T.P.H., Henderson, A. D., M.D., & M.P.H. (2002). Diagnosis and Management of smallpox. *The New England Journal of Medicine*, 346(17), 1300-1308. Doi: 10.1056/NEJMra020025
- Budak, T. & Yakar, S. (2007). Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(1), 133-144.
- Can, İ., Elçi, S. & Özkan, S. (2020). Özel tüketim vergisi kanununda tecil-terkin uygulamasının vergisel sonuçları ve özellik arz eden durumlar. *Ekonomi İşletme Siyaset ve Uluslararası İlişkiler Dergisi*, 6(1), 56-72.
- Ceyhan, M. (2006). Avian influenza (kuş gribi, tavuk vebası): yaşadığımız bir salgının ardından. *Çocuk Sağlığı ve Hastalıkları Dergisi*, 49, 81-89.
- Ceylan, R. & Hacıhasanoğlu, T. (2022). Covid-19 döneminde muhasebe meslek mensuplarının problemleri üzerine Yozgat ilinde nitel bir araştırma. *Journal of Economics and Administrative Sciences*, 23(3), 774-789. DOI: <https://doi.org/10.37880/cumuiibf.1109191>
- Chhikara, B. S., Rathi, B., Singh, J., & FNU, P. (2020). Corona virus SARS-CoV-2 disease COVID-19: Infection, prevention and clinical advances of the prospective chemical drug therapeutics. *Chemical Biology Letters*, 7(1), 63-72.

- Chinazzi, M., Davis, T. J., Ajelli, M., Gioannini, C., Litvinova, M., Merler, S., & Viboud, C. (2020). The effect of travel restrictions on the spread of the 2019 novel coronavirus (COVID-19) outbreak. *Science*, 368(6489), 395-400.
- Ciotti, M., Ciccozzi, M., Terrinoni, A., Jiang, W. C., Wang, C. B., & Bernardini, S. (2020). The covid-19 pandemic. *Critical Reviews In Clinical Laboratory Sciences*, 57(6), 365-388.
- Çağdaş, Y. (2020). Koronavirüs (covid-19) salgınının ekonomi ve kamu maliyesi üzerine etkilerinin kümeleme analizi ile incelenmesi. *Ekonomi, Politika & Finans Araştırmaları Dergisi*, 5 (Özel Sayı), 137-163. Doi: 10.30784/epfad.811203
- Çalışkan, A. & Erul, R. D. (2021). Koronavirüs krizinden çıkışta Türkiye’de alınan ekonomik önlemler ve kamu politikalarının önemi. *Vergi Raporu*, (256), 35-58.
- Çapar, M. (2004). Özel tüketim vergisi ve Türkiye uygulamaları. *Sayıştay Dergisi*, (52), 121-134.
- Çatı, M. F. (2019). Mükelleflerin muhasebe meslek mensuplarından aldıkları hizmetlere ilişkin memnuniyet ölçümlemesi; kalite ve beklentilerine yönelik bir çalışma [Yüksek Lisans Tezi, Gebze Teknik Üniversitesi]
- Çavdar, F. (2022). Belediyelerin gelirlerini artırmaya yönelik öz gelir önerisi: Motorlu taşıtlar üzerindeki vergisel yükümlülüğün paylaşımı. *International Anatolia Academic Online Journal Social Sciences Journal*, 8 (2), 86-102.
- Çelik, Ş. & Çak, E. (2021). Pandemi sürecinin aile üzerine etkisi. *Atatürk Üniversitesi Akademik Veri Yönetim Sistemi*, 6(11), 43-49. Doi: [10.46648/gnj.185](https://doi.org/10.46648/gnj.185)
- Çelik, Y. & Şendurur, U. (2020). Muhasebe meslek mensuplarının karşılaştığı sorunlar ve beklentileri: Muş ve Ağrı illeri örneği. *Muhasebe ve vergi uygulamaları dergisi*, 13(1), 25-50.
- Çetin, A. C. (2020). Koronavirüs (covid-19) salgınının Türkiye’de genel ekonomik faaliyetlere ve hisse senedi Borsa endeksine etkisi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Dergisi*, 4(2), 341-362. <https://doi.org/10.31200/makuubd.766901>

- Çetinoğlu, T. (2015). Dünya’da ve Türkiye’de yeminli mali müşavirlik mesleği: Sorumlulukları sorunları ve çözüm önerileri. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, (45), 73-85.
- Çiçek, İ., Tanhan, A. & Tanrıverdi, S. (2020). Covid-19 ve eğitim. Milli Eğitim Dergisi, 49 (özel sayı), 1091-1104. <https://doi.org/10.37669/milliegitim.787736>
- Çiçek, S. & Şahin, S. (2019). Motorlu taşıtlar vergisine yönelik mükellef tutumlarının değerlendirilmesi: Denizli ili örneği. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (35), 245-267. <https://doi.org/10.30794/pausbed.455658>
- Çimen, H. (2021). Dünyayı sarsan pandemi (Covid-19) sürecinde Türkiye’de sosyal yardımların önemini yeniden düşünmek. Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22(2), 15-38. <https://doi.org/10.53443/anadoluibfd.934466>
- Çitil, B. (2013). Vergi Hukukunda mali müşavirlerin sorumluluğu. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, (106), 345-356.
- Çitil, B. (2019). Vergi hukukunda tecilin ihlalinin ödeme ve tahsil kavramları ile ilişkisi ve tahsil zamanaşımına etkisi. Sayıştay Dergisi, (113), 45-70.
- Çürük, T. & Tüm, K. (2011). Yeminli mali müşavirlerin mesleki sorumluluğuna ilişkin sorunların tespitine yönelik uygulamalı bir araştırma. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 20(3), 59-76.
- Demir, B. & Ateş, H. (2023). Covid-19 pandemisinin bireysel ve sosyal etkileri. Avrasya Uluslararası Araştırma Dergisi, 11(34), 242-259. <https://doi.org/10.33692/avrsyad.1196521>
- Demir, O. (2007). Vergi uyuşmazlıklarının çözümünde yetkili mahkeme. Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 11(1-2), 219-256.
- Demirci, Z. (2018). Uluslararası vergi anlaşmaları kapsamında kurumlar vergisi sorunsalının değerlendirilmesi. Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (32), 379-393. <https://doi.org/10.30794/pausbed.440225>
- Demirdöğmez, M., Taş, H. Y. & Gültekin, N. (2020). Koronavirüs’ün (Covid-19) e-ticarete etkileri. Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi, 16(29), 1907-1927. <https://doi.org/10.26466/opus.734477>

- Demirkan, B. (2014). Geçici Vergi ile vergilerin mahsubu ve iadesi. Vergi Raporu. (174), 263-278.
- Demirkol, V. & Topcu, N. (2021). Covid-19 pandemi sürecinin muhasebe meslek elemanları üzerindeki etkisi: Yalova örneği. Journal of Academic Value Studies, 7(3), 344-353. Doi:10.29228/javs.52026
- Demirkol, Z. (2015). Aynı dönemde Yıllık Beyanname ve Münfereit Beyanname ile bildirmesi gereken kazanç ve iradı bulunan dar mükelleflerin beyanname düzeni. Vergi Raporu, (194), 53-62.
- Dikmen, A. U., Kına, H. M., Özkan, S. & İlhan, M. N. (2020). Covid-19 epidemiyolojisi: Pandemiden ne öğrendik. Biyoteknoloji ve Stratejik Sağlık araştırmaları Dergisi, 1(Özel Sayı), 29-36. <https://doi.org/10.34084/bshr.715153>
- Diri, M. (2012). Mükellefin bildirim ödevi. Vergi Raporu, (155), 69-83.
- Ede, Y. & Karahan, M. (2020). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentileri: Gaziantep Uygulaması. İzmir YMMO Dergisi, 2(2), 115-128.
- Ekmekci, E., Güneş, G., Kaşıkçı, M. & Gümüşkaya, G. (2020). Vergi hukukunda mücbir sebep ve hukuksal sonuçları üzerine eleştirel bir yaklaşım ve öneriler. İstanbul Üniversitesi Yayınevi, 78(2),1069-1138. DOI: 10.26650/mecmua.2020.78.2.0026
- Enflasyon ve Fiyat, (14.06.2021). Türkiye İstatistik Kurumu. <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=Ekonomik-Guven-117>
- Erdoğan, M. E. (2020). Covid-19 döneminde e- ticaret ve dijital ortam yatırımları. Selçuk İletişim Dergisi, 13(3), 1296-1318. Doi: 10.18094/JOSC.776605
- Erdurak, M. T. (2014). Katma değer vergisi kanununda vergiyi doğuran olay ve vergiyi doğuran olayda özellik gösteren durumlar. [Yüksek Lisans Tezi, Hasan Kalyoncu Üniversitesi]
- Erez, M. (2012). Vergi hukukumuzda mücbir sebepler ağır hastalık hali. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, (7). 1-7.
- Ergür, O. K. (2021). Türk vergi hukukunda terkin müessesesi. Süleyman Demirel Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 11(1), 191-207.

- Erişir, S. (2010). Damga vergisi kanunundaki istisna (ve muafiyet) hükümleri ve uygulamaya ilişkin değerlendirmeler. Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Dergisi, 12(özel sayı), 231-255.
- Erkan, M. & Yenigün, T. (2015). SMMM ve YMM'lerin eğitim durumları ve sınavlardaki başarıları. Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, (9), 216-239.
- Eroğlu, E. (2020). Covid-19'un ekonomik etkilerinin ve pandemiyle mücadele sürecinde alınan ekonomik tedbirlerin değerlendirilmesi. International Journal Of Public Finance, 5(2), 211-236. DOI: 10.30927/ijpf.803572
- Eroğlu, O. & Aydın, F. (2020). Şirketlerde birleşmeye yönelik vergisel avantajlar. Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22(1), 74-88. <https://doi.org/10.33707/akuiibfd.669421>
- Erol, A. (2018). Vergi hukukunda verilen bilgilerin gizli kalma zorunluluğu. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(1), 87-94.
- Erol, M. & Ayboğa, H. (2021). Covid-19'un muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerine etkisinin belirlenmesine yönelik ampirik çalışma. Uluslararası Beşeri ve Sosyal Bilimler İnceleme Dergisi, 5(1), 12-15
- Erol, M. (2005). Muhasebe meslek elemanlarının (SM-SMM-YMM) mesleki faaliyetlerinde kullandıkları muhasebe paket programları üzerine ampirik bir çalışma. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (28), 141-146.
- Esemen, A. (2022). Türk Vergi Hukuku'nda verginin tahakkuku. Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 3(2), 341-360. <https://doi.org/10.51562/nkuhukuk.2022325>
- Furtun, İ. H. (2017). Damga vergisi "makul bir vergi" midir? Ankara Barosu Dergisi, 75(2), 89-98. <https://doi.org/10.30915/abd.463642>
- Gerçek, A. (2005). Türk vergi hukukunda vergi sorumlusu, sorumluluk halleri ve türlerinin incelenmesi. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 54(3), 157-193. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000000398

- Goodwin, R., Gaines, O. S., & Myers, L.(2011). Inital psychological responses to swine flu. *International Society of Behavioral Medicine*, 18, 88-92
<https://doi.org/10.1007/s12529-010-9083-z>
- Gökçen, G. & Özdemir, M. (2016). Türkiye’de muhasebe uygulamalarından e-defter ve e- fatura uygulaması. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 12(46), 137-154. DOI: 10.14783/od.v12i46.1000010008
- Gökgöz, A. & Zeytin, M. (2012). Muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde karşılaştıkları sorunlar ve beklentileri: Bilecik ve Yalova illeri uygulaması. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17(1), 477-493.
- Günay, D. (2002). Sanayi ve sanayi tarihi. *Mimar ve Mühendis Dergisi*, (31), 8-14.
- Gündüz, F. E. (2019). Mücbir sebebin idari dava açma süresine etkisi. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 23(2), 237-266.
<https://doi.org/10.34246/ahbvuhfd.569337>
- Gündüz, F. M. & Bal, N. (2020). Yeni Koronavirüs (kovid-19) pandemisiyle mücadelede Türkiye devletinin izlediği stratejik iletişim. *Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (35), 382-421. <https://doi.org/10.14520/adyusbd.756343>
- Güner, K.C. (2021). Koronavirüs (covid-19) pandemisi ve uygulanan mali tedbirlerin değerlendirilmesi. *Turizm Ekonomi ve İşletme Araştırmaları Dergisi*, 3(1), s. 84-95. ID: 0000-0003-4148-6150
- Güneş, D. B. (2016). Tebliğ yokluğu. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 74(1), 221-231.
- Güneş, M. (2017). Veraset Ve İntikal Vergisinde revizyon gerekliliği. *International Journal of Public Finance*, 2(1), 124-158. <https://doi.org/10.30927/ijpf.327846>

- Güney, C. (2020). Serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik kanunu disiplin yönetmeliği çerçevesinde muhasebe meslek mensuplarına verilen “disiplin cezaları” üzerine bir araştırma (2017-2019). *Uluslararası Finans ve Muhasebe Araştırmaları Dergisi*, 2(1), 22-43.
- Güngör, B. (2020). Türkiye’de Covid-19 pandemi süresince alınan önlemlerin kriz yönetimi perspektifinden değerlendirilmesi. *Uluslararası Sosyal Bilimler Akademi Dergisi*, (4), 818-851. <https://doi.org/10.47994/usbad.811463>
- Gürbüz, S. & Şahin, F. (2018). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri*. Seçkin Yayıncılık.
- Gürsoy, S. (2020). Koronavirüsün finansal piyasalara etkisinin bölgesel yakınlık açısından etkileri: Ampirik bir araştırma. *Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (salgın hastalıklar özel sayısı), 359-378
- Gürsu, İ. (2020). Pandemi sürecinde bilgilendirme tasarımı. *İnönü Üniversitesi Kültür Ve Sanat Dergisi*, 6(1), 1-13. Doi: 10.22252/ijca.752535
- Güvemli, O. (2005). 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası'nın 15. Yılı Üzerine. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (25), 24-29.
- Güvemli, O. (2009). Türkiye’de muhasebe meslek örgütünün 20. Yılı bir değerlendirme. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 44, 6-16.
- Güven, G. & Tuğlu, D. (2022). Covid-19 ve BIST 100 uzun dönem etkileşimi. *İşletme*, 3(1), 1-13.
- Hacıköylü, C. (2015). İthalat sırasında ödenen vergiler ve diğer mali yükümlülükler: Türkiye ve cep telefonu ithalatı. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(1), 21-36.
- Hacıköylü, C. (2017). Damga vergisinin vergi sistematığı içerisindeki yeri, yaşanan sorunlar ve çözüm önerileri. *Anadolu Üniversitesi sosyal Bilimler Dergisi*, 17(1), 129-142. <https://doi.org/10.18037/ausbd.415668>
- Halemm, A., Javaid, M., & Vaishya, R. (2020). Effects of the covid-19 pandemic on Daily life. *Elsevier Public Health Emergency Collection*, 10(2), 78-79. doi: [10.1016/j.cmrp.2020.03.011](https://doi.org/10.1016/j.cmrp.2020.03.011)

- Hepaksaz, E. (2018). Vergi mükellefi-mali müşavir ilişkilerinde yetki sorumluluk sorunsalı (genel sorunlar ve bazı yargı kararları ışığında değerlendirmeler). *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 233-251. <https://doi.org/10.26468/trakyasobed.406279>
- İbiş, S. (2020). Covid-19 salgınının seyahat acenteleri üzerine etkisi. *Safran Kültür ve Turizm Araştırmaları Dergisi*, 3(1), 85-98.
- İnce, F. & Evcil, F. Y. (2020). Covid-19'un Türkiye'deki ilk üç haftası. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sağlık Bilimleri Dergisi*, 11(2), 236-241.
- İtik, Ü. M. & Demir, M. (2021). Serbest muhasebeci mali müşavirlik mesleğinde, staja giriş ve yeterlilik sınavlarına yönelik değerlendirme: Sivas ilinde bir araştırma. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 22(1), 91-112. <https://doi.org/10.37880/cumuiibf.618673>
- Kalaycı, Ş. & Tekşen, Ö. (2006). Muhasebe mesleğinde karşılaşılan sorunlar ve çözüm önerileri: Isparta il merkezi uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (31), 90-101.
- Kara, E. (2020). Covid-19 pandemisi: İşgücü üzerindeki etkileri ve istihdam tedbirleri. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 7(5), 269-282.
- Karaca, C. & Demirgil, B. (2014). Vergilemede mükellef hakları ve vergi inceleme elemanlarının mali sorumlulukları. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 15(1), 365-381.
- Karadağ, N. C. (2012). Zamanaşımı sürelerine etkisi açısından "mücbir sebepler" ve "ödeme" ye eleştirel bakış. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 61(3), 1017-1056. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000001682
- Karadağ, N. C. (2020). Covid-19 pandemisi ve alınan önlemlerin vergi hukuku açısından değerlendirilmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 29(3), 400-413. <https://doi.org/10.35379/cusosbil.749541>
- Karakoç, G. (2003). Özel Tüketim Vergisinin vergi sistemimizdeki yeri ve önemi. *Vergi Denetmenleri Derneği*, (64), 109-118.

- Karakoç, M. & Coşkun, A. (2022). Covid-19 sürecinde meslek erkeklerinin yaşadığı zorluklar. Muhasebe ve Denetim İncelemesi, 22(67). 209-226. <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1084153>
- Karal, E. & Biçer, B. G. (2020). Salgın hastalık döneminde algılanan sosyal desteğin bireylerin psikolojik sağlamlığı üzerindeki etkisinin incelenmesi. Birey ve Toplum sosyal Bilimler Dergisi, 10 (1), 129-156. <https://doi.org/10.20493/birtop.726411>
- Karasioğlu, F., Alagöz, A., & Allahverdi, M. (2018). Türkiye’de muhasebe meslek elemanı niteliklerinin belirlenmesi üzerine bir araştırma. Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi, (17. ÜİK özel sayısı), 19-40. <https://doi.org/10.18092/ulikidince.423439>
- Karavardar, A., Özkan, M., & Özdemir, M. (2020) Covid-19 pandemisinin finansal raporlama süreci üzerindeki etkileri: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler üzerine bir araştırma. Journal of International Management, Educational and Economics Perspectives, 8(2), 166-187.
- Kargı, V. & Yüksel, C. (2012). Türkiye’de vergi aflarının vergi adaleti ve mükellefler üzerine etkileri. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, (54), 23-44.
- Karlı, H. & Tanyaş, M. (2020). Pandemi durumunda tedarik zinciri risk yönetimine ilişkin öneriler. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi 19(37), 174-190.
- Kartalcı, K. & Doğan, M. (2013). Anayasa Perspektifinde vergilendirme yetkisi kavramı. Social Sciences, 8(3), 116-132.
- Karyağdı, N. G. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının Covid-19 pandemi krizini ve etkilerini mesleki açıdan değerlendirmeleri: Muş ilinde bir araştırma. Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 9(1), 20-40.
- Kayabaşı, E. T. (2020). Covid-19’un piyasalara ve tüketici davranışlarına etkisi. Avrasya Sosyal ve Ekonomi araştırmaları Dergisi, 7 (Covid-19 özel sayısı 2), 15-25.
- Kayış, F. (2020). Kovid-19 (Koronavirüsü) nedeniyle işyeri kira sözleşmelerinin yeni koşullara uyarlanması. Yaşar Hukuk Dergisi, 2(2), 26-33.
- Keser, A., Bilir, Ö. B. & Aytaç, S. (2017). Niceliksel İş Yükü Envanterinin Geçerlilik ve Güvenilirlik Çalışması. İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi. 2(19), 51-74

- Kılıç, O. (2020). Tarihte küresel salgınlar ve toplum hayatına etkileri. Türkiye Bilimler Akademisi, 18-57. DOI: 10.53478/TUBA.2020.024
- Kılınc, F. & Çalış, E. (2021). Covid-19 pandemisinin gıda sektörü üzerine etkisi ve finansal performans ile ilişkisi. Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, 6(3), 499-508. <https://doi.org/10.29106/fesa.984217>
- Kısacık, H. (2019). Depozito ve plastik pozisyon ücreti uygulamaları: Muhasebe süreci. İşletme ve ekonomi Araştırmaları Dergisi, 17(3), 183-199. <http://dx.doi.org/10.15295/bmij.v7i3.1238>
- Kocaoz, Y. & Teker, S. (2019). Türkiye’de mali müşavir olma süreci. Press Academia Procedia, 9(1), 299-303. <https://doi.org/10.17261/Pressacademia.2019.1108>
- Korkusuz, T. (2022). Covid-19 salgınında sürdürülebilir turizmi yeniden düşünmek. Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 26(4), 404-412.
- Köksal, A. & Doğan, Z. (2020). Kurumlar Vergisi mükellefleri için korumalı işyeri indirimi uygulaması. Vergi Raporu, (244), 11-20.
- Köse, E. & Altunay, M. A. & Bekci, İ. (2022). Covid-19 salgınının muhasebe meslek mensuplarına etkisi. Vergi Raporu, (272), 138-155. <http://hdl.handle.net/20.500.11787/6476>
- Kuştepe, A. (2012). Kurumlar Vergisi Kanunu’nda muafliklar. Vergi Raporu, (151), 28-40.
- Küçükoglu, S. (2021). Covid-19 pandemi sürecinin küresel ekonomik göstergeleri ve Türkiye’de bankacılık ve finans sektörüne etkileri. İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 20(42), 1269-1291. doi:10.46928/iticusbe.870711
- Macit, A. & Macit, D. (2021). Covid-19 pandemisi döneminde devlet desteklerinin önemi: Havayolu işletmelerine yönelik kurtarma operasyonları ve kamulaştırma kanıtları. Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 8(2), 160-173.
- Mackey, L. M. & Arden, K. E. (2015). MERS coronavirus: diagnostics, epidemiology and transmission. Virology Journal, 202, 2-21. <https://doi.org/10.1016/j.virusres.2015.01.021>

- Mevzuat Bilgi Sistemi, (1961). Vergi Usul Kanunu. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf> Erişim tarihi 18.04.2022.
- Mevzuat bilgi sistemi, (1963). Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.197.pdf> (Erişim tarihi 14.04.2022).
- Mevzuat bilgi sistemi, (1984). Katma Değer Vergisi Kanunu. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.3065.pdf> Erişim tarihi 25.09.2022.
- T.C. Mevzuat Bilgi Sistemi, (1990). Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlerin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmelik. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=4650&MevzuatTur=7&MevzuatTertip=5> Erişim tarihi 01.01.2022.
- Mevzuat bilgi sistemi, (2022). Gelir Vergisi Kanunu. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/11/20221109-10.htm> Erişim tarihi 16.09.2022.
- Mevzuat Bilgi Sistemi, (1959). Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu. <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.3.7338.pdf> Erişim tarihi. 24.04.2022
- Mevzuat Bilgi Sistemi. (2011). Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/05/20110527-10.htm> Erişim tarihi 24.04.2022.
- Mevzuat Bilgi Sistemi, (2015). Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2015/12/20151224-7.htm> Erişim tarihi 24.05.2022.
- McKinsey & Company (2020). Survey: Turkish consumer sentiment during the coronavirus crisis. April 23, 2020, <https://www.mckinsey.com/business-functions/marketing-and-sales/our-insights/survey-turkish-consumer-sentiment-during-the-coronavirus-crisis>, (erişim tarihi 11.12.2022).
- Mis, M. (1993). Katma değer vergisinde götürü usulde vergilendirme beyan esası. Sayıştay Dergisi, (11), 41-53.
- Nacir, K. (2012). Kurumlar Vergisi Beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri ile özellik arz eden durumlar. Vergi Raporu, (151), 304-320.

- Nas, A. (2011). Vergi hukukunda tarh zamanaşımı. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 60(2), 309-330. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000001629
- Oktar, S. A. & Şanver, C. (2013). Gelir üzerinden alınan vergilerde vergi güvenlik önlemleri ve mükelleflerin ba-bs bildirimlerine bakışı araştırması. Siyaset, Ekonomi ve Yönetim araştırmaları Dergisi, 1 (3), 1-23.
- Ortaç, F. R., Ünsal, H. & Yılmaz, E. (2016). Yeni Gelir Vergisi Kanunu tasarısı çerçevesinde ön vergileme uygulamasının vergi sistemine etkileri açısından değerlendirilmesi. International Journal of Public Finance, 1(1), 75-94. <https://doi.org/10.30927/ijpf.319887>
- Öğünç, H. (2021). Serbest muhasebeci mali müşavir adayları için staja giriş sınavı ve çalışma biçimine göre muhasebe meslek mensupları: Antalya ilinde bir araştırma. Journal Of Research in Business, 6(2), 401-416. <https://doi.org/10.54452/jrb.948339>
- Öncel, M. (1973). Katma değer vergisi. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 29(3), 289-312. https://doi.org/10.1501/Hukfak_0000000985
- Öncel, M. (1978). Türk vergi hukukunda takas. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 35(1), 9-16.
- Öndeş, T. & Kaygın, Y. C. (2021). Covid 19'un muhasebe ve finans yansımaları. Gazi kitabevi.
- Örs, C. O. (2020). İdarenin ecrimisil talebine yönelik Devlet İhale Kanunu'ndaki beş yıllık sürenin hukuki niteliği, tahakkuk ve tahsil aşamalarında ayrı davalar açılması sorunu. Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 22(2), 1155-1204.
- Öz, E., Kaya, M. G., & Ilgar, B. (2018). 3065 Sayılı katma değer vergisi kanununa göre indirilemeyecek KDV ve buna ilişkin özellikli durumlar. Gümrük ve Ticaret Dergisi, (11), 12-25.
- Özcan, M. (2021). Covid-19 pandemisinin turizm ve ulaştırma işletmelerinin finansal performansına etkisi. OPUS uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi, 17(pandemi özel sayısı), 3542-3547. <https://doi.org/10.26466/opus.879224>
- Özcan, O. (2017). Vergilendirme sürecinin idari işlem bağlamında incelenmesi. İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, 75(1), 159-190.

- Özer, İ. (2012). Türkiye’de veraset ve intikal vergisi tatbikatı. Maliye araştırma Merkezi Konferansları, (11), 167-181.
- Özgen, F. B. & Turan, A. H. (2009). Türkiye’de e-beyanname sisteminin benimsenmesi: geliştirilmiş teknoloji kabul modeli ile ampirik bir çalışma. Doğu Üniversitesi Dergisi, 10(1), 134-147.
- Özgenç, S. (2016). Gelir Vergisi Kanunu açısından ikale sözleşmesi. Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi, 22(2), 115-130.
- Özgüven, A. V. (2018). Vergi etiği açısından vergi afları. Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, (etik özel sayısı 17), 34-46. <https://doi.org/10.21547/jss.452690>
- Özsoy, N. (1972). Teoride ve uygulamada katma değer vergisi. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 27(3), 953-970. https://doi.org/10.1501/SBFder_0000001124
- Öztunç, M. (2021). Covid-19 pandemi süresince Türkiye’nin aldığı ekonomik tedbirlere yönelik haberlerin söylem analizi. Erciyes İletişim Dergisi, 8(1), 231-255. <https://doi.org/10.17680/erciyesiletisim.790577>
- Öztürk, İ. (2016). Süresinde ödenmeyen karar ve ilam harçlarına gecikme zammı uygulanması. Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 20(1), 573-608.
- Özulucan, A., Bengü, H. & Özdemir, F. S. (2010). Muhasebe meslek mensuplarının güncel sorunları, uygulamada karşılaştıkları yetersizlikler ve meslek odalarından beklentilerinin unvanları ve mesleki deneyim süreleri yönüyle incelenmesi: Türkiye genelinde bir araştırma. Muhasebe ve Denetime Bakış, (31), 41-64.
- Parıldar, H. (2020). Tarihte bulaşıcı hastalık salgınları. Tepecik Eğitim ve Araştırma Hastanesi Dergisi, 30(ek sayı), 19-26. doi:10.5222/terh.2020.93764
- Parlakkaya, R. (2014). Özel tüketim vergisi ve muhasebe işlemleri. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi, 5(2), 23-40.
- Pehlivan, M., Kaya, A. & Keleş, S. S. (2021). Covid-19’un makroekonomik etkileri ve seçilmiş ülkelerde covid-19 döneminde uygulanan maliye ve para politikaları. Akademik Hassasiyetler, 8(17), 105-135.

- Peters, J. C. & Peters, J. W. (1999). An Introduction to ebola: The virüs and the disease. The Journal of Infectious Disease, 179(1), 9-16. <https://doi.org/10.1086/514322>
- Polat, Y. (2022). Covid-19 krizi ve dünyada kamu istihdam hizmetleri. Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari bilimler Dergisi, 23(1), 226-243. Doi: 10.37880/cumuiibf.1007993
- Samancı, M. (2020). Küresel bir salgın: Covid-19. Samsun Sağlık Bilimleri Dergisi, 5(1), 6-11.
- Saraçoğlu, F. (2014). Gelir Vergisi Kanunu'nda gelir tanımından sapmalar. İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, (50), 55-71.
- Sayım, F. (2019). Sosyal bilimlerde araştırma ve tez yazım yöntemleri. Seçkin Yayınları.
- Selçuk, B. E. (2020). Dünya ve Türkiye'de pandemi yayılım süreci. Klinik Tıp aile Hekimliği, 12(3), 87-91.
- Selimoğlu, S., Cengiz, A. A., Özdemir, A. & Yalı, B. (2021). Covid 19 ile birlikte muhasebe mesleğindeki stresin yeni halleri. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, (63), 1-18.
- Seviğ, V. (2012). Farklı oranlı kurumlar vergisi uygulaması ve matrah tespiti. İstanbul Üniversitesi siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, (11-12-13), 223-228.
- Soylu, Ö. B. (2020). Türkiye ekonomisinde Covid-19'un sektörel etkileri. Avrasya sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 7(6), 169-185.
- Stevens, G. C. (1989). Tedarik zincirini bütünleştirme. Uluslararası Fiziksel Dağıtım ve Malzeme Yönetimi Dergisi, 19(8), 3-8. <https://doi.org/10.1108/EUM00000000000329>
- Suiçmez, U. T. & Suiçmez, H. (2020). Korona pandemisi ve insan tiplerine ekonomi ve psikoloji perspektifinden ortak bir bakış. Ordu Üniversitesi Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 3(2), 1-8.
- Sülkü, S., Coşar, K. & Tokatlıoğlu, Y. (2021). Covid-19 süreci Türkiye deneyimi. Sosyoekonomi Dergisi, 29(49), 345-372. <https://doi.org/10.17233/sosyoekonomi.2021.03.18>
- Şahbaz, Ü. (2021). Koronavirüs salgınının Türkiye üzerindeki ekonomik etkileri. [Yüksek Lisans Tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi]

- Şahin, N. O. & Kumaş, C. (2022). Covid-19 sürecinde muhasebe meslek mensuplarına yönelik Alanya örneğinde bir araştırma. *Anadolu İktisat ve İşletme Dergisi*, 6(2), 142-166.
- Şanver, C., Ayas, I. & Topalfakıoğlu, M. N. (2017). Mükelleflerin özel tüketim vergisinde yapılan değişikliklere tepkisi. *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(4), 214-231. <https://doi.org/10.30803/adusobed.355357>
- Şeker, M., Özer, A., Tosun, Z., Korkut, C., & Doğrul, M. (2020). Covid-19 pandemi değerlendirme raporu. *Türkiye Bilimler Akademisi Yayınları*, 1-233.
- Şen, M. (2020). Geçici Vergi KDV iade alacakları ve sosyal güvenlik prim borçlarının mahsup işlemleri. *Mali Çözüm Dergisi*, 30(158), 257-264.
- Şenol, S. (2020). Covid-19 krizi ve finansal piyasalar. *Para ve Finans*, 75-124.
- Şenol, Z. & Otçeken, G. (2021). Covid-19'un BİST sektörlerine etkisi. *Finans Ekonomi ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 6(3), 509-518. <https://doi.org/10.29106/fesa.984219>
- Şentürk, E. (2023). İdari işlem teorisi açısından “verginin tarhı”. *Yaşar Hukuk Dergisi*, 5(2), 391-470.
- Şenyüz, D. (2016). Serbest muhasebeci mali müşavirlerin mükelleflerin vergi ziyayı ve cezasından sorumluluğu. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi* 22(3), 2557-2575.
- Şin, S. (2019). Vergi hukukunda beyanname verme ödevi ve ihtirazi kayıtla beyan usulü. *İzmir YMMO Dergisi*, 1(2), 68-88.
- T.C. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü (2017a). <https://hsgm.saglik.gov.tr/tr/bulasici-hastaliklar/sifiliz/sifiliz-liste/sifiliz.html> Erişim tarihi 05.12.2021.
- T.C. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü (2017b). <https://hsgm.saglik.gov.tr/tr/bulasici-hastaliklar/kolera/kolera-liste/kolera.html> Erişim tarihi: 07.12.2021.
- T.C. Sağlık Bakanlığı Halk Sağlığı Genel Müdürlüğü (2017c). <https://hsgm.saglik.gov.tr/tr/bulasici-hastaliklar/hiv-aids/hiv-aids-liste/hiv-aids.html> Erişim tarihi: 20.03.2022.

- Taş, F. (2007). Vergi mükelleflerinin kayıt düzenine ilişkin ödevleri. *Maliye Dergisi*, (152), 116-120.
- Taşdelen, A. (2003). Vergisel Arama. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 5(2),159-191.
- Taşdelen, A. (2010). Hukuki açıdan zirai kazançların vergilendirilmesi. *Akdeniz Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 23(2), 137-144.
- Tavukcu, M. & Eke, E. (2021). Covid-19 pandemi yönetim süreci: Türkiye perspektifi. *Sağlık Yönetimi Dergisi*, 3(2), 106-123.
- Tayar, T., Gümüştekin, E., Dayan, K., & Mandi, E. (2020). Covid-19 krizinin Türkiye'deki sektörler üzerindeki etkileri: Borsa İstanbul sektör endeksleri araştırması. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, (salgın hastalıklar özel sayısı). 293-320.
- Taylar, Y. (2012). Vergi teorisi açısından Özel Tüketim Vergileri ve Türk Özel Tüketim Vergisi Uygulaması. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12 (Özel sayı), 435-467.
- Tekin, A. (2011). Kurumlar Vergisinde şirket birleşmeleri ve devir. *Vergi Raporu*. (145), 28-47.
- Tekindal, M. & Arsu, Ş. U. (2020). Nitel araştırma yöntemi olarak fenomenolojik yaklaşımın kapsamı ve sürecine yönelik bir derleme. *Ufkun Ötesi Bilim Dergisi*, 20(1), 153-182.
- Temir, C. (2020). Covid-19'un sermaye piyasaları üzerine etkileri. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Girişimcilik Dergisi*, 4(7), 50-66.
- Ticaret ve Hizmet. (26.05.2021). Türkiye İstatistik Kurumu. <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=ticaret-ve-hizmet-115&dil=1>
- Tugay, O. Tekşen, Ö. (2014). Muhasebe meslek mensuplarının sorunları: Burdur ilinde bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 19(1), 223-232.
- Tuna, S. (2013). Katma Değer Vergisi kısmi tevkifat uygulamasında KDV indirimi ve karşılaşılan sorunlar. *Mali Çözüm Dergisi*, 183-189.

- Turan, A. & Çelikyay, H. H. (2020). Türkiye’de kovid-19 ile mücadele: Politikalar ve aktörler. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, 3(1), 1-25. <https://doi.org/10.33712/mana.733482>
- Turna, F. (2015). Vergi Hukukunda zamanaşımı süresinin bazı durumlarda uzaması halinde defter ve belgelerin muhafaza ve ibraz durumu. *Mali Çözüm Dergisi İSMMMO*, 25(131), 41-52.
- Ulusal Hesaplar. (14.06.2021). Türkiye İstatistik Kurumu. <https://data.tuik.gov.tr/Kategori/GetKategori?p=ulusal-hesaplar-113&dil=1>
- Utku, M. & Kurtcebe, E. (2020). Muhasebe ve vergi uygulamalarında E-Dönüşüm: 509 Nolu V.U.K. Genel tebliğinin ticari hayata etkileri. *Ekonomi Maliye İşletme Dergisi*, 3(1), 75-84. <https://doi.org/10.46737/emid.740376>
- Uzay, Ş. & Güngör, Ş. (2004). Muhasebecilerin sorunları ve beklentileri: Kayseri ve Nevşehir illeri uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (22), 94-104.
- Ülgen, A. O. (2020). Serbest meslek kazançlarında gelir vergisi ve katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olayın önemi. *İzmir Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(2), 52-56.
- Ünveren, M. (2016). Kamu kurum ve kuruluşlarınca işletilen sosyal tesislerin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyetleri. *Denetim*, (14), 86-91.
- Ünüvar, İ. & Aktaş, H. (2022). Dünyada ve Türkiye’de covid-19 pandemisinin ekonomik etkileri. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(1), 124-140. <https://doi.org/10.29249/selcuksbmyd.1017717>
- Üzeltürk, H. (2020). Koronavirüs salgını dönemi vergi gelişmeleri. *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 17(2), 735-747.
- Velavan, T. P. & Meyer, C. G. (2020). Covid-19 epidemic. *Wiley Public Health Emergency Collection*, 25(3), 278-280. doi:[10.1111/tmi.13383](https://doi.org/10.1111/tmi.13383)
- Voyvoda, E. & Yeldan, A. E. (2021). COVID-19 Salgının Türkiye Ekonomisi Üzerine Etkileri ve Politika Alternatiflerinin Makroekonomik Genel Denge Analizi. *Salgın Ekonomisi*. Eflatun Yayınevi.
- World Health Organization (2023b). <https://covid19.who.int/region/euro/country/es>
- Erişim tarihi: 14.12.2021.

- World Health Organization (2023a). <https://covid19.who.int/> Erişim tarihi: 14.12.2021.
- Yardımcıoğlu, M. & Şitak, B. (2022). Covid-19 salgın hastalığı sürecinde muhasebe mesleğine dijitalleşme açısından bir bakış: Adana ili örneği. *Muhasebe ve Finans İnceleme Bülteni*, 5(1), 15-38. <https://doi.org/10.32951/mufider.977078>
- Yardımcıoğlu, M., Büyükkşalvarcı, A. & İyibildiren, M. (2006). Etiksel açıdan yeminli mali müşavirlerin sorumluluklarının Konya ili özelinde incelenmesi. *Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2006(2),170-179.
- Yavuz, S., İmamoğlu, C. & Yavuz, H. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının pandemi dönemi vergi müdahalelerine bakışı. *Sakarya Uygulamalı Bilimler Akademisi Kurumsal Akademik Arşiv Vergi dünyası Dergisi*, 1(479), 6-16.
- Yazan, Ö. (2018). Birleşik defter sistemi olarak defter-i kebirli yevmiye ve Türk muhasebe eğitimindeki yeri. *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 7(4), 375-398.
- Yazarkan, H. & Yılmaz, Z. (2016). Muhasebe stajyerlerinin staj eğitiminde karşılaştıkları sorunlar ve beklentileri: TR90 bölgesinde bir uygulama. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 30(2), 285-302.
- Yazıcı, S. (2020). Covid-19'un soğuk zincir lojistiğine etkisi. *Journal of Awareness*, 5(3), 391-400. DOI: <https://doi.org/10.26809/joa.5.029>
- Yeh, S. S. (2020). Tourism recovery strategy against covid-19 pandemic. *Tourism Recreation Research*, 46(2), 188-194. <https://doi.org/10.1080/02508281.2020.1805933>
- Yeniçeri, H. (2005). Vergi yükümlülerinin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarının gelir düzeyine göre karşılaştırılması. *İstanbul Journal of Sociological Studies*, (31), 279-299.
- Yeniçeri, H. (2014). Ücret gelirlerinin vergilendirme usulleri ve vergi adaleti. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 6(2), 77-85.
- Yeung, C. M. & Xu, H. M. (2003). SARS epidemiology. *Respirology*, 8 (1), 9-14. <https://doi.org/10.1046/j.1440-1843.2003.00518.x>



- Yıldırım, A. & Şimşek, H. (2016). Sosyal bilimlerde nitel araştırma yöntemleri. Seçkin Yayınları.
- Yıldırım, S. & Güney, S. (2012). Serbest muhasebeci mali müşavirlerin genel sorunları: Erzurum ili örneği. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, (36), 35-48.
- Yıldırım, S. (2020). Salgınların sosyal-psikolojik görünümü: Covid-19 (Koronavirüs) pandemi örneği. Turkish Studies, 15(4), 1331-1351. <https://dx.doi.org/10.7827/TurkishStudies.43585>
- Yıldız, F. (2021). Belgede sahtecilik ile VUK 'da düzenlenen sahte belge düzenleme suçlarının aldatma kabiliyeti yönünden karşılaştırılması. Türkiye Adalet Akademisi Dergisi, (48), 547-582. <https://doi.org/10.54049/taad.1009427>
- Yolvermez, B. (2022). Türkiye'de pandemi döneminde çalışma hayatına yönelik alınan tedbirler. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 11(1), 7688-8582.
- Yücel, M. (2017). Muhtasar ve prim hizmet beyannamesine ilişkin 6728 sayılı kanunla getirilen düzenlemenin uygulama esasları. Mali Çözüm Dergisi İSMMMO, (27), 149-172.
- Yükselen, C. & Örs, H. (2004). Muhasebe ve Mali Müşavirlik hizmetlerinde başarısızlık eğrisi ve pazarı avı/stratejileri üzerine öneriler. Mustafa Kemal University Journal of Social Sciences Institute, 1(1).

EKLER**EK-A. Etik Kurul Onayı**

T.C	
ÇAĞ ÜNİVERSİTESİ	
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ	
TEZ / ARAŞTIRMA / ANKET / ÇALIŞMA İZİNİ / ETİK KURULU İZİNİ TALEP FORMU VE ONAY TUTANAK FORMU	
ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
T.C. NOSU	
ADI VE SOYADI	FATMA ASLAN
ÖĞRENCİ NO	2020001013
TEL. NO.	
E - MAİL ADRESLERİ	
ANA BİLİM DALI	İŞLETME YÖNETİMİ
HANGİ AŞAMADA OLDUĞU (DERS / TEZ)	TEZ
İSTEKDE BULUNDUĞU DÖNEME AİT DÖNEMLİK KAYDININ YAPILIP-YAPILMADIĞI	2022 / 2023 BAHAR DÖNEMİ KAYDIMI YENİLEDİM.
ARAŞTIRMA/ANKET/ÇALIŞMA TALEBİ İLE İLGİLİ BİLGİLER	
TEZİN KONUSU	COVID-19 PANDEMİ SÜRECİNDE MALİ MÜŞAVİRLERİN VE MÜKELLEFLERİN KARŞILAŞTIKLARI PROBLEMLER VE VERGİ MEVZUATLARINDA YAPILAN SÜREKLİ DEĞİŞİMLERE YÖNELİK ARAŞTIRMA
TEZİN AMACI	Bu araştırmanın amacı; Mali müşavirlerin ve mükelleflerin covid-19 Pandemi sürecinde karşılaştıkları problemleri ortaya çıkarmak ve bu Süreçte vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişikliklerin meslek mensuplarının üzerinde yarattığı etkiyi ve buna bağlı olarak

	harcanan işgücü zamanı ve diğer maddi ekonomik kayıpların ölçülmesidir.
TEZİN TÜRKÇE ÖZETİ	
ARAŞTIRMA YAPILACAK OLAN SEKTÖRLER/ KURUMLARI N ADLARI	
İZİN ALINACAK OLAN KURUMA AİT BİLGİLER (KURUMUN ADI- ŞUBESİ/ MÜDÜRLÜĞÜ - İLİ - İLÇESİ)	Bu teze ait mülakatlar bir yere bağlı olmaksızın gönüllülük esasına göre katılımcıların rızaları doğrultusunda yapılmıştır.
YAPILMAK İSTENEN ÇALIŞMANIN İZİN ALINMAK İSTENEN KURUMUN HANGİ İLÇELERİNE/ HANGİ KURUMUNA/ HANGİ BÖLÜMÜNDE / HANGİ ALANINA/ HANGİ KONULARDA / HANGİ GRUBA/ KİMLERE/ NE UYGULANAC AĞI GİBİ AYRINTILI BİLGİLER	

<p>UYGULANACAK OLAN ÇALIŞMAYA AİT ANKETLERİN / ÖLÇEKLERİN BAŞLIKLARI/ HANGİ ANKETLERİN - ÖLÇELERİN UYGULANACAKI</p>	Görüşme Soruları		
<p>EKLER (ANKETLER, ÖLÇEKLER, FORMLAR, ... V.B. GİBİ EVRAKLARIN İSİMLERİYLE BİRLİKTE KAÇ ADET/SAYFA OLDUKLARINA AİT BİLGİLER İLE AYRINTILI YAZILACAKTIR)</p>	2 Sayfa Görüşme Soruları 17 Soru		
<p>ÖĞRENCİNİN ADI - SOYADI: FATMA ASLAN</p>	<p>ÖĞRENCİNİN İMZASI: İmzalı asıl belge enstitüye teslim edilmiştir. TARİH: 06 / 10/ 2023</p>		
<p>TEZ/ ARAŞTIRMA/ANKET/ÇALIŞMA TALEBİ İLE İLGİLİ DEĞERLENDİRME SONUCU</p>			
<p>1. Seçilen konu Bilim ve İş Dünyasına katkı sağlayabilecektir.</p>			
<p>2. Anılan konuİŞLETME..faaliyet alanı içerisine girmektedir.</p>			
<p>1.TEZ DANIŞMANININ ONAYI</p>	<p>2.TEZ DANIŞMANININ ONAYI (VARSA)</p>	<p>ANA BİLİM DALI BAŞKANININ ONAYI</p>	<p>SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRÜNÜN ONAYI</p>
<p>Adı - Soyadı: Ahmet Necdet Gülgün</p>	<p>Adı - Soyadı:</p>	<p>Adı - Soyadı: Murat Gülmez</p>	<p>Adı - Soyadı: Murat Koç</p>

Unvanı: ...Dr Öğr Üyesi	Unvanı:	Unvanı: Doç. Dr.	Unvanı: Prof. Dr.			
İmzası: Enstitü müdürlüğünde kalan asıl sureti imzalıdır.	İmzası:	İmzası: Enstitü müdürlüğünde kalan asıl sureti imzalıdır.	İmzası: Enstitü müdürlüğünde kalan asıl sureti imzalıdır.			
06/10/ 2023	... / / 20....	06 / 10/ 2023	06 / 10 / 2023			
ETİK KURULU ASIL ÜYELERİNE AİT BİLGİLER						
Adı - Soyadı: Şahnaz ŞAHİNKARA KAŞ	Adı - Soyadı: Yücel ERTEK İN	Adı - Soyadı : Deniz Aynur GÜLE R	Adı - Soyadı: Mustafa BAŞAR AN	Adı - Soyadı : Mustaf a Tevfik ODM AN	Adı - Soyadı: Hüseyin Mahir FİSUNOĞ LU	Adı - Soyadı: Jülide İNÖZ Ü
Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.	Unvanı : Prof. Dr.
İmzası :	İmzası :	İmzası :	İmzası :	İmzası :	İmzası :	İmzası :
..... / / 20.... / / 20....	... / / 20.... / / 20....	... / / 20.... / / 20.... / / 20....
Etik Kurulu Jüri Başkanı - Asıl Üye	Etik Kurulu Jüri Asıl Üyesi	Etik Kurulu Jüri Asıl Üyesi	Etik Kurulu Jüri Asıl Üyesi	Etik Kurul u Jüri Asıl Üyesi	Etik Kurulu Jüri Asıl Üyesi	Etik Kurulu Jüri Asıl Üyesi
OY BİRLİĞİ İLE		<p>Çalışma yapılacak olan tez için uygulayacak olduğu Anketleri/Formları/Ölçekleri Çağ Üniversitesi Etik Kurulu Asıl Jüri Üyelerince İncelenmiş olup, / / 20..... - / / 20..... tarihleri arasında uygulanmak üzere gerekli izin verilmesi taraflarımızca uygundur.</p>				
OY ÇOKLUĞU İLE						
AÇIKLAMA: BU FORM ÖĞRENCİLER TARAFINDAN HAZIRLANDIKTAN SONRA ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ SEKRETERLİĞİNE ONAYLAR ALINMAK ÜZERE TESLİM EDİLECEKTİR. AYRICA FORMDAKİ YAZI ON İKİ PUNTO OLACAK ŞEKİLDE YAZILACAKTIR.						

EK-B Bilgilendirilmiş Onam Formu

ÇAĞ ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ ETİK KURULU

Bu formun amacı araştırma ile ilgili olarak sizi bilgilendirmek ve katılmanız ile ilgili izin almaktır.

Bu kapsamda “Covid-19 Pandemi Sürecinde Mali Müşavirlerin Ve Mükelleflerin Karşılaştıkları Problemler Ve Vergi Mevzuatlarında Yapılan Sürekli Değişimlere Yönelik Araştırma

” başlıklı araştırma “Fatma ASLAN” tarafından **gönüllü katılımcılarla** yürütülmektedir. Araştırma sırasında sizden alınacak bilgiler gizli tutulacak ve sadece araştırma amaçlı kullanılacaktır. Araştırma sürecinde konu ile ilgili her türlü soru ve görüşleriniz için aşağıda iletişim bilgisi bulunan araştırmacıyla görüşebilirsiniz. Bu araştırmaya **katılmama** hakkınız bulunmaktadır. Aynı zamanda çalışmaya katıldıktan sonra çalışmadan **çıkabilirsiniz**. Bu formu onaylamanız, **araştırmaya katılım için onam verdiğiniz** anlamına gelecektir.

Araştırmayla İlgili Bilgiler:

Araştırmanın Amacı: Mali Müşavirlerin ve mükelleflerinin covid-19 pandemi sürecinde karşılaştıkları problemleri ortaya çıkarmak ve bu süreçte vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişikliklerin meslek mensuplarının iş yükü üzerinde yarattığı etkiyi ve buna bağlı olarak yaşanan işgücü zamanı ve diğer maddi ekonomik kayıpların ölçülmesidir

Araştırmanın Nedeni: Mali Müşavirler pandemi döneminde birçok problem ile karşı karşıya kalmıştır ve onların karşı karşıya kaldığı sorunlar bir bakıma doğrudan mükellefleri de ilgilendirmektedir. Geniş anlamda bakıldığında muhasebe sektöründe yaşanan aksaklıklar işletme sahip ve ortakları tarafından bakıldığında tehdit oluşturmaktadır. Bu sebeple ülke ekonomisine zarar verici etkiler de doğuracağını söylemek mümkündür. Bu önemli konunun pandemi döneminde az rastlanan bir

araştırma olması ve mükelleflerinde problemlerinin açığa çıkarıldığı bir çalışmaya henüz rastlanmamış olması çalışmanın başlangıç noktasını oluşturmaktadır.

Araştırmanın Yürütüleceği Yer; Adana ve Mersin civarı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir- Yeminli Mali Müşavir ve Farklı Sektörlerden Vergi Mükellefleri

Çalışmaya Katılım Onayı:

Araştırmanın amacını, nedenini, yürütüleceği yer ile ilgili bilgileri okudum ve gönüllü olarak üzerime düşen sorumlulukları anladım. Araştırma ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yazılı ve sözlü olarak tarafıma sunuldu. Bu araştıma ile ilgili faydalar ve riskler ile ilgili bilgilendirildim.

Bu araştırmaya kendi isteğimle, hiçbir baskı ve zorlama olmaksızın katılmayı kabul ediyorum.

Katılımcının (Islak imzası ile ***)

Adı-Soyadı:

İmzası ***:

Araştırmacının

Adı-Soyadı: Fatma Aslan

e-posta:

İmzası: Enstitü müdürlüğünde kalan asıl sureti imzalıdır.

***Online yapılacak uygulamalarda, ıslak imza yerine, bilgilendirilmiş onam formunun anketin ilk sayfasındaki en üst bölümüne yerleştirilerek katılımcıların kabul ediyorum onay kutusunu işaretlemesinin istenilmesi gerekmektedir.

EK-C. Görüşme Soruları

Covid-19 Pandemi Sürecinde Mali Müşavirlerin Ve Mükelleflerin Karşılaştıkları Problemler Ve Vergi Mevzuatlarında Yapılan Sürekli Değişimlere Yönelik Araştırma

(İşletme ismi veri analizinde kullanılmayacaktır)

İşletme Adı

Çalışan Sayısı.....

Kuruluş yılı

Görüşülen Kişinin Statüsü

Doğum Tarihi

Eğitim Düzeyi: () Lise ve altı () Üniversite () Y.Lisans & Doktora

Sorular

1. Covid-19 pandemi sürecinde vergi mevzuatında yapılan sürekli değişimler mükelleflerle aranızda ne gibi sorunlara yol açmıştır?
2. Covid-19 pandemi sürecinde çalışma koşullarınız değişti mi? Çalışma hayatınızda yapabileceğinizden daha fazla bir iş artışı olduğunu düşünüyor musunuz?
3. Covid-19 pandemi sürecinin mesleğinizi olumsuz etkilediğini düşünüyor musunuz?
4. Covid-19 pandemi sürecinde yeni mükellefiniz oldu mu? Bu süreçte işine son veren firmanız oldu mu?
5. Mükelleflerinizden ücretlerinizi tahsil etmede sıkıntılar yaşadınız mı? Bu gecikmelerin iş yaşamınızda yarattığı olumsuz etkilerden bahsedebilir misiniz?
6. Covid-19 pandemi sürecinde alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz?
7. Covid-19 pandemisinden olumsuz etkilenen personeliniz oldu mu? Covid -19 nedeniyle İş Yerinde Esnek Çalışma veya Dönüşümlü Çalışma Programlarını Uygulayabilmeniz mümkün oldu mu?
8. Covid-19 salgını sebebiyle resmi kurumlardaki işlemlerinizde zorluklarla karşılaştınız mı?
9. Covid-19 nedeniyle mükellefleriniz ile iletişim kurarken zorluklarla karşılaştınız mı? Mükellefleriniz ile yaşanan iletişim problemlerinin nedenlerinden bahsedebilir misiniz?
10. Covid-19 pandemi sürecinde Mali Müşaviriniz ile yaşadığınız problemler neler olmuştur bu problemlerden bahsedebilir misiniz?

11. Covid-19 pandemi sürecinde karşılaştığınız sorunlar nelerdir? Bu süreçte alınan tedbirleri yeterli buluyor musunuz?
12. Ekonomik olarak bu süreçten nasıl etkilendiniz?
13. Covid-19 pandemi sürecinde Mali Müşaviriniz sizin sorunlarınızın çözümü için yeteri kadar ilgi gösterebildi mi?
14. Covid-19 pandemi sürecinde vergisel hesaplamalar ve beyannamelerin ödeme zamanlarıyla ilgili bilgilendirmede Mali Müşaviriniz yardımcı oldu mu?
15. Mali Müşaviriniz tarafından covid-19 pandemi sürecinde vergisel yükümlülükleriniz ile ilgili ve diğer vergisel görevleriniz hakkında zamanında ve doğru biçimde bilgilendirme ve yönlendirme yapıldığını düşünüyor musunuz?
16. Mali Müşaviriniz pandemi sürecinde yapılan vergisel değişikliklerle ilgili tam olarak bilgilendirmede bulundu mu?
17. Mali Müşavirlerinizle pandemi sürecinde vergi mevzuatlarında yapılan sürekli değişimlerle ilgili anlayamadığınız veya iletişim problemi yaşadığınız oldu mu? Bu problemlerin neden olduğunu açıklar mısınız?

Ek. D. Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu Kararı Alınması Hakkında

T.C.
ÇAĞ ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü

Sayı : E-23867972-050.01.04-2200003669 13.05.2022
Konu : Bilimsel Araştırma ve
Yayın Etiği Kurulu
Kararı Alınması Hk.

REKTÖRLÜK MAKAMINA

İlgi: 09.03.2021 tarih ve E-81570533-050.01.01-2100001828 sayılı Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu konulu yazınız.

İlgi tarihli yazınız kapsamında Üniversitemiz Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesindeki Lisansüstü Programlarda halen tez aşamasında kayıtlı olan Fatma Aslan isimli öğrencimize ait tez evraklarının "Üniversitemiz Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu Onayları" alınmak üzere Ek'te sunulmuş olduğunu arz ederim.

Prof. Dr. Murat KOÇ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Ek : 1 adet öğrenciye ait tez evrakları dosyası.

Ek. E. Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulu İzni Hakkında



T.C
 ÇAĞ ÜNİVERSİTESİ
 Rektörlük

Sayı : E-81570533-044-2200003945

26.05.2022

Konu : Bilimsel Araştırma ve
 Yayın Etiği Kurul İzni
 Hk.

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

İlgi : a) 18.05.2022 tarih ve E-23867972- 050.01.04-2200003764 sayılı yazınız. b) 13.05.2022 tarih ve E-23867972- 050.01.04-2200003669 sayılı yazınız.

c) 16.05.2022 tarih ve E-23867972- 050.01.04-2200003689 sayılı yazınız.

İlgi yazılarda söz konusu edilen **Fatma Aslan, Melek Güçlü ve Dilara Pepedil** isimli öğrencilerimizin tez evrakları Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulunda incelenerek uygun görölmüştür.

Bilgilerinizi ve gereğini rica ederim.

Prof. Dr. Ünal AY
 Rektör