

ULUSLARARASI SOSYAL ARAŞTIRMALAR DERGİSİ THE JOURNAL OF INTERNATIONAL SOCIAL RESEARCH

Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi / The Journal of International Social Research
Cilt: 13 Sayı: 74 Yıl: 2020 & Volume: 13 Issue: 74 Year: 2020
www.sosyalarastirmalar.com Issn: 1307-9581

KAYIT DIŞI EKONOMİLERDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ* THE ROLE OF ACCOUNTING PROFESSIONAL IN INFORMAL ECONOMY

Burak EROĞLU**

Öz

Kayıt dışı ekonomi kavramı, uluslararası literatürde farklı terimler ile ifade edilmiŐı olsa da içerik olarak aynı konuyu kapsamaktadır. Kayıt dışılık her ekonomide görülebilir. Kayıt dışılığın oranı ise piyasaların gelişmişlik düzeyine göre farklılık göstermektedir. Ayrıca ölkelerin hukuki ve politik sistemleri kayıt dışılığın oluŐmasında önemli bir etkidir. Muhasebe meslek mensupları kayıt dışı ekonomilerde vergi kayıp ve kaçaklarını önlemede önemli rol üstlenmektedirler. Böylelikle ticari işlemin gerçekteŐmesi ile vergiyi doğuran olay oluŐmaktadır. Ticari işleme ait ilk aŐama ise muhasebe alanını ilgilendirmektedir. Bu sürecin kayıtlara alınmasında muhasebe meslek mensuplarına önemli görevler düşmekle birlikte söz konusu bu ticari işlemler yasa dışı adli işlem olarak ifade edilmektedir. Bu durumlarda muhasebe meslek mensuplarının hem mesleki etik yönünden hem de vatandaşlık sorumluluğu yönünden ilgili işlemi gerekli kurumlara bildirmeleri gerekmektedir. Bu çalışmada, kayıt dışılığın ne olduğu, dünyada kayıt dışı ekonomiler, kayıt dışı ekonominin önlenmesinde muhasebe meslek mensuplarının önemi üzerine bir araştırma yapılacak olup, literatür taraması ile edinilen sonuçlar değerlendirilecektir.

Anahtar Kelimeler: Kayıt Dışılık, Kayıt Dışı Ekonomi, Muhasebe, Muhasebe Meslek Mensubu.

Abstract

Although the concept of informal economy is expressed in different terms in the international literature, it covers the same subject in terms of content. Informality can be seen in every economy. The rate of informality varies according to the development level of the markets. In addition, the legal and political systems of countries are an important factor in the formation of informality. Accounting professionals play an important role in preventing tax losses and evasions in informal economies. Thus, the tax-generating event occurs with the realization of the commercial transaction. The first stage of the commercial transaction concerns the accounting field. Although accounting professionals have important duties in recording this process, these commercial transactions are referred to as illegal judicial transactions. In these cases, the professional accountants are required to inform the relevant institutions in terms of both professional ethics and citizenship responsibility. In this study, a research will be conducted on what informality is, the informal economies in the world, the importance of accounting professionals in preventing the informal economy, and the results obtained with the literature review will be evaluated.

Keywords: Informality, Informal Economy, Accounting, Accountant.

* Bu makale Ankara SMMM Odası tarafından 2019 yılında düzenlenen Turan Veldet VELİDEDEOĞLU makale yarışmasında birincilik derecesine hak kazanmıŐtır.

** İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Denetim Bilim Dalı Yüksek Lisans Öğrencisi; Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, İstanbul SMMMO. ORCID: 0000-0003-3646-0036, Eposta: b.eroglu61@gmail.com



GİRİŞ

İnsanlığın var olması ile birlikte toplumsal etkileşim gerçekleşmeye başlamış ve bu etkileşimlerin zamanla resmedilmesi belirli bir kayıt sistemi oluşturmuştur. Farklı tarzlarda simgelenen ifadeleri yazı ve alfabe olgusunun oluşmasına olanak sağlamıştır. Tarihte gerçekleşen işlem ve olayların sembolize edilmesi alışkanlığı kayıtlama sistemini oluşturmaya başlanmıştır. Yazı ve alfabe terminolojisinin gelişme göstermesi aynı zamanda kayıtlama sistemi için de gelişimini tamamlama yönünde ilerlemiştir. Kayıt sistemleri yaşamın her alanında kendine özgü gelişim süreçlerini tamamlayarak günümüze kadar ulaşmıştır. Tarih, sanat, edebiyat, ticaret, devlet yönetimi gibi birçok alanda yazılı kayıtlar günümüzde varlığını korumaktadır. Ancak kayıtlara alınmaması veya resmi kaynaklar halinde kaydedilmemesi nedeni ile günümüze ulaşmayan ve hala açıklık dahi getirilemeyen birçok olayın olduğu tahmin edilebilmektedir. Ulaşılması mümkün olmayan kayıtlar dışındaki bu olaylar bilgi kullanıcılarına ve geleceğe aktarılması konusunda büyük açıklıklara ve kayıplara neden olmaktadır.

Kayıt dışı bilgi, bilginin ihtiyaç duyulduğu her alanda büyük açıklara neden olmaktadır. Ticari ve iktisadi hayatta kayıtlara alınmayan bilgiler ise hem devlet mekanizmasının hem de bilgi toplumunun eksik veya yanlış karar almalarına neden olmaktadır. Bu bakımdan kayıt mekanizması ticari hayatın temel unsurudur. Gelişen bilgi teknolojileri sayesinde kayıt mekanizması tüm verinin kayıtlara alınmasına olanak sağlamaktadır. Her alanda olduğu gibi ticari işlemlerin dijitalleşmesi sonucunda şeffaf ve eksiksiz bilgi sağlanmayı amaçlanmaktadır. Şeffaf ve eksiksiz bilgi akışı, bilgi kullanıcıları açısından doğru raporlama ve doğru hedefler belirleme yönünde küresel ekonomilerde belirleyici rol oynamaktadır.

Serbest piyasa ekonomilerinin gelişmesi, küresel pazarların oluşması şeffaf ve doğru bilgiye olan ihtiyacı artırmakta ancak bilginin tam olarak sunulma kesinliği mümkün olmamaktadır. Bu durum ise belirsizlik ve riskleri oluşturmaktadır. Makro veya mikro iktisadi işlemler içerisinde kayıtlara alınamayan her bir işlem yeni soru işaretlerini doğurmaktadır. Ticari ve iktisadi işlemler örgüsünde kontrol edilebilen veya edilemeyen bilginin kayıtlara alınamaması sonucu ekonomide kayıt dışılığı oluşturmaktadır. Bu kayıt dışılık öncelikle ülke ekonomilerinde dışsallık etkisi oluşturmaktadır.

Ülke ekonomilerinde kayıt dışılık dijitalleşme süreci ile azaltılmaya başlamıştır. Ancak bu sürecinde yalnızca teknolojik gelişmeler ile sağlanamayacağı açıktır. Bunun nedeni ise bilgi teknolojilerinin kullanıcıları aynı şekilde insan unsurunu içermesidir. Diğer taraftan kayıt dışılığın nedeni ekonomik şartlar, sosyal ve kültürel şartlar, eğitim düzeyi, siyasi oligarşi olabileceği gibi ileri teknolojik gelişmeler de olabilir.

Dünya genelinde kayıt dışılığı önlemek için çalışmalar devam etmektedir. Kayıt dışılığın ekonomiler üzerinde oluşturduğu belirsizlikleri azaltabilmek adına devletler kendi kamusal sistemlerini her geçen gün yenilemektedir. Ülkelerin gelişmişlik düzeylerinin de bir göstergesi olan Milli Gelir, Gayri Safi Hasıla, İşsizlik Verileri, Vergi Gelirleri gibi bilgiler ülkeler ve yatırımcılar açısından önemli bir etkiye sahiptir. Ülkeler bir taraftan yatırımcılara güven vermek için piyasa verilerini paylaşırken diğer bir taraftan ise kamu gelirlerini oluşturan vergi unsurunun takibini gerçekleştirmektedir. Ülkelerin temel gelir kaynaklarından biri olan vergiler, kayıt dışılığa yönelimin nedenlerinden birini oluşturmaktadır. Kıta Avrupası ülkelerinin bilgi muhasebesi yönünden amacının vergilendirme olduğu ön plana çıkarken, Anglo Sakson ülkelerin ise paydaşlara bilgi sağlama hedefinin öncelik kazandığı görülmektedir. Kayıt dışılığın ekonomilerde farklı şekillerde görülebilmesi mümkündür.

Dünyada kayıt dışılığa neden olan birçok sebep bulunsa da kayıt dışı işlemlerin yapılmasının merkezinde insan unsuru olduğu bir gerçektir. Kayıt dışılığın tespiti için denetim mekanizmalarının oluşturulması, etik enstitülerinin kurulması, belirli raporlama ilkelerinin getirilmesi sistemsiz boşlukların giderilmesi alınacak önlemlerdendir.

Türkiye, günümüzde Kıta Avrupası bilgi muhasebesini ve hukuk sistemini benimsediği görülmekte ve bu durumun zamana ve gelişen koşullara bağlı olarak değişiklik göstermesi de olağandır. Vergilendirme amaçlı muhasebe sisteminin olması muhasebe meslek mensuplarının kayıt dışılığa olan etkisi önemsenmektedir. Meslek Etiği kapsamında çalışmaların yapılması, Adli Muhasebe alanında yeni çalışma alanlarının oluşturulması, dijital bilginin tabana yayılmaya çalışılması kayıt dışı ekonomilerdeki eksiklikleri giderme amaçlı birer adım olduğu görülmektedir. Kayıt dışılığında eğitim yetersizliği, vergi bilincinin oluşmaması, iş ahlakının geliştirilmemesi önemli etmenlerdir.

Bu çalışmada kayıt dışılığın ne olduğu, nedenleri, dışsallık etkisi belirtilmiştir. Kayıt dışı ekonomilerde muhasebenin ve muhasebe meslek mensuplarının rolü üzerinde durulmuştur. Meslek etiğinin



kayıt dışılığı etkisi gözlemlenmeye çalışılmıştır. Literatür taraması yapılarak farklı bulgular göz önüne alınarak ulaşılabilecek bilgi çeşitlilikleri bir arada değerlendirilmesi amaçlanmıştır.

1. KAYIT DIŞI EKONOMİ KAVRAMI VE ETKİLERİ

1.1. Kayıt Dışı Ekonomi Kavramı

Kayıt dışı ekonomi kavramı birçok çalışmaya konu edilmiş ancak kavramsal olarak belirli bir terim üzerinde mutabık olunmadığı görülmektedir. Çünkü kayıt dışı ekonomi kavramı, iktisadi hayatın her alanında farklı bir olay örgüsü sonucunda çıkmaktadır.

Gümüş (2000:65) çalışmasında, kayıt dışı ekonomi kavramına karşılık kullanılan ifadeleri dört ayrı grup içerisinde sınıflandırmıştır. Birinci sınıflandırma; faaliyetin gizliliği, saklılığı vurgulanmak isteniyorsa "yeraltı" (underground), "gizli" (hidden), "gözlen(e)meyen" (unobserved), "kara" (black) veya "alacakaranlık" (twilight) ekonomi olarak, ikinci sınıflandırma; faaliyetin yasadışılığı vurgulanmak isteniyorsa "kara" (black), "gri" (grey) ve "yasadışı" (illegal) ekonomi olarak, üçüncü sınıflandırma; faaliyetin devletin bilgisi dışında tutuluyor olması vurgulanmak isteniyorsa "resmi olmayan" (unofficial), "enformel" (informal), "gölge" (shadow) veya "kayıt dışı" (unrecorded) ekonomi olarak, dördüncü sınıflandırma; faaliyetin görece olarak önemsiz oluşu vurgulanmak isteniyorsa "marjinal" (marginal), "ikincil" (secondary) ekonomi kavramları kullanılmaktadır.

Kayıt dışı ekonomiye ait tanımların farklılık gösterdiği görülmektedir. Genel olarak kayıt dışı ekonomi tanımı; ülkelerin ekonomik faaliyetleri içinde yer aldığı halde yasal veya yasal olmayan yöntemlerle milli gelir hesapları dışında kalan ekonomik faaliyetler olarak ifade edilmektedir. Diğer bir tanım ise resmi bir biçimde hesaplanan ve GSMH'ya katkısı görülebilen ancak kayıtlara geçmemiş ekonomik faaliyetlerin tümüdür (Teyyare, 2018, 53-54).

Kayıt dışı ekonomi, ekonomik faaliyetlerin gerçekte var olmasına rağmen bu faaliyetlerle ilgili kayıtların tutulmaması ve kamu organlarının kontrolü dışında kalan tüm işlem ve çalışmalar olarak adlandırılmaktadır. Başka bir ifadeyle, formel kayıtlara dâhil edilmeyen, kanuni belgelerle belgelendirilmeyen, kamu idarecilerince kanunlar çerçevesinde denetlenemeyen ve milli gelir hesaplarında önemsenmeyen işlem ve faaliyetlerin tümüdür. Aynı çalışmada verilen diğer bir tanıma göre; hiçbir belgeyle ilişkilendirilemeyen ya da içeriği doğruyu aksettirmeyen belgelerle ortaya koyulan ekonomik olayın, devletten ve şirketle ilgili üçüncü kişilerden tamamen ya da kısmen saklanarak resmi ekonominin dışına çıkarılması işlemidir (Harmansa ve Abut, 2017, 92).

Vergi ve maliye bilimi yaklaşımına göre ise kayıt dışı ekonomi; vergiden kaçınma ve vergi kaçırma sonucu faaliyetlerin, ekonomiye dair mal ve hizmetlerin üretiminin, tüketiminin ve dağılımının belgelendirilememesi anlamını taşımaktadır (Çiftçi, 2018, 5).

Kayıt dışı ekonomi, birbirinden farklı ancak birbiriyle bağlantılı iktisadi, mali, siyasi, hukuki, ahlaki, toplumsal, tarihsel ve kültürel boyutları olan faaliyetleri içermektedir. Bu nedenle kayıt dışı ekonomiyi sadece ekonomik yönden değerlendirmek eksik sonuçlar ortaya çıkarabilir. Kayıt dışı ekonominin değişik tanımları göz önüne alındığında kayıt dışı ekonominin minimum seviyeye indirilmesi için uyulması gereken başlıca kriterler; yasalara uygunluk, ahlaki normlara uygunluk, istatistiksel olarak ölçülebilirlik, gelir elde etme ve ekonomik sisteme uygunluk olarak sıralanabilir (Erdinç, 2016, 40).

1.2. Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri

Kayıt dışı ekonomiye neden olan etmenler çeşitlilik göstermektedir. Temel başlıklar altında toplamak gerekirse; Ekonomik Nedenler, Mali Nedenler, İş Hayatından Kaynaklanan Nedenler, Sosyolojik Nedenler, Psikolojik Nedenler, Teknolojik Nedenler olarak sıralanabilir. Ancak bu başlıklar ile sınırlı kalınmayacağı bilinmektedir. Çünkü gelişen teknoloji ve sürekli değişime uğrayan bilgi ağı dikkate alındığında bu durum yeni fırsatları da beraberinde getirmektedir. Ayrıca ülkelerin gelişmişlik düzeyleri, sektörel farklılıklar, toplumların eğitim düzeyleri, kamusal düzenlemeler gibi farklı koşullar kayıt dışı ekonominin büyüklüğünü etkileyecek unsurlardır. Aşağıdaki tabloda kayıt dışı ekonominin nedenleri genel bir çerçevede sunulmuştur.



Tablo 1. Kayıt Dışı Ekonominin Nedenleri

A. Ekonomik Nedenler	B. Mali Nedenler
A1. Ekonomik İstikrarsızlık ve Belirsizlik A2. Enflasyonist Baskılar A3. Gelir Dağılımında Adaletsizlik A4. Ekonomik Krizler A5. Nakit (Para) Ekonomisi A6. Haksız Rekabetin Boyutu A7. Uluslararası Rekabet Baskısı ve Taşeronlaşma A8. Enformel Sektörün Büyüklüğü	B1. Vergi Yükü ve Adaletsizliği B2. Vergiye Karşı Direnç B3. Vergilendirme Ortamının Belirsizliği B4. Vergi Denetiminin Yetersizliği B5. Vergi Afları B6. Muhasebe ve Müşavirlik Hizmetlerinin Yetersizliği
C. İş Hayatından Kaynaklanan Nedenler	D. Sosyolojik Nedenler
C1. Kayıt Dışı İstihdam C2. Kaçak İşçi Çalıştırma C3. Sigortasız İşçi Çalıştırma	D1. Hızlı Nüfus Artış Oranı D2. Göçler (Yurtiçi ve Yurtdışı) D3. Düzensiz Kentleşme ve Gecekondulaşma D4. İşsizlik D5. Rant Ekonomisi D6. Nüfus Yapısı D7. Eğitim Düzeyi D8. Gelir Seviyesi D9. Yolsuzluk Ekonomisi ve Ahlaki Aşınma D10. Vergi Bilinci
E. Psikolojik Nedenler	F. Teknolojik Nedenler
E1. Alışkanlıklar E2. Yasadsızlık E3. Rakiplerin Durumu ve Ekonomik Faaliyetleri	F1. Teknolojik İşsizlik

Kaynak: Bozkurt ve Özbey (2015:77)

Tablo 1 incelendiğinde, Ekonomik Nedenler başlığı kapsamında, piyasa değişkenlerine karşı girişimcilerin rekabet etme gücünün yetersiz kalması, piyasa dinamiklerinin eşit ölçülerde etki göstermemesi kayıt dışılığa yönelime neden olmaktadır. Mali Nedenler başlığında vergilendirme sistemindeki eksikliklerden kaynaklandığı belirtilmektedir. Ayrıca vergi aflarının sürekliliği kayıt dışılığa sebep olan diğer bir etken olarak belirtilmekte olup Muhasebe ve Müşavirlik hizmetlerinin yetersizliğine de vurgu yapılmaktadır. İş Hayatından Kaynaklı Nedenler başlığında iş gücünün kaçak, sigortasız çalıştırılması belirtilmiştir. Sosyolojik Nedenler başlığında sosyal, kültürel, demografik yapı, eğitim düzeyi, vergi bilinci gibi bilgi topluluğunun oluşturulmasındaki eksikliklerden kaynaklı nedenler belirtilmektedir. Psikolojik Nedenler başlığında, eğitime ve toplumsal yapıya göre değişkenlik göstermesi muhtemel olan yasadışı işlemler, alışkanlıklar, rekabet ortamının getirmiş olduğu zorlukları aşmaya yönelik nedenlerdir. Teknolojik Nedenler ise teknolojik işsizlik olarak belirtilmiştir. Ancak teknolojiye bağlı olarak emek talebindeki azalmalar işsizliği artırırken diğer bir yandan makineleşme sonucu üretimin seri hale getirilmesi maliyetlerin azalmasına neden olmuştur. Böylece rekabet koşulları güç hale gelmeye başlamıştır. Teknolojiye bağlı diğer bir kayıt dışılık ise yasal olmayan üretim materyallerinin seri bir şekilde üretilmesi ve satışa sunulmasıdır.

1.3. Kayıt Dışı Ekonominin Olumsuz Dışsallık Etkisi

Devletin vergi gelirlerini azaltması; Ekonomik faaliyetlerin kayıt dışı bırakılması, vergilerin eksik ya da hiç ödenmemesine neden olmaktadır. Vergi gelirlerinin azalması sebebiyle ise bütçe finansmanının sağlanması için borçlanma yoluna gidilmektedir. Borçlanma sonucunda ise faiz oranlarında yükseliş yaşanmakta; faizlerdeki artış yatırımları azaltarak, gerek milli geliri gerekse istihdamı olumsuz etkilemektedir (Us, 2004, 13).

Bütçe açığına etkisi; gelir artırılması amacıyla vergi oranlarının artırılması ve ek vergiler getirilmesi söz konusu olabilir. Ancak, ek vergiler, kayıtlı kesimin vergi yükünü ağırlaştırırken kayıt dışılığa teşvik unsuru oluşturacaktır. Bu sebeple, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerden kaynaklanan bütçe açıklarının giderilmesinde, vergilerin artırılması, vergi adaletsizliğini ve gelir dağılımı eşitsizliğini pekiştirerek, kayıt dışılığa sebep teşkil edecektir (Us, 2004, 13).



Haksız rekabet oluşturmaları; kayıt dışı çalışan üretici, vergi ödemeyerek, kayıtlı çalışan üreticiye kıyasla daha düşük bedelle mal ve hizmet sunabilmektedir. Böylece kayıtlı çalışan üretici aleyhine haksız rekabet doğmaktadır. Ayrıca kaynakların vergilendirilmeyen sektörlerle kaymasına bir teşvik unsuru oluşturmaktadır. Kaynakların kayıt altında ve verimli kullanılmaması ise ekonomik büyüme yönünde engel teşkil etmektedir(Us, 2004, 14).

Nakit işleme dayalı kayıt dışı ekonomilerin para politikasına etkisi; kayıt dışı işlemlerin çoğunlukla nakit paraya dayalı olması, fiyat istikrarının olmadığı ekonomilerde, istikrarlı bir paranın yerli parayı ikame etmesine, bir diğer deyişle dolarizasyona yol açmaktadır. Dolarizasyonun ise para talebini istikrarsız hale getirdiği, para politikasının etkinliğini azalttığı ve senyoraj gelirinde düşüşe yol açarak ülke para politikasını olumsuz etkilemektedir (Us, 2004, 14).

Etik değerler üzerinde etkisi; faaliyetlerini yasal düzenlemeler kapsamında kayıtlı bir şekilde yürüten girişimcilerin, mağdur kaldığı ekonomik sistemde, devletin otoritesine olan inanç azalmakta, hukuk ve adalet sistemi etkinliğini yitirmektedir. Ayrıca, kayıt dışı üretilen mal ve hizmetlerin insan ve çevre sağlığına ilişkin standartları sağlamaya yönelik yasal düzenlemelere tâbi olmaması, söz konusu mal ve hizmetlerden yararlanan tüketicilerin, tüketici haklarını korumaya yönelik yasalardan yararlanması mümkün olmamaktadır (Us, 2004, 15).

Çalışanların sosyal güvenceden mahrum olması, kayıt dışı çalışan kesim sendikal haklardan, çalışan özlük haklarından, sağlık güvencesinden mahrum bırakılmaktadır. Ayrıca, işyeri ve iş güvenliğine ilişkin çeşitli standartların göz ardı edilmesi sebebiyle, çalışanların istismara açık koşullarda istihdam edilmesi söz konusu olmaktadır. Diğer bir taraftan ise kayıt dışı istihdam nedeniyle yeterli prim toplanamaması, sosyal güvenlik kuruluşlarını finansman zorluklarıyla baş başa bırakmaktadır (Us, 2004, 16).

1.4. Kayıt Dışı Ekonominin Olumlu Dışsallık Etkisi

Azalan vergi yükünün yatırımlara dönüşmesi; ekonomik faaliyetlerin vergi dışında tutulması neticesinde azalan vergi yükünün yatırımlara kaydığı ve artan yatırımlarla beraber üretimin, istihdamın ve gelirin arttığı düşünülmektedir. Bir başka deyişle, faaliyetin kayıt altına alınmış olması durumunda ödenmesi gereken verginin etkin olarak harcanmadığı ve aynı faaliyetin kayıt dışı kalması durumunda kaçırılan verginin yatırımlara dönüştürüldüğü varsayımı altında, kayıt dışılığın tercih edilebileceği görülmektedir (Us, 2004, 14).

Niteliksiz işgücüne istihdam yaratması; kayıtlı ekonomide istihdam edilmesi mümkün olmayan niteliksiz işçilerin kayıt dışı ekonomide iş bulabildiği belirtilmektedir. Söz konusu işçilere ödenen ücretlerin kayıtlı istihdam edilen işçilere ödenilen ücrete göre düşük olacağı varsayımı altında, haksız rekabet etkisi yaratarak ekonomiyi olumsuz etkilemektedir. Ancak, maliyetleri düşürmesi ve istihdam yaratması gibi olumlu etkileri söz konusu olmaktadır. Yarattığı istihdam yoluyla elde edilen gelirlerin harcanması sonucu ise çarpan etkisi yolu ile ekonomi canlanmaktadır (Us, 2004, 14).

1.5. Dünyada ve Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi

Ülkelerin ekonomik gelişmişlik düzeyine bağlı olarak, kayıt dışı ekonomi farklı boyutlarda ortaya çıkmaktadır. Kayıt dışı ekonominin milli gelir içinde büyük bir paya sahip olduğu ülkelerde artan enflasyon ile birlikte haksız ve spekülatif kazançlar sürekli artmakta, gelir adaletsiz dağılmakta ve ekonomi denetim dışı kalmaktadır. Dünyada kayıt dışı ekonominin boyutları incelendiğinde gelişmiş ülkelere, gelişmekte ve az gelişmiş ülkelere doğru rakamlar büyümektedir (Ay, 2006, 64).

Medina ve Sshneider (2017) tarafından yapılan çalışmada, 158 ülkenin 1991-2015 yıllarını kapsayan veriler doğrultusunda MIMIC Modeli yöntemi ile ülkelerin ekonomik kayıt dışılığı hesaplanmaya çalışılmıştır. Sahra Altı Afrika ve Latin Amerika bölgeleri en yüksek kayıt dışı ekonomilere sahip bölgeler olduğu belirtilmiştir. Sahra Altı Afrika bölgesi 1991-1999 yılları arasında %42,36 olarak, 2000-2009 yılları arasında %39,98 olarak, 2010-2015 yılları arasında %36,13 olarak belirtilmiştir. Latin Amerika bölgesi ise 1991-1999 yılları arasında %42,29 olarak, 2000-2009 yılları arasında %39,33 olarak, 2010-2015 yılları arasında ise %34,80 olarak belirtilmiştir. Takip eden bölgeler ise Güney Asya bölgesi ülkeleri 1991-1999 yılları arasında %34,75 olarak, 2000-2009 yılları arasında %32,31 olarak, 2010-2015 yılları arasında %27,58 olarak belirtilmiştir. Avrupa ülkeleri grubunda 1991-1999 yılları arasında %28,12 olarak, 2000-2009 yılları arasında %24,79 olarak, 2010-2015 yılları arasında %22,58 olarak belirtilmiştir. Orta Doğu ve Kuzey Afrika bölgeleri 1991-1999 yılları arasında %27,31 olarak, 2000-2009 yılları arasında %24,24 olarak, 2010-2015 yılları arasında %23,81 olarak belirtilmiştir. Doğu Asya ülkeleri grubu 1991-1999 yılları arasında %25,53 olarak, 2000-2009



yılları arasında %23,86 olarak, 2010-2015 yılları arasında %21,08 olarak belirtilmiştir. En düşük kayıt dışı ekonomi ülkelerini içeren grup ise OECD ülkeleri olduğu belirtilmiştir. OECD ülkeler grubunun 1991-1999 yılları arası %21,42 olarak, 2000-2009 yılları arası %18,84 olarak, 2010-2015 yılları arası %18,24 olarak belirtilmiştir. Aynı çalışmada ülkelerin ortalama hesaplanan kayıt dışılık oranlarına bakıldığında en düşük kayıt dışı ekonomiler sıralaması, İsviçre %9,1 oranında, Amerika Birleşik Devletler %9,3 oranında, Lüksemburg %10,7 oranında, Japonya %10,8 oranında, Çin %11,7 oranında ilk sıralarda yer almaktadır. Ekonomide kayıt dışılık oranı en yüksek çıkan ülkeler sıralaması; Bolivya %66,7 oranında, Gürcistan %65,3 oranında, Zimbabve %60,6 oranında, Tanzanya %54,3 oranında, oranda, Haiti %54,2 oranında, Azerbaycan %53,7 oranında, Guatemala %53,5 oranında, Gabon %53,5 oranında olduğu belirtilmektedir. Türkiye'nin kayıt dışı ekonomi göstergesi bu çalışmaya göre %32 olarak belirtilmiştir (Medina ve Schneider, 2017:18-22).

Türkiye ekonomisini içeren birçok çalışma yapılmıştır. Yapılan çalışmalarda kayıt dışı ekonominin ölçülmesinde farklı yöntemler kullanılmaktadır.

Tablo 2. Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonominin Büyüklüğünü Ölçmeye Yönelik Yapılmış Tahminler (Kargı ve Güven, 2017)

ARAŞTIRMACILAR	YIL	TAHMİN YÖNTEMLERİ	KAYIT DIŞI EKONOMİ / GSMH (%)	
İlgin	1992	Ekonometrik Oran	% 47,2	
		Ekonometrik Yaklaşım	% 48,8	
	1993	Basit Parasal Oran	% 55,3	
		Emisyon Hacmi Yaklaşımı	% 56,9	
		1998	Emisyon Hacmi Yaklaşımı	% 82,5
		2001	Basit Parasal Oran	% 66,2
		2002	Sabit Oran Yaklaşımı (1968-2001)	% 21-84
			Vergi Yaklaşımı (1985-2001)	% 26-184
Altuğ	1992	Kayıt Dışı İstihdam Yaklaşımı	% 35	
Derdiyok	1984	Parasalcı Yaklaşım	% 27,30	
	1989	Vergi Yaklaşımı	% 46,9	
	1991	Vergi Yaklaşımı	% 40,40	
Temel, Şimşek, Yazıcı	1991	Harcamalar Yaklaşımı	% 1,50	
		Parasalcı Yaklaşım	% 1,91	
		Vergi Yaklaşımı	% 29,9-16,4	
	1992	Ekonometrik Yaklaşım	% 8,1	
		İşlem Hacmi Yaklaşımı	% 1,9	
	1994	Vergi Yaklaşımı (1984-1991)	% 8-45	
Sabit Oran Yaklaşımı (1970-1992)		% 0-26		
Çetintaş, Vergil	1992	Ekonometrik Parasal Tahmin	% 23	
	2000	Ekonometrik Parasal Tahmin	% 24,7	
	2003	Ekonometrik Yaklaşım (1971-2000)	% 18-30	
Schneider	2001	Karma Yöntem	% 33,2	
Kasnakoğlu	1990	Parasalcı Yaklaşım	% 9,338	
		Nakit Oran Yaklaşımı	% 30-61	
		Ekonometrik Yaklaşım	% 9-13	
Özsoylu	1990	İşlem Hacmi Yaklaşımı	% 31	
		Nakit Oran Yaklaşımı	% 11,7	
	1993	GSMH Yaklaşımı	% 7,50	
Parasalcı Yaklaşım		% 12,9		
Öğünç, Yılmaz	2000	İşlem Hacmi Yaklaşımı	% 8,5	
		Sabit Oran Yaklaşımı (1960-1998)	% 0-46	
Hakioğlu	1984	Sabit Oran Yaklaşımı (1971-1999)	% 11-22	
		Parasalcı Yaklaşım	% 137,80	
Yamak	1994	Ekonometrik Yaklaşım	% 10,0	
Aktürk, vd..	2002	Ekonometrik Yaklaşım	% 16,2	

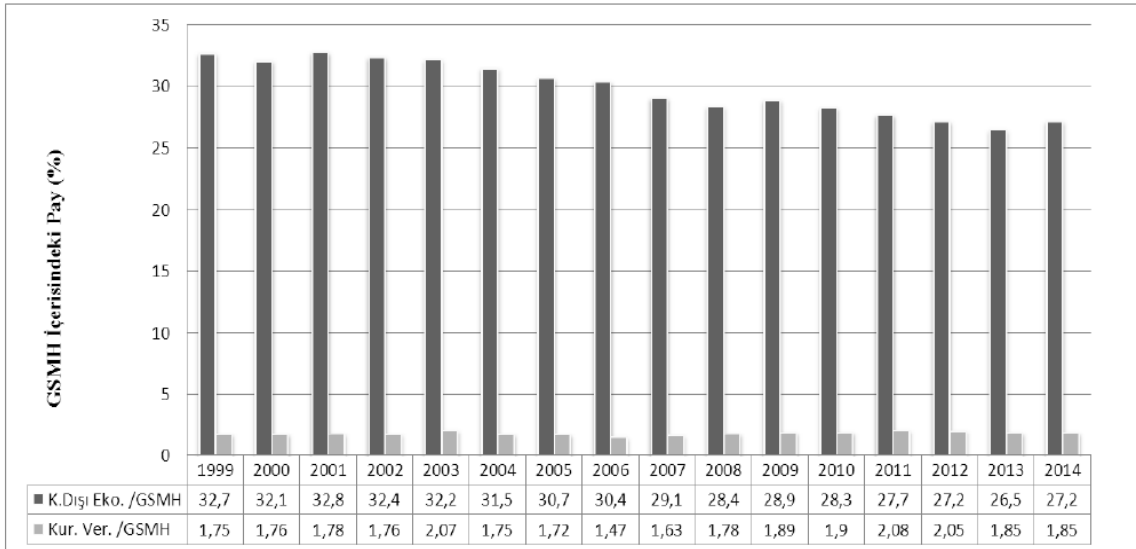


Aşağıdaki tabloda Türkiye'deki kayıt dışı ekonominin GSMH içerisindeki payı yıllar itibari ile yer almaktadır. MIMIC yöntemi ile hesaplanmış verileri içermektedir (Kargı ve Güven, 2017).

Tablo 3. Türkiye'de Kayıt Dışı Ekonominin GSMH İçerisindeki Payı (%)

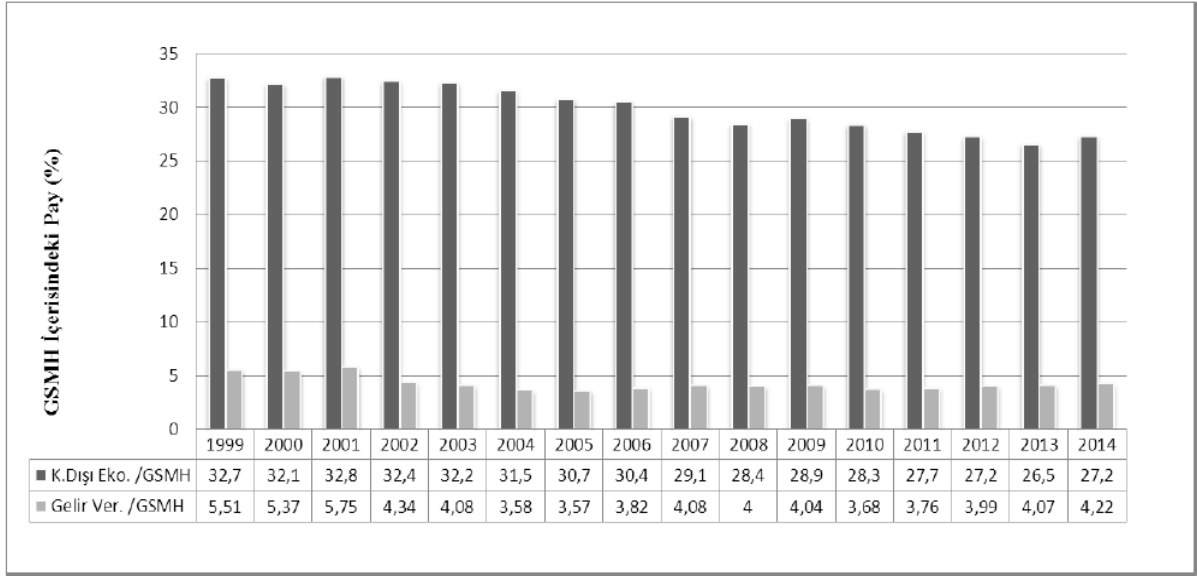
Yıllar	Kayıt Dışı Ekonomi / GSMH (%)
1999	32,7
2000	32,1
2001	32,8
2002	32,4
2003	32,2
2004	31,5
2005	30,7
2006	30,4
2007	29,1
2008	28,4
2009	28,9
2010	28,3
2011	27,7
2012	27,2
2013	26,5
2014	27,2
2015	27,8

Tablodaki verilere göre Türkiye'de kayıt dışı ekonominin GSMH oranı yıllar itibari ile büyük değişimler göstermemiştir. Hesaplamalar sonucu elde edilen sonuçlar, yıllar itibari ile GSMH artmasına paralel olarak kayıt dışılık değişim göstermiştir.



Şekil 1: Türkiye'de Kurumlar Vergisi ve Kayıt Dışı Ekonominin GSMH İçerisindeki Payı (%) (Kargı ve Güven, 2017)

Yıllar itibari ile Kurumlar Vergisinin GSMH içindeki oranı, ortalama olarak %4 ve %5 oranında değişim gösterdiği görülmektedir. 1999-2014 yılları arasında ki Kayıt Dışı Ekonominin GSMH içindeki payı %32,7 den %27,2 'ye düştüğü görülmektedir.



Şekil 2: Türkiye’de Gelir Vergisi ve Kayıt Dışı Ekonominin GSMH İçerisindeki Payı (%) (Kargı ve Güven, 2017)

Yıllar itibari ile Gelir Vergisinin GSMH içindeki oranı, ortalama olarak %1 ve %2 oranında değişim gösterdiği görülmektedir.

2. KAYIT DIŞI EKONOMİNİN ÖNLENMESİNDE MUHASEBE MESLEĞİ

Dünyada gün geçtikçe kayıt dışı ekonominin azaltılmasına yönelik çalışmalar yapılmakta ve kayıt dışılığı önlemek için birçok kamu politikası uygulanmaktadır. Kayıt dışılığın olumsuz etkileri bir önceki bölümde vurgulanmıştır. Doğrudan kamuya etki eden vergi kayıp ve kaçaklarının olumsuz etkisi dolaylı olarak topluma yansımaktadır. Ticari hayatta inşa edilen vergilendirme sistemi her ne kadar hukuk çizgileri ile düzenlenmiş olsa da uygulama da bu çizgilerin aşıldığı anlaşılmaktadır. Diğer bir ifadeyle ticari hayatın vergilendirilmesinde oluşturulan kanun, tüzük ve yönetmelikler, kamu otoritesi tarafından uygulanmış olsa da serbest piyasada zaman zaman aksaklıklar yaşanması sonucunda kayıt dışılığa neden olmaktadır. Vergiye tabi işlemin her zaman doğrudan kamu iradesi ile vergilendirilemediği açıktır. Bu işlem; yoğun iş gücü, fazla mesai, zaman ve mekân yetersizliği, takip işleminin zorluğu, yetersiz memur sayısı ve daha birçok sebepten dolayı gerçekleştirilememektedir. Ticari hayatın mali ve hukuki işleyişini organize eden Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) unvanına sahip meslek erbapları, kamu idaresinin ticari hayat içerisindeki en önemli paydaşı olmuştur. Vergiyi doğuran işlemin takip edilerek, sorumluluk bilinci ile kamu idaresine bildirilmesi zorunluluk olmakla birlikte, işlemi yapan taraflara ait olması tamamen girişimci duyarlılığına bırakılmış bir konudur. Bu duyarlılığın toplum ve girişimciler içerisinde pekiştirilmesi kamu idaresindedir. Ancak ticari hayatın çizilen kanun ve kurallar çerçevesinde sürdürülebilir olması ve kamusal sistemle entegre çalışabilmesi için SMMM’ler görevlendirilmektedir. Bu durumda kanun koyucu, ticari hayat içerisinde mali ve vergi politikalarının yürütülmesinden meslek erbaplarını öncü görmektedir. Ticari işlem ve olayların resmi yollarla yürütülmesi, vergiyi doğuran olayın kamu idaresine bildirilmesi, sorumlu sıfatı ile meslek erbaplarına devredilmiştir. Günümüzde işletmelerin, belirli ilke ve kurallar doğrultusunda resmi kayıtlarını tutması ve bu kayıtları saklaması, özel bir uzmanlık alanı gerektiren bir işlemdir.

Muhasebe mesleği, küreselleşen ekonomiler ile birlikte gelişmekte ve daha önemli hale gelmektedir. Küresel ekonominin organize piyasalar oluşturması, çok uluslu şirketlerin sayısını artırmış, eksiksiz ve şeffaf bilgi muhasebesine ihtiyacı artırmıştır. Muhasebe mesleği artık kamu ile ticari hayat arasında vergi bağınu oluşturacak bir köprüden ziyade yatırımcılara eksiksiz, doğru bilginin sağlayıcısı olmuştur. Doğru bilgiyi sunacak kişilerin güvenilirliği aranması adına belirli meslek odaları tarafından yeterlilikleri sağlanmış uzman kişiler profesyonel hayata kazandırılmaktadır. Bu kişiler yalnızca vergi ve ticari alandaki işleyişin organizasyonunu sağlamakla kalmayarak bu organizasyonun gelişmesi, şeffaf bir yapı halinde kalması ve bu organizasyon içerisinde güvenli bilginin sağlanması adına önemli roller üstlenmektedir. Bu durum ise tüm işlemlerin resmi yollar ile kayıt altında yapılmasına olanak sağlamaktadır. Muhasebe mesleğindeki her bir ilerleme kayıt dışı ekonomiyi azaltma yolunda marjinal bir fayda oluşturmaktadır. “Sürekli Mesleki Eğitimler”in bilinçli bir şekilde tüm meslek erbaplarına değer katacak şekilde sunulması öncelikle meslek



bilincinin güçlenmesine olanak sağlayacaktır. Meslek bilinci ise meslek etiğini güçlendirecektir. Meslek etiği ise kayıt dışılığın önlenmesinde etkin bir rol oynamaktadır.

2.1. Literatür Taraması

Bu çalışmada, ilgili konu kapsamında yapılmış bilimsel araştırmalar literatür taraması ile derlenmektedir. Bu kapsamda derlenen çalışmalar incelenerek farklı bölgelerdeki muhasebe meslek erbapları ile yapılan anket çalışma sonuçları analiz edilmektedir. Ortaya çıkan sonuçlar arasındaki ilişki kurularak bu konuyla ilgili sonuç ve öneri oluşturulmaya çalışılmaktadır.

Çam (2010) çalışmasında, Van ilinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM ile anket yöntemini kullanarak bilgi toplamıştır. Örneklem büyüklüğü 108'dir. Yapılan anket sonuçlarına göre muhasebe mesleğinin ve muhasebe meslek mensuplarının daha eğitilmiş, bilinçli, çalışma şartlarının makul ölçüde olması, kamu ile ilişkilerde sorun yaşamaması gerekliliği, mükellefler karşısında kamusal bütünlük olması gerektiği vurgulanmaktadır. Bu çalışma doğrultusunda kayıt dışılık da muhasebe mesleğinin önemli rol oynadığı ve kayıt dışılığın önlenmesinde ilk aşamanın muhasebe süreci olduğu ortaya konmuştur. Muhasebe mesleğinin etkinliği, kayıt dışılığın azalması yönünde olumlu etki oluşturacağı sonucuna varılmıştır.

Daştan (2011) çalışmasında, Doğu Karadeniz illerinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM ile anket yöntemi kullanılarak bilgi toplamıştır. Örneklem büyüklüğü 144'tür. Bu bağlamda vergi kayıp ve kaçaklar ile mücadelede muhasebe mesleğiyle ilişkisi açısından, kamu idaresince yürütülen denetimlerin yetersizliğinden hareketle meslek mensuplarının aktif rol almaları gerektiğini ortaya koymakta, kayıt dışılığın önlenmesinin ise muhasebe meslek mensuplarının toplumdaki saygınlığını artıracığına inanılmaktadır. Vergi kaçırıcıların yakalanma ihtimallerini düşük bulmakta ve mükellef eğitim düzeyinin yükseltilmesi halinde vergi kayıp ve kaçaklarının azalacağına da vurgu yapmaktadır.

Akkoç (2011) çalışmasında, Aydın ilinde faaliyet gösteren meslek mensupları, denetçiler ve şirket yöneticileri ile anket yöntemi kullanılarak bilgi toplanmıştır. Örneklem büyüklüğü 289'dur. Kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin önlenmesi amacıyla muhasebe meslek mensuplarının, işletme yöneticileri karşısında yetkilerinin artırılması yoluna gidilmesi ve böylece işletme yöneticileri tarafından yönlendirilmelerinin önlenmesi bu kapsamda önemli bir uygulama olabileceğine değinilmiştir.

Özsoy (2013) çalışmasında, Karabük ilinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM ile anket yöntemi kullanılarak bilgi toplanmıştır. Örneklem büyüklüğü 99'dur. Bu çalışmayla muhasebe meslek mensuplarının vergi kayıp ve kaçığı ile mücadelede vergi mevzuatı açısından etkin bir role sahip oldukları gösterilmektedir. Vergi hatalarının önlenmesi, vergi kayıp ve kaçığını en aza indirildiğini, uygulamada meslek mensuplarının bilgi ve deneyimlerinden daha fazla yararlanılarak vergi kayıplarının önüne geçilebileceği vurgulanmaktadır.

Yıldırım ve Özdemir (2014) çalışmasında, Giresun ilinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM ile anket yöntemi kullanılarak bilgi toplanmıştır. Örneklem büyüklüğü 44'tür. Bu çalışma meslek mensuplarının, vergi mevzuatı ve yargı sisteminde aksaklıklar olduğuna inandıklarını göstermektedir. Özetle mükellef beyanına dayanan vergilendirme sisteminin geçerli olduğu Türkiye'de vergi kayıp ve kaçığı ile mücadelede ilk adım, mükelleflerde vergi bilinci ve vergi ahlakı oluşturmak olduğu bu aşamada muhasebe meslek mensuplarına önemli görevler düştüğü sonucuna varılmaktadır.

Güven (2015) çalışmasında, Adıyaman ve Gaziantep illerinde faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM ile anket yöntemi kullanılarak bilgi toplanmıştır. Örneklem büyüklüğü 241'dir. Bu çalışmayla meslek mensuplarının kayıt dışı ekonomi alt boyutlarından algı düzeyi ve fikir düzeyinin orta, çözüm önerisi düzeyinin ise yüksek düzeyde olduğu belirlenmiştir. Türkiye ekonomisinin uzun yıllardan beri mücadelesini verdiği başta yüksek enflasyon, yüksek faiz, cari açık, işsizlik ve kayıt dışı ekonomi gibi birçok sorunun bir türlü arzulanan seviyede çözüme kavuşturulmamış olması en temel gerektir. Bu durumun toplumun bütün kesimlerinde olduğu gibi meslek mensupları düzeyinde de bir rehavete ve vurdumduymazlığa neden olduğu söylenebilir. Meslek mensupları, kayıt dışı ekonomiyi ortaya çıkaran en önemli neden olarak ahlaki algıyı işaret etmektedir.

Tarama sonucu ulaşılan çalışmalar incelendiğinde, meslek mensuplarının kayıt dışı ekonomide, vergi kayıp ve kaçaklarının azaltılmasında önemli rol oynayabileceği incelenmiştir. Meslek mensuplarının Türkiye'deki vergi sisteminde vergi matrahını oluşturulması ve beyan edilme şeklinin uzmanlık gerektirmesi sebebiyle etkin bir role sahip olduğu görülmektedir. Şahıs ve sermaye şirketleri kendi vergi



matrahlarını hazırlayarak beyan etmeleri durumunda ise kayıt dışılığın önlenmesinde meslek mensupları aradan çıkarılarak, meslek mensuplarının kayıt dışılığı önleyici rolü ortadan kaldırılmaktadır.

Kayıt dışılığın ilk aşaması muhasebe sürecinde başladığından meslek mensupları öncelikli olarak vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesinde etkili olmaktadır. Eksiksiz muhasebe kayıt sisteminin oluşturularak yönetilmesi kayıt dışılığın önlenmesinde en önemli adımdır. Mükellefler tarafında ticari işlemlerin muhasebe sürecinden kaçırılmasının önlenmesinde meslek mensuplarına önemli görevler düşmektedir. Meslek mensuplarının bilgi ve uzmanlıklarının yanında mükellefleri ikna edebilme yeterliliklerine de sahip olması gerekeceği anlaşılmaktadır. Meslek mensuplarının mükellef ve toplum nezdinde mesleki saygınlığa sahip, yaptırım gücünün yeterli olması önemlidir. Vergi kayıp ve kaçaklara neden olan işlemlerin muhasebe süreci dışında tutulması, gizli yürütülmesi meslek mensuplarının da bilgisi dışında gerçekleşebilir. Kayıt dışı işlem adli suç teşkil edebilecek konuları da içerebilir. Bu durumda meslek mensuplarının bir savcı gibi hareket etmesi beklenemez. Mesleki sorumluluğunun gereğini mesleki yetkiler çerçevesinde yapması meslek yasaları ile belirtilmiştir. Hukuk dışı yapılan işlemlerin, ihbar edilmesi kamu düzeninin korunması adına vatandaşlık görevidir. Yapılan çalışmalar ağırlıklı olarak serbest çalışan meslek mensuplarını içermektedir. Şirket bünyesinde bağımlı çalışan meslek mensuplarının bu konuda ne düzeyde etkin olabileceği de incelenmelidir.

2.2. Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadeleye Yönelik Öneriler

Kayıt dışılığın çeşitli sektörlerde ve farklı şekillerde görülmesi mümkündür. Önceki bölümlerde kayıt dışılığın nedenleri üzerinde durulmuştur. Bu bölümde ise literatür taraması ile ulaşılan çalışmaların sonuçlarına göre çözüm önerileri belirtilmiştir.

Bozkurt ve Özbey (2015), çalışmasından çıkarılan çözüm önerileri; Vergi sistemini yeniden düzenlemek, devlet politikası olarak belirlemek, vergi sisteminde otomasyona geçmek denetimde etkinliği sağlamak, vergi oranlarını düşürmek, vergi yükünü azaltmak, vergi yönetiminde toplam kalite yönetimini uygulamak, kayıtlı ekonomiyi özendirmek, toplumda vergi bilincini oluşturmak, işgücü maliyetlerini azaltmak, kurumlar arasında koordinasyonu sağlamak, vergi ombudsmanı sistemini oluşturmak, stratejik eylem planı hazırlamak, uygulanan politikalarda kararlılık ve süreklilik, yaptırımlarda caydırıcılığı arttırmak olarak öne sürülmektedir.

Yoruldu ve Yoruldu (2016), muhasebe meslek mensuplarına (serbest muhasebeci ve mali müşavirler ile yeminli mali müşavirler), vergi kanunları ve 3568 sayılı muhasebe meslek kanunu hükümleri gereğince vergi alacağını teminat altına alabilmek maksadıyla pek çok görev ve sorumluluk yüklenmiştir. Buna paralel olarak hem vergi idaresinin maliyetlerini azaltmak hem de muhasebe meslek mensuplarının mesleki itibar ve kalitelerini uluslararası konuma yükseltebilmek adına, vergi denetiminde yetkileri arttırılmalıdır. Vergisel olarak şeklen ve esasen denetimi gerekli, tarh ve tahakkuk edilen vergi miktarını etkileyebilecek eylem ve unsurların en azından bir kısmının nihai denetiminin muhasebe meslek mensuplarına bırakılması sonucunu doğuracak kurumsal düzenlemelerin sisteme kazandırılması gerekmektedir. Eğer bu gerçekleştirilebilirse, vergi idaresinin denetim elemanı noksanlığı, muhasebe meslek mensuplarıyla doldurularak giderilmiş olacak ve vergi denetiminden daha etkin sonuçlar elde edilebilecektir.

Erdinç (2016)'e göre, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede hangi önlemlerin, ne zaman ve ne şekilde uygulamaya sokulacağını belirten bir plan olmalıdır. Kayıt dışı ekonomiyle mücadele kesinlikle devlet politikası olarak benimsenmeli ve bu mücadele uzun dönemli ve etkin olmalıdır. Böylece mücadelenin istikrarlı olacağı açıktır. Etkin bir mücadele ortamı oluşturabilmek açısından toplumun tüm kesimlerinin desteği sağlanmalıdır. Kayıt dışı ekonomi olgusu bir ekonomi için hiçbir düzeyde sıfır düzeyine indirilemez. Bu nedenle ekonominin kendine özgü doğal kayıt dışı oranı belirlenmeli ve kayıtlı ekonomi içindeki kayıt dışı ekonomi boyutu bu oran düzeyinde tutulmalıdır.

Güler ve Toparlak (2018), dünyada uygulanan kayıt dışı ekonomiyle mücadele yöntemleri belirtilmiştir. Çalışma bulgularına göre; kayıt dışılık açısından risk taşıyan sanayilerde stopaj/raporlama uygulamalarının arttırılması (OECD tarafından desteklenen bu politika Kanada, İsveç, İngiltere, ABD tarafından uygulanmaktadır), iş hacmiyle orantısız yüksek harcamaların izlenmesi (Avusturalya), büyük vergi kaçakçılarının isimlerinin yayınlanması (Kore ve İngiltere), kayıt dışılık riski taşıyan sanayilerde girdi çıktı mukayesesi şeklinde çapraz denetim yapılması (Avusturalya), bilinen vergi kaçakçıları için raporlama zorunluluklarını arttırılması, restoran gibi yüksek risk taşıyan hizmet sektörlerinde sertifikalı yazar kasaların zorunlu tutulması ve denetlenmesi (İsveç, Kanada, Yunanistan), restoran ve kuaför gibi kayıt dışı istihdamın yüksek olduğu alanlarda zorunlu çalışan kaydı yapılması (İsveç), bildirimde bulunmayan kayıt dışılığı tescilli mükelleflere yönelik yeni cezaların getirilmesi (İngiltere) ve denetimden geçen mükelleflerle



iletişimin devam ettirilmesi ve ihtiyaç duymaları halinde mali ve bürokratik alanlarda yardımda bulunulmasıdır (Avusturalya).

SONUÇ

Kayıt dışı ekonomilerin her ülkede olduğu bilinen bir gerçektir. Ancak kayıt dışılığın büyüklüğü ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Gelişmiş ekonomilerde kayıt dışılık oranı daha az oranda ölçülürken gelişmekte olan ve az gelişmiş ekonomilerde daha yüksek oranlarda ölçüldüğü görülmektedir. Kayıt dışılığın farklı boyutlarda olması gibi farklı nedenlerle de ortaya çıktığı incelenmiştir. Bu farklılıklar genellikle ülke politikaları, piyasadaki rekabet ve sosyo-ekonomik farklılıklardan kaynaklanmaktadır.

Kayıt dışılığın ölçülmesi, GSMH içindeki payı farklı yöntemler ile hesaplanmaktadır. Bu hesaplamalar en düşük seviyeye taşınması için çaba sarf edilmektedir. Kayıt dışılığın tamamen yok edilmesi ise olanaklı değildir. Ölçüm ve hesaplamalarda kabul edilebilir optimal kayıt dışılık göz önünde bulundurularak hesaplamaların yapılması en yakın doğru oranları elde etmede yararlı olmaktadır. Dünyada kayıt dışı ekonomilere bakıldığında en yüksek kayıt dışılık Bolivya, Gürcistan, Zimbabve iken en düşük kayıt dışı ekonomi oranı İsviçre, Amerika Birleşik Devletleri, Lüksemburg olarak görülmektedir.

Kayıt dışılığın önlenmesi kapsamında farklı görüşler mevcuttur. Bu durum ise olağandır. Çünkü kayıt dışılığın tek bir işlemden kaynaklandığını söylemek doğru olmayacaktır. Her ülkenin, her sektörün veya kayıt dışı her olayın farklı çıkış nedeni olabileceği gibi farklı çözüm yollarına da ihtiyaç duyulacaktır. Genel olarak kayıt dışı işlemler incelendiğinde, vergi avantajı sağlamak, finansman kaynağı sağlamak, maliyetleri düşürmek, rekabet edebilecek alternatif yollar aramak ya da yasal olmayan olayların gerçekleştirilmesi gibi nedenlerden kaynaklandığı görülmektedir.

Muhasebe meslek mensupları bakımından ise kayıt dışılığın önlenmesi daha çok vergi boyutunda önem taşımaktadır. Bu bakımdan ticari işlem ve olayların gerçekleşmesi sırasındaki borç ve alacak ilişkisi doğrudan muhasebe sürecini başlatmaktadır. Ticari olay ve işlemlerin gerçekleşmesi ile vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Bu işlem istisna kapsamında olsa dahi resmi bildirim gerekmektedir. Bu süreçte muhasebe meslek mensuplarının vergi kaybına yol açacak tüm önlemleri almada etkin rol üstlenmesi gerekebilir. Verginin doğru ve eksiksiz hesaplanması bilerek veya bilmeyerek vergi kaybına yol açmasına engel olacaktır. Muhasebe meslek mensupları sadece kamu gelirlerini koruyucu bir mekanizma oluşturmamaktadırlar. Aynı zamanda mükelleften kaynaklı hataları tespit ederek cezalar ile karşılaşmasını önlemektedirler. Bunlarla birlikte yanlış hesaplamalardan kaynaklı gereksiz ve fazla vergi ödeme gibi işletme aleyhine olabilecek işlemleri kontrol altına alabilmektedir. Ancak muhasebe organizasyonundan uzak tutularak yapılan işlemlerin tespitini muhasebe mensuplarının tespit etmesi mümkün değildir. Bu işlemleri bilmelerine rağmen her hangi bir düzeltici işlem yapmamaları halinde meslek etiği gereğince gerekli mercilere bildirmelilerdir. Adli bir süreci gerektiren kayıt dışı işlemlerde ise hem meslek etiği gereği hem de vatandaşlık bilinci ile gerekli mercilere başvurulmalıdır.

Meslek mensuplarının kayıt dışılığı önlemeye yönelik uygulamada daha aktif olabilmeleri için yetki, denetim, inceleme ve yaptırım gücünün artırılması gerekmekte bununla birlikte kamu idaresi tarafından yetkilendirilmiş olması bir gerekliliktir. Sosyal ve ekonomik şartların meslek mensuplarına baskı unsuru oluşturmaması önemli bir etkidir. Aksi takdirde mesleğin kötüye kullanılması ihtimalini ortaya çıkarır. Mesleği icra edebilecek unvan ve yetkiye sahip kişilerin, yeterli eğitimle donatılmış meslek etiğine bağlı ve yapıcı-onarıcı hareket etme konusunda yetkin olması gerekmektedir. Mükelleflere sağlanan müşavirliğin temelinde iyileştirme ve doğruyu gösterme yönünde rol model olması bir gerekliliktir.

Günümüzde gelişen teknoloji muhasebe alanında da birçok yenilik ve kolaylık getirmiştir. Muhasebe alanındaki dijitalleşme, inovasyon ve tüm bilgi teknolojisi alanındaki uygulamaların muhasebe sürecine entegre edilmesi kayıt dışılığın önlenmesi için bir gerekliliktir. Muhasebe ve denetim alanında kontrol edilebilen veya kontrol edilemeyen hata ve hilelerin tespiti dijitalleşen muhasebe mesleği ile mümkün hale gelmektedir. Bu durum ise kayıt dışılığın minimum seviyeye taşınmasına olanak sağlayacaktır. Ayrıca muhasebe bilgi sisteminin dijitalleşmesi, bilgi muhasebesinin de dijitalleşme yolundaki ilerleyişine hız katacaktır. Bu yolla bilgi muhasebesinin yaygın ve şeffaf bir şekilde olması kayıt dışılığın önlenmesinde de önemli rol oynayacaktır.

Diğer taraftan muhasebe politika ve ilkelerinin uluslararası alanda tek bir uygulama seti halinde standartlaşması kayıt dışılığın önlenmesinde muhasebe açısından önemli bir adımdır. Kayıtlı işlemlerin gerçeğe uygun değerleri ile raporlanması, gelecekte sağlayacağı fayda ve kazançların raporlama tarihi itibarıyla gösterilmesi kayıt dışılığın önlenmesine yönelik önemli bir çalışmadır. Büyük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin zamanla Küçük Orta Büyüklükteki İşletmelerin de dâhil olma yönündeki muhasebe ilkelerinin uygulama standardı yaklaşımı ülkemiz için önemli gelişmelerdendir. Bağımsız



Denetime tabi olacak işletmelerin gün geçtikçe tabana yayma girişimleri kayıt dışılığa karşı alınabilecek en etkin önlemlerden biridir.

Muhasebe meslek mensubunun iş yükünün azaltılması, vergilendirme sisteminin basitleştirilmesi, zorunlu eğitimlerin ticari amaçlı olmaktan ziyade mesleki kalite ve itibarı artırıcı bir unsur olarak hedeflenmesi, meslek mensuplarının çalışma şartlarının, özlük haklarının, mesleki sorumluluklarının güvence altına alınması, mesleki itibarın üst seviyelere çıkmasına olanak sağlayacaktır. Bu durum ise mesleğe olan güveni ve beraberinde yaptırım gücünü artıracaktır. Bu yaptırım gücü kayıtlı ekonominin gelişmesinde öncü olacaktır.

KAYNAKÇA

- Ay, H. (2006). Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomiyi Önlemede Bilgi Ekonomisinin Etkinliği ve Gelir İdaresinin Rolü. *Selçuk Üniversitesi Karaman İİBF Dergisi*, Sayı 11, Sayfa 57-82.
- Akkoç, F. ve Demir, S. (2011). Kayıt Dışı Ekonominin Türkiye’deki Düzeyi İle Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Denetmenlerinin ve İşletme Yöneticilerinin Kayıt Dışı Ekonomiyi Algılamaları: Aydın İli Örneği. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 26.
- Bozkurt, K. Özbey, Ö. (2015). Kayıtdışı Ekonomi: Türkiye Ekonomisi ve Türk Turizm Sektörü İçin Genel Bir Değerlendirme. *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, Sayı 2(1), Sayfa 75-86.
- Çam, H. (2010). *Kayıtdışı Ekonominin Önlenmesinde Muhasebe Meslek Mensuplarına Düşen Görevler*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Erzurum.
- Çiftçi, H. (2018). Kayıt Dışı İstihdamın Ekonomik Etkileri. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, Cilt 10, Sayı 1.
- Daştan, A. (2011). Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesindeki Rolü: Doğu Karadeniz Bölgesine Yönelik Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt 25, Sayı 2, Sayfa 181-206.
- Erdinç, Z. (2016). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomiyle Mücadeleye Yönelik İzlenen Politikalar ve Çözüm Önerileri. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayfa 39-52.
- Güler, H. ve Toparlak, E. (2018). Türkiye’de Kayıt dışı Ekonominin Ölçümü ve Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırılması. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt-Sayı 11/1, Sayfa 209-220.
- Gümüş, T. (2000). Dışsallık ve Kayıtdışı Ekonomi Kavramına İlişkin Bir Değerlendirme. *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Sayı 3, Sayfa 63-70.
- Güven, M. (2015). *Kayıt Dışı Ekonomi İle Mücadelede Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü: Adıyaman-Gaziantep Örneği*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adıyaman.
- Harmansa, A. ve Abut, A. (2017). Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi Gerçeği (Elazığ İl Örneği). *Fırat Üniversitesi Harput Araştırmaları Dergisi*, Cilt IV, Sayı 1, Sayfa 91-107
- Kargı, V. ve Güven, A. (2017). Küreselleşme Sürecinde Kayıt Dışı Ekonomi. *Vergi Raporu*, Sayı 2 Sayfa 1-30.
- Medina, L. ve Schneider, F. (2018). Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years?. *IMF Working Paper*, January, WP/18/17.
- Medina, L. ve Schneider, F. (2017). Shadow Economies around the World: New Results for 158 Countries over 1991-2015. *Cesifo Working Paper*, No. 6430, Category 1: Public Finance March.
- Us, V. (2004). Kayıtdışı Ekonomi Tahmini Yöntem Önerisi: Türkiye Örneği. *Türkiye Ekonomi Kurumu*, Haziran.
- Özsoy, Ş. (2013). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp Ve Kaçağı İle Mücadeledeki Rolü: Karabük İlinde Bir Araştırma*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Karabük.
- Teyyare, E. (2018). OECD Ülkelerinde Kayıt Dışı Ekonomi Ve Kurumsal Kalite İlişkisi. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, Cilt 14, Sayı 1, Sayfa 51-65.
- Yıldırım, M. ve Özdemir, M. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Vergi Kayıp ve Kaçağı ile Mücadeledeki Rolü Üzerine Bir Araştırma: Giresun Örneği. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Sayı 5, Sayfa 487-515.
- Yoruldu, M. ve Yoruldu, N. (2016). Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde Vergi Denetimi ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Üzerine Bir Değerlendirme. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*, Cilt 1, Sayı 1, Sayfa 51-70.