



**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ
YAŞADIĞI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ:
ZONGULDAK-BARTIN-KARABÜK ÖRNEĞİ**

**2020
YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME**

TUĞBA ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU

Doç. Dr. Metin KILIÇ

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ YAŞADIĞI SORUNLAR VE
ÇÖZÜM ÖNERİLERİ: ZONGULDAK-BARTIN-KARABÜK ÖRNEĞİ**

Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU

Doç. Dr. Metin KILIÇ

T.C.

Karabük Üniversitesi

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalında

Yüksek Lisans Tezi

Olarak Hazırlanmıştır

KARABÜK

Ağustos 2020

İÇİNDEKİLER

| | |
|--|----|
| İÇİNDEKİLER | 1 |
| TEZ ONAY SAYFASI..... | 3 |
| DOĞRULUK BEYANI | 4 |
| ÖNSÖZ | 5 |
| ÖZ..... | 6 |
| ABSTRACT..... | 7 |
| ARŞİV KAYIT BİLGİLERİ..... | 8 |
| ARCHIVE RECORD INFORMATION | 9 |
| KISALTMALAR | 10 |
| ARAŞTIRMANIN KONUSU | 11 |
| ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ..... | 11 |
| ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ..... | 11 |
| ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI | 15 |
| EVREN VE ÖRNEKLEM | 15 |
| KAPSAM VE SINIRLILIKLAR/KARŞILAŞILAN GÜÇLÜKLER | 15 |
| 1. MUHASEBE MESLEĞİNİN TEMEL DAYANAĞI | 17 |
| 1.1. Muhasebe Mesleğinin Tanımı ve Önemi..... | 17 |
| 1.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleği | 19 |
| 1.2.1. Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları | 20 |
| 1.2.1.1. Serbest Muhasebeci Tanımı ve Özel Şartları..... | 21 |
| 1.2.1.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Tanımı ve Özel Şartları | 21 |
| 1.2.1.3. Yeminli Mali Müşavir Tanımı ve Özel Şartları | 22 |
| 2. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ İSTİHDAM ALANLARI | 25 |
| 2.1. Meslek Mensuplarının Çalışma Alanları | 25 |
| 2.1.1. Bağımlı Çalışan Meslek Mensubu..... | 25 |
| 2.1.1.1. Hizmet ya da Ürün Üreten İşletmelerin Mali İşleri | 26 |
| 2.1.1.2. İç Denetim – İç Denetçi | 27 |
| 2.1.1.2.1. İç Denetim | 27 |
| 2.1.1.2.2. İç Denetçi | 30 |
| 2.1.1.3. Bağımsız Denetim Firmalarında Denetmenlik | 32 |

| | |
|---|-----------|
| 2.1.1.4. Finansal Derecelendirme | 38 |
| 2.1.1.5. Muhasebe Sistemi Kurma, Geliştirme ve Danışmanlık | 43 |
| 2.1.2. Bağımsız Çalışan Meslek Mensubu | 46 |
| 3. LİTERATÜR TARAMASI VE MESLEK MENSUPLARININ YAŞADIĞI SORUNLAR İLE ÇÖZÜM ÖNERİLERİNİN BELİRLENMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA..... | 51 |
| 3.1. Literatür Taraması | 51 |
| 3.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Önerileri | 56 |
| 3.2.1. Bağımlı Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Yolları | 58 |
| 3.2.1.1. Sorumluluk – Yetki Çatışması..... | 59 |
| 3.2.1.2. Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilmemesi | 61 |
| 3.2.2. Bağımsız Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Yolları | 63 |
| 3.2.2.1. Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar | 63 |
| 3.2.2.2. Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar | 65 |
| 3.2.2.3. Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlar... | 70 |
| 3.2.3. Ortak Sorunlar | 72 |
| 3.2.3.1. Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yüğü | 72 |
| 3.2.3.1. Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkinlikler | 73 |
| 3.2.3.2. Meslek Tanımının Çok Geniş Olması..... | 74 |
| 3.2.3.3. Etik İlkeler Konusunda Yaşanan Sorunlar..... | 75 |
| 3.2.3.4. Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar..... | 78 |
| 3.2.3.5. Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar | 79 |
| 3.2.3.6. Meslek Mensuplarının Aralarındaki Olan Sorunları | 80 |
| 3.2.3.7. Meslek Mensuplarının Kamu İle Yaşadığı Sorunlar | 81 |
| 3.2.3.8. Kalifiye Eleman Yetersizliği | 83 |
| SONUÇ | 85 |
| KAYNAKÇA | 91 |
| TABLolar LİSTESİ | 97 |
| EKLER | 98 |
| ÖZGEÇMİŞ | 103 |

TEZ ONAY SAYFASI

Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU tarafından hazırlanan “MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ YAŞADIĞI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ: ZONGULDAK-BARTIN-KARABÜK ÖRNEĞİ” başlıklı bu tezin Yüksek Lisans Tezi olarak uygun olduğunu onaylarım.

Doç. Dr. Metin KILIÇ

Tez Danışmanı, Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı

Bu çalışma, jürimiz tarafından Oy Birliği ile İşletme Anabilim Dalında Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir. 12/08/2020

Ünvanı, Adı SOYADI (Kurumu)

İmzası

Başkan : Doç. Dr. Metin KILIÇ (Bandırma Onyediy Eylül Üni.)

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Hakim AZİZ (KBÜ)

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Sinan YILMAZ (BEÜ)

KBÜ Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Yönetim Kurulu, bu tez ile, Yüksek Lisans Tezi derecesini onamıştır.

Prof. Dr. Hasan SOLMAZ

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

DOĞRULUK BEYANI

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum bu çalışmayı bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı herhangi bir yola tevessül etmeden yazdığımı, araştırmamı yaparken hangi tür alıntıların intihal kusuru sayılacağını bildiğimi, intihal kusuru sayılabilecek herhangi bir bölüme araştırmamda yer vermediğimi, yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu ve bu eserlere metin içerisinde uygun şekilde atıf yapıldığını beyan ederim.

Enstitü tarafından belli bir zamana bağlı olmaksızın, tezimle ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak ahlaki ve hukuki tüm sonuçlara katlanmayı kabul ederim.

Adı Soyadı: Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU

İmza :

ÖNSÖZ

Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde muhasebe meslek mensupları ile birebir görüşülerek gerçekleştirilen bu çalışma muhasebe meslek mensuplarına, muhasebe meslek mensubu adaylarına ve literatüre katkı sağlamak amacıyla yapılmıştır.

Tezimin her aşamasında fikir ve görüşleriyle yardımlarını esirgemeyen değerli danışmanım Doç. Dr. Metin KILIÇ' a teşekkür ederim. Tez yazma sürecinde manevi desteği ile bana güç veren aileme, arkadaşlarıma, eşim Murat ARATOĞLU'na, araştırma sürecince her zaman yanımda motivasyon ve moral desteği veren kıymetli arkadaşım Dr. Öğr. Üyesi Asiye TÛTÛNCÛ'ye ve araştırmanın uygulama kısmında Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde görev yapmakta olan görüşmeci muhasebe meslek mensuplarına teşekkürlerimi bir borç bilirim.

TUĞBA ÜSTÛNTAŞ ARATOĞLU

ÖZ

Muhasebe mesleği her geçen gün artan ihtiyaçlara bağlı olarak ortaya çıkan yeni sektörler ve ürün yelpazesi, teknoloji, iş sahası gibi nedenler ile meslekte sürekli ve hızlı değişimi zorunlu kılmıştır. Meslek mensupları için geleneksel muhasebenin yanında zaman içersinde küresel ölçekte dşnebiyen, değişime ve gelişime açık, mesleki becerilere sahip olabilmek özellikleri de zorunlu hale gelmiştir.

Türkiye’de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odalarına kayıtlı Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) olarak faaliyetlerini sürdürmektedirler. SM unvanı 2008 yılında yapılan yasal düzenleme ile kanundan çıkarılmıştır. Serbest muhasebeci mali müşavirler ise Bağımlı ve Bağımsız olarak faaliyet göstermekle birlikte bağımsız denetim, derecelendirme, iç denetim, muhasebe sistemi kurma ve geliştirme gibi alanlarda da uzmanlık kazanmışlardır.

Meslek mensuplarının, ilişkili oldukları işletmelere, bilgi kullanıcılarına ve en önemlisi devlete karşı ciddi sorumlulukları vardır. Sorumlulukları nedeniyle mesleki alanlarda karşılaştıkları sorunlara meslek odaları ve birlik ile ortak zm üretme çabası ierisindekiirler.

Çalışmanın amacı, Zonguldak – Bartın – Karabük illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarından mesleğini kendine ait muhasebe bürosunda “bağımsız” olarak icra edenler ile bir iş yerinde işyerine “bağımlı” olarak icra edenlerin yaşadıkları sorunlar ve sundukları zm önerileridir. Bu amaçla söz konusu ucu açık mülakat soruları verilerin elde edilebilmesi amağıyla hazırlanmış ve elde edilen bilgiler yorumlanarak değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebecilik, Muhasebeci, Muhasebecilerin Sorunları.

ABSTRACT

Accounting profession, depending on needs increasing day by day, abliged the swift and continuous change in the profession with the reasons of emerging new sectors and range of products, technology and the work area. For the members of a profession, characteristics of ability of thinking on a global scale, being open to change and progress and having proffessional abilities have become compulsory beside traditional accounting.

The members of accounting profession acting in Turkey, act as Independent Accountants (IA) and Certified Public Accountants registered to Chambers of Certified Public Accountants. The name of (IA) has been taken out of law with the adjustment in 2008. Certified Public Accountants have acted as both Dependent and Independent and independent supervision, rating, internal control, founding the system of accounting and improve the system of accounting.

Members of accounting profession have responsibilities aganist the enterprises which they connected to, information users and most importantly to state. Because of their responsibilities, chambers of accounting profession are in struggle for aganist various problems in a corporation.

The aim of this study is to present the problems and propesed solutions of members of accounting profession who profess the profession as “independent” in their own office and acting in Zonguldak-Bartın-Karabük.

That’s why, the relevant open – ended interview problems have been prepared for getting data and abtained datas have been evaluated by means of being commented.

Keywords: Accountancy, Accountant, Problems Of Accountors.

ARŞİV KAYIT BİLGİLERİ

| | |
|---------------------------|---|
| Tezin Adı | Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşadığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Zonguldak-Bartın-Karabük Örneği |
| Tezin Yazarı | Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU |
| Tezin Danışmanı | Doç.Dr. Metin KILIÇ |
| Tezin Derecesi | Yüksek Lisans |
| Tezin Tarihi | 12.08.2020 |
| Tezin Alanı | İşletme |
| Tezin Yeri | KBÜ/LEE |
| Tezin Sayfa Sayısı | 105 |
| Anahtar Kelimeler | Muhasebecilik, Muhasebeci, Muhasebecilerin Sorunları |

ARCHIVE RECORD INFORMATION

| | |
|------------------------------|--|
| Name of the Thesis | The Problems Of Members Of Accounting Profession and Proposed Solutions Zonguldak-Bartın-Karabük Model |
| Author of the Thesis | Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU |
| Advisor of the Thesis | Associate Professor Metin KILIÇ |
| Status of the Thesis | Master of Science |
| Date of the Thesis | 12.08.2020 |
| Field of the Thesis | Business |
| Place of the Thesis | KBU/LEE |
| Total Page Number | 105 |
| Keywords | Accountancy, Accountant, Problems Of Accountors |

KISALTMALAR

| | |
|----------------|--|
| BA: | Bizim Alışımız |
| BS: | Bizim Satışımız |
| KDV: | Katma Değer Vergisi |
| KHK: | Karar Hükümünde Kararname |
| SGK: | Sosyal Güvenlik Kurumu |
| SM: | Serbest Muhasebeci |
| SMMM: | Serbest Muhasebeci Mali Müşavir |
| TÜRMOB: | Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği |
| VUK: | Vergi Usul Kanunu |
| YMM: | Yeminli Mali Müşavir |

ARAŞTIRMANIN KONUSU

Bu tezin amacı Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı serbest muhasebeci mali müşavir ruhsatına sahip meslek mensuplarının yaşadığı sorunları ve olası çözümleri belirlemektir.

ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Bu araştırma; Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirlerin mesleklerini yaparken karşılaştıkları sorunların tespit edilmesi amacı ile yapılmıştır. Ayrıca tespit edilen sorunların makul düzeylere getirilmesi ya da tamamen ortadan kaldırılmasına yönelik muhasebe meslek mensuplarının çözüm önerilerine yer verilmiş; böylece mesleğin verimli, planlı, etik ilkelere ve mesleğin amacına uygun bir şekilde yerine getirilmesine katkı sağlaması hedeflenmektedir.

Muhasebe mesleği sürekli gelişmeye ve yasal süreçleri takip etmenin zorunlu olduğu bir meslektir. Devletin en önemli gelir kaynaklarının başında gelen vergilerin tahakkukunda çok önemli bir konumda olan muhasebe mesleği sosyal sorumlulukları açısından da son derece önemli bir konumdadır. Bu araştırmanın sonucunda elde edilecek veriler muhasebe meslek mensuplarına, meslek mensubu adaylara ve işletmelere yardımcı bir kaynak olması açısından önemlidir.

ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden yarı yapılandırılmış mülakat tekniği kullanılmıştır. Yarı yapılandırılmış mülakat tekniği, katılımcının kendini ifade etmesinin yanı sıra gerektiğinde daha ayrıntılı bilgi almak için soru ekleyebilme ve derinlemesine bilgi alma imkânı vermektedir. Yarı yapılandırılmış mülakat tekniğinde kullanılmak üzere 38 adet soru hazırlanmıştır. Araştırmada; sorunların daha ayrıntılı ve geniş kapsamda ortaya konulabilmesi adına bağımlı meslek mensuplarının yaşadıkları sorunlar, bağımsız meslek mensuplarının yaşadıkları sorunlar ve ortak sorunlar başlıkları altında sınıflandırılarak hazırlanmıştır. İlgili sorular aşağıda ki gibidir:

Bağımlı Çalışan Meslek Mensuplarına Yönelik Sorular

- Sorumluluk – Yetki Çatışması
 - Aldığınız Sorumluluğun yetkilerinizle doğru orantılı olduğunu düşünüyor musunuz? Yetki ve Sorumluluk konusu ile ilgili düşünceleriniz nelerdir?

- Kurumsal işletmeler için muhasebe bölümünün üstlendiği sorumluluğun süreci destekleyen diğer departmanlar tarafından yeterince ciddiye alındığını düşünüyor musunuz?
- Şirketler muhasebesi olarak düşünecek olursak iş akışı dışında yönetimin sizden beklentileri var mı?
- Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilmemesi
 - Muhasebe meslek mensuplarının hak ettikleri itibar ve saygıyı gördüklerini düşünüyor musunuz?
 - Bağımlı meslek mensuplarının kazançlarını yeterli buluyor musunuz? Kazanç noktasında ki düşünceleriniz?

Bağımsız Çalışan Meslek Mensuplarına Yönelik Sorular

- Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar
 - Defter tutma bedelini yeterli buluyor musunuz? Tahsilat noktasında yaşanan problemler nelerdir?
 - Yasal defterleri tutma, beyanname vermek gibi geleneksel muhasebenin dışında vergisel ve idari konularda verilen danışmanlık hizmetleri için ayrıca ücret talep edilmeli mi?
 - Tahsilat sorununun olmadığı varsayımına dayanarak mesleki kazancın yeterli olduğunu söyleyebilir miyiz? Yeni meslek mensubu adaylar için kazanç olarak tercih edilebilir bir meslek mi?
 - Asgari ücret tarifesinin altında defter tutan meslek mensupları var mı?
- Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar
 - Meslek mensuplarının bakabilecekleri defter sayısına kota konulmalı mı? Konu hakkında ki düşünceleriniz nelerdir?
 - Meslekte uzun yıllardır faaliyet gösteren meslek mensupları ile yeni başlayan meslek mensupları arasında ki dengeyi sağlanabilir mi? Bu konuda yönelik neler yapılabilir?
 - Mükelleflerin meslek mensupları hakkında yapmış oldukları olumlu ya da olumsuz yorumların haksız rekabet ortamı yarattığını düşünüyor musunuz?
- Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlar
 - Mükellefleriniz bilgi ve belge ulaştırma yükümlülüğünü zamanında, sağlıklı ve doğru şekilde yerine getiriyor mu? Belgelerin geç ulaştığı ya da hiç ulaşmadığı durumlarla karşılaşıyor musunuz?

- Mükellef portföyünüz göz önünde bulunduracak olursak, muhasebenin öneminin farkında olduklarına inanıyor musunuz?
- Mükelleflerin meslek mensuplarına gerekli saygıyı gösterdiğine inanıyor musunuz?
- Mükellefler muhasebe mesleğini yeterince ciddiye alıyor mu?
- Mükelleflerin vergi ve SGK ödemelerini zamanında yerine getirmemesinin meslek mensubu açısından sorun yaratıyor mu?

Ortak Sorular

- Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü
 - Sürekli değişen mevzuat, tebliğ ve yönetmeliklerin takibi zor mu?
 - Mevzuat değişikliklerini takip edecek gerekli vakti bulabiliyor musunuz?
- Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkinlikler
 - Belirli tarihlerde verilmesi zorunlu beyannameler, yükümlülükler ve iş stresi göz önüne alındığında dinlenme, sosyalleşme için vakit bulabiliyor musunuz?
 - Sektör değişikliklerinde mevzuat, program, iş akışı açısından farklılık göstermesi, meslek mensupları açısından sorun yaratıyor mu?
 - Mali tatil muhasebe meslek mensupları için de geçerli bir dinlenme süresi mi?
- Meslek Tanımının Çok Geniş Olması
 - Muhasebe meslek mensuplarının tek görevi verginin hesaplanması olarak görülüyor, sizce bu yaklaşım doğru mu?
- Etik İlkeler Konusunda Yaşanan Sorunlar
 - Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket ettiklerini düşünüyor musunuz?
 - Meslek etiğine aykırı durumları tespit etmek mümkün mü?
- Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar
 - Muhasebe meslek mensubu olabilmek için yerine getirilmesi gereken şartları yeterli buluyor musunuz?
 - Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik üniversitelerde bölüm olarak okutulmalı mıdır?
- Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar
 - Teknolojinin ilerlemesinin mesleği kolaylaştırdı mı?
 - Teknolojinin ilerlemesi mesleğin geleceği açısından olumsuz bir etki yaratır mı? İlerleyen yıllarda mesleğin ortadan kalkacağını düşünüyor musunuz?

- Meslek Mensuplarının Aralarındaki Olan Sorunları
 - Meslektaşlarınız ile en çok karşı karşıya kaldığınız oluyor mu?
 - Bağımlı meslek mensupları ile bağımsız meslek mensupları arasında itibar ve saygı farkı var mı?
- Meslek Mensuplarının Kamu İle Yaşadığı Sorunlar
 - Kanuni düzenlemeleri anlaşılır buluyor musunuz?
 - Vergi ve SGK başta olmak üzere denetimlerde denetçiler ile sorun yaşıyor musunuz? İletişim problemi yaşadığınız oluyor mu?
 - Art niyetle yapılmayan insani hatalar için verilen cezalar ağır mı?
 - Maliye Bakanlığının ve meslek odalarının haklarınızı koruma adına çalışmalarını yeterli buluyor musunuz?
- Kalifiye Eleman Yetersizliği
 - Aranılan niteliklere uygun personel bulabiliyor musunuz?
 - İşe kabul noktasında etkiniz var mı?
 - Yetersiz gördüğünüz elemanları işten çıkartıyor musunuz?

Araştırma kapsamında; Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşmakta olup görüşmelerden elde edilen veriler 3. bölümünde değerlendirilmiştir.

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak, nitel araştırma teknikleri arasında yer alan yarı yapılandırılmış mülakat tekniği kullanılarak araştırma örneklemindeki katılımcılar ile yüz yüze görüşme yapılmıştır.

Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı meslek mensuplarından oluşmakta olup karşılaşılan sorunların belirlenmesi amacıyla yapılan araştırma için yarı yapılandırılmış görüşme formu hazırlanmıştır. Görüşme formunun etkin bir veri toplama aracı olabilmesi için ilk olarak görüşme formu taslağı oluşturulmuş ve serbest muhasebeci mali müşavir unvanına sahip meslek mensuplarına uygulanmıştır. Yapılan görüşmeler katılımcıların bilgisi dahilinde izni alınarak kayıt altına alınmış, çalışmada etik kurallar çerçevesinde görüşülen kişilerin isimleri katılımcı 1, katılımcı 2, katılımcı 3, katılımcı 4 şeklinde kodlanmıştır. Görüşmelere ilişkin çözümler bireylerin birebir ifadeleri ile desteklenmiştir.

Katılımcılar ile yapılan görüşmelerden sonra, ses kayıtları bilgisayara aktarılmış ve görüşmeye ait ses kayıtları yazılı hale getirilerek dosyalanmıştır. Dosyalanan veriler düzenlendikten sonra görüşme yapılan katılımcıların verdikleri cevaplardan doğrudan alıntı yapılarak, elde edilen veriler doğrultusunda çıkan sonuçlar dikkate alınarak sorunların giderilmesi, mesleğin etkin olarak uygulanabilmesi için öneriler getirilmiştir.

ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI

Bu çalışma kapsamında aşağıda yer alan varsayımlar, doğru olarak kabul edilmektedir;

1. Araştırma kapsamındaki görüşmecilerin, görevlerinin bilincinde, görev sorumluluğu sahibi, yeterli bilgi ve tecrübeye sahip olduğu varsayılmaktadır.
2. Araştırma kapsamındaki görüşmecilerin röportaj sırasında verdikleri yanıtlarda dürüst davrandıkları varsayılmaktadır.
3. Araştırma kapsamındaki görüşmecilerin röportaj sırasında kimse tarafından hiçbir şekilde yönlendirilmedikleri varsayılmaktadır.
4. Araştırma kapsamında serbest muhasebeci mali müşavirler ile yapılan görüşmelerin araştırma sonuçlarına ulaşılabilmesi için yeterli olduğu varsayılmaktadır.

EVREN VE ÖRNEKLEM

Araştırmanın evrenini, Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı meslek mensuplarından oluşmakta olup, araştırmanın örneklemini ise her biri bağımlı ya da bağımsız aktif meslek hayatına devam eden serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşan 60 kişi oluşturmaktadır.

KAPSAM VE SINIRLILIKLAR/KARŞILAŞILAN GÜÇLÜKLER

Araştırma; Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı meslek mensuplarından her biri bağımlı ya da bağımsız aktif meslek hayatına devam eden serbest muhasebeci mali müşavirlerden oluşan 60 kişi ile sınırlıdır. Araştırmada ulaşılan bilgiler ilgili muhasebe meslek mensuplarının mülakat yöntemi ile elde edilmiş görüşler ile sınırlıdır. Görüşmeci sayısını etkileyen güçlükleri şu şekilde sıralamak mümkündür:

- Meslek odalarına kayıtlı meslek mensuplarının bir kısmının aktif meslek hayatına ara vermiş olmaları,
- Bir kısmının kamuda çalışıyor olması,
- Bir kısmının mesleği dışında farklı sektörlerde çalışıyor olması,
- Şehir dışında yaşayan meslek mensupları,
- Emekli meslek mensupları,

Yukarıda sayılı sebepler görüşme sayıları üzerinde olumsuz yönde etkiye sebebiyet vermiştir. Ayrıca görüşmelerin ses kaydı altında yapılması ulaşılan birçok meslek mensubu tarafından kabul edilmediği için görüşme gerçekleştirilememiştir. Görüşmelerin yapıldığı dönemde covid-19 sebebi ile meslek mensupları görüşme talebimizi ret etmiş, bir kısım meslek mensubu da iş yoğunluğu sebebi ile görüşme talebimize olumsuz yanıt vermişlerdir.

1. MUHASEBE MESLEĞİNİN TEMEL DAYANAĞI

1.1. Muhasebe Mesleğinin Tanımı ve Önemi

Küreselleşme hareketleri ile birlikte işletmelerin gerçekleştirdiği üretim faaliyetleri ve diğer işlemleri çeşitlenmeye başlamıştır. İşletme, yaşam için gerekli olan ürün ve hizmeti sunan yapıdır. Bu yapının kuruluş işlemleri ve maliyetleri dâhil olmak üzere tedarik, üretim, pazarlama, satış ve satış sonrası tüm faaliyetlerinin sistem üzerinde genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uymaktadır. Bunun yanı sıra tek düzen hesap planı da uygulanarak finansal karşılıklarının kayıt altına alınması sonucunda ortaya çıkan vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi işletme açısından yasal zorunluluk oluşturmaktadır. Aksi takdirde bir işletmenin varlığından söz edilemez. Söz konusu olan bu sistemi yönetecek olan ise “Muhasebe Birimi” dir (Terzi, 2010, s. 29). Muhasebe kayıtları sonrasında ortaya çıkan mali tablolar, finansal raporlar sadece işletme için önem arz etmemektedir. Ayrıca firma ile çalışmak isteyen tedarikçi, müşteri, kredi kuruluşu, yatırımcı ve ortaklık kurmak isteyen diğer kurum ve kuruluşlar karar alma sürecinde muhasebe verilerini baz almaktadır (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005, s. 29). Bunun yanı sıra işletmelerin kurmuş olduğu muhasebe sistemi, devletin işletme ve işveren yararına sağladığı teşviklerden faydalanabilmek için doğru ve sağlıklı bilgi akışı sunmak zorundadır.

Gelişen dünya şartlarında uluslararası firmaların yanı sıra orta ve büyük ölçekteki üretici firmalarda maliyetleri düşürmeyi amaçlamaktadır. Bu amaçla hammadde, işletme malzemesi, makine ve teçhizat gibi üretimde zorunlu malzemeleri ithal edip, faaliyet konuları çerçevesinde ürettikleri mamulleri yurtdışına firmalara ihraç etmektedir. Öyle ki ticari mal olarak nitelendirilen ürünlerin yurtdışında ucuza üreten ülkelerden ithal edilerek yurtiçinde satılması gittikçe yaygınlaşmaktadır. Bu noktada gerekli mevzuat bilgisine sahip yasal süreci takip edebilecek vergisel ya da kânunsal ceza risklerinden firmaları koruyabilecek üçüncü kişilere ihtiyaç duyulmaktadır. Muhasebe mesleği, tüm bu geniş iş yelpazesi içinde mesleğini icra edebilecek muhasebe meslek mensuplarına ihtiyaç duymaktadır.

Muhasebe mesleği gelişen ve değişen ekonomi piyasalarıyla birlikte önemini ve niteliğini arttırmaktadır. Literatürde bir işin meslek olarak kabul edilmesi için çeşitli

varsayımlar söz konusudur. Bunlardan ilki, içerdiği bilginin karmaşık ve sürekli güncellenmesi gerekmektedir. Ayrıca, ortaya çıkan sorunların meslek mensupları tarafından belirli kurallar çerçevesinde çözüm sürecinin belirlenmesi ve son olarak, mesleki sorumluluk ile kamu menfaatlerine koruyacak ve katkı sağlayacak bir yapıya sahip olması gerekmektedir (Yıldız, 2010, s. 157). Bunun yanı sıra, bir meslek yasal olarak bir mevzuata sahip olmalı ve doğru uygulanmadığı durumda cezai yaptırımları bulunmalıdır.

Muhasebe mesleği 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik kanunu ile 1989 yılında yasallaştırılmıştır. Yasanın 2. maddesinde mesleğin çalışma konusu gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin işlevleri;

- “Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.”
- “Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.”
- “Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak” olarak belirtilmiştir. Bu işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara da serbest muhasebeci malî müşavir denmektedir” (Resmi Gazete, 1989).

Muhasebe mesleğinin mevzuatta ki tanımının yanı sıra, gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin kamuya karşı olan vergi yükümlülüğünü doğru ve zamanında yerine getirilmesini sağlayan sistemdir. Bu noktada mali müşavirler devlet ile işletmeler arasında köprü görevi görmektedirler.

Muhasebe mesleği, ürün ve hizmet çeşitliliğinin artması ile ortaya yeni çıkan sektörler ve mevcut sektörlerin gelişmesi ile şirket işleyişlerinin karmaşıklaşması buna bağlı olarak sürekli değişen mevzuat muhasebe mesleğinin önemini arttırmıştır. Gelişen ekonominin gereklilikleri, mesleki tanımın çok geniş olması, haksız rekabet ortamı, gelişen teknoloji ile devlet dairelerinin yapması gereken işlerin mali

müşavirlerin sorumluluklarına eklenmesi muhasebe meslek mensuplarının işini daha zorlaştırmaktadır (Aydemir, 2015, s. 72). Bu durum meslek mensubu olacak kişilerde aranan nitelikleri yükseltmiştir. Mali müşavirlik mesleğinin süreç içerisinde kazandığı kimlik ve geleceği noktasında ki öngörüler göz önüne alındığında bu durum normal karşılanmaktadır.

1.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleği

Günlük yaşantı için gereksinim olan muhasebe din, ticaret, hukuk, devlet, bilim ve teknolojinin etkisi ile yıllar içerisinde günümüzdeki anlamına kavuşmuştur (Gökgöz, 2010 s. 171). Türkiye’de profesyonel anlamda muhasebe mesleği ile ilgili ilk yasal düzenleme 1989 yılında 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile yapılmıştır.

2019 yılı İŞKUR verilerine göre 2+ çalışanı olan işletmeler için “Muhasebe meslek elemanı” kadınlarda en fazla çalışılan meslek grubuna ilk kez girmiştir. En fazla çalışanı olan meslekler; 2-9 çalışanlı işletmelere göre kadınlarda muhasebe mesleği 4. Sırada yer alırken, erkekler için 7. Sırada yer almış toplamda ise en çok çalışılan 5. Meslek olarak istatistiklere geçmiştir. 10 – 19 çalışanlı işletmelerde ise kadınlarda 3 erkeklerde ise 13. sırada yer alırken genel toplamda 6. Sırada olduğu görülmektedir. Son olarak 20 ve üzeri çalışanlı işletmelerde genel toplamda 14. sırada yer almaktadır. Tüm bu verilere ön muhasebe de çalışan kişi sayısı dahil edilmemiş olup, ön muhasebe çalışan sayısı ayrı bir meslek grubu olarak değerlendirmeye tabi tutulmuştur.

2019 İŞKUR verilerine göre en fazla açık iş olan meslekler arasında “muhasebeci” ilk 20 de yer almaktadır. Eğitim durumuna göre açık iş olan meslekler listesine göre muhasebe mesleğini, en çok talep edilen yükseköğrenim gerektiren meslekler statüsünde ilk 4’de görmekteyiz. Mesleklere göre personel temininde güçlük çekilen meslekler arasında da ilk 20 ye giren muhasebe mesleğinin temin güçlüğü sebepleri olarak;

1. %90,60 gerekli mesleki beceriye sahip olunmaması,
2. %67,10 yeterli iş tecrübesine sahip eleman bulunamaması
3. %14,40 bu meslekte işe yeterli başvuru yapılmaması,
4. % 8,6 talep edilen ücretin yüksek olması gösterilmiştir.

Ülkemiz de ki istatistiki veriler göz önüne alındığında sektör fark etmeksizin küçük, orta ya da büyük işletmelerin her biri için muhasebe biriminin zaruri bir ihtiyaç olduğu görülmektedir. Sadece profesyonel anlamda mali müşavirliğin dışında ön muhasebe hizmeti ve yardımcı personel içinde iş istihdamı oldukça yüksek bir meslek gurubu olduğu söylenebilmektedir.

1.2.1. Meslek Mensubu Olabilmenin Şartları

Türkiye’de muhasebe mesleği 1989 yılında çıkarılan 3568 sayılı kanunla geç de olsa yasal bir statüye kavuşturulmuştur. Bu kanunla birlikte muhasebe meslek mensupları serbest muhasebeci (SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavir (YMM) olmak üzere üç farklı başlıkta tanımlanmıştır. Bu meslek mensupları özel şartlarla nitelikleri ve çalışma usul ve esasları ile kanunen sınıflandırılmıştır.

Meslek mensubu olabilmenin genel şartları 3568 Sayılı Meslek Yasasının 4. maddesinde açıklanmıştır. Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır (Resmi Gazete, 1989):

- “T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci mali müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır)”,
- “Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak”,
- “Kamu haklarından mahrum bulunmamak”,
- “Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak”,
- “Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak”,
- “Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak” (Resmi Gazete, 1989).

Genel şartları sağlayan meslek mensubu adayların sağlaması gereken özel şartlarda bulunmaktadır. Bu şartlar serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir unvanları için farklılık göstermektedir.

1.2.1.1. Serbest Muhasebeci Tanımı ve Özel Şartları

Serbest muhasebeci, “gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defter ve belgeleri tutmak, bilanço ve kâr zarar tablosu beyannameleri ile diğer beyannameleri düzenlemek ve benzeri işleri yapmaktır”. Serbest Muhasebeci olmanın özel şartı, Ticaret Meslek Lisesi mezunu olup, iki yıllık staj süreni tamamlamak ve ilgili sınavı kazanmaktır. Ancak 1/6/1989 tarih ve 3568 sayılı yasa ile verilen bu unvan, mevcut SM’lerin hakları koruyarak, 26/7/2008 tarih ve 26948 sayılı Resmî gazetede yayınlanan 5786 sayılı kanunun 19. Maddesi ile “Serbest Muhasebeci”, ibaresi madde metninden çıkarılarak adı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” olarak değiştirilmiştir (Güvemli ve Özbirecikli, 2011, s. 150-151). 25/12/2012 tarihli 28508 sayılı yasa ile de 11/6/1990 tarihli ve 20545 sayılı yasada bulunan “Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliğinin 1 inci maddesinde yer alan Serbest Muhasebeciler, ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır”.

Son olarak 16/5/2015 tarihli ve 29357 sayılı yasa ile 21/11/2007 tarihli ve 26707 sayılı kanunda yer alan yasa ile “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliğinin adında yer alan Serbest Muhasebecilik” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

İlk çıkan meslek yasası ile günümüze kadar olan zaman diliminde kademeli olarak SM unvanı her ne kadar kaldırılmış olsa da hakkı saklı olanlar mesleğe devam etmektedirler.

1.2.1.2. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Tanımı ve Özel Şartları

3568 sayılı kanunun ikinci maddesi A bendinde belirtilen muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu ile ilgili işlemleri bir işyerine bağlı olmaksızın

yapanlara serbest muhasebeci mali müşavir denilmektedir. Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmenin özel şartları Resmî Gazete aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir.

- “Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyaset bilimleri dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak”,
- “En az üç yıl staj yapmış olmak”,
- “Serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olmak”.

Kanunları gereğince vergi inceleme yetkisine sahip ve mesleki yeterlilik sınavını kazananmış olanların yeminli mali müşavirlik sınavını vermeleri halinde, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınav şartı aranmaz.

- “Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış olmak” (Resmi Gazete, 2008)”.

Aranan şartlar göz önüne alındığında SMMM olabilmek sürecinin uzun ve meşakkatli bir süreç olduğu görülmektedir. Meslek mensubu adaylar yapmakla zorunlu oldukları stajı yapabilecekleri kurum, işletme ya da ofisleri kendi olanakları dahilinde bulmak zorunda kalmaktadırlar. Bu şartların üzerine staj başlatma dosya bedeli, sınav ücretleri, staj başlatma sınavı kazanıldığında her yıl düzenli ödenmesi zorunlu eğitim bedelleri düşünüldüğünde maliyetli bir süreç olduğu da bilinmektedir.

1.2.1.3. Yeminli Mali Müşavir Tanımı ve Özel Şartları

Yeminli Mali Müşavirlik; 1 Haziran 1989 tarihli ve 3568 sayılı meslek yasası gereğince kanunla yasallaştırılan serbest bir meslek olmuştur. Yeminli Mali Müşavirlik Odası bünyesinde şekil ve şartları belirlenerek örgütlenmişlerdir.

SMMM ve YMM'lere ait bütün odaların katılımıyla Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği kurulmuştur. Şahıs veya tüzel kişiliğe sahip işletmelerin muhasebe sistemlerini kuran, geliştiren; muhasebe, finans ve mali konularda resmi evraklara (fatura, fiş vb) dayanarak inceleme, denetim ve tasdik yapan, finansal tabloların ve beyannamelerin kanun,

yönetmelik, tebliğlere, muhasebe prensipleri, tek düzen hesap planı ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini onaylayan kişilere yeminli mali müşavir denilmektedir. Yeminli mali müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamamakla birlikte muhasebe bürosu açamaz ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Yeminli Mali Müşavirlerin asli görevi tasdiktir. Yaptıkları tasdikın doğruluğundan direkt sorumludurlar. Yaptıkları tasdikın gerçeğe uygun olmaması halinde, tasdikın kapsamı ile sınırlı olmak üzere, devletin kaybına sebebiyet verdikleri vergilerden ve uygulanacak cezalardan işletme yöneticileri, mali müşavirleri ve yetkili konumunda ki herkesle beraber sorumlu olurlar. Yeminli Mali Müşavirler tasdik kapsamını işletmeler adına düzenleyecekleri raporda yazılı halde sunarlar.

Yeminli mali müşavir olabilmek için:

- “En az 10 yıl serbest muhasebeci mali müşavirlik yapmış olmak”,
- “Yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olmak”,
- “Yeminli mali müşavir ruhsatını almış olmak, şartları aranır (Resmi Gazete, 2008)”.

Bu noktada açıklık kazanması gereken konulardan ilki; 10 yıllık SMMM olma şartıdır. Aşağıdaki şartların sağlanması zorunludur:

- Kanunlar gereğince vergi inceleme yetkisine sahip olanların (Vergi Müfettişleri, Vergi Müfettiş Yardımcıları, buldukları ilin en büyük mal memuru veya vergi dairesi müdürleri, Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde müdür statüsünde görevli olanlar), kamu kurum ve kuruluşlarında çalışma süreleri,
- Mali müşavirlerin bilanço esasına göre defter tutan şahıs ve tüzel işletmelerde birinci derece imza yetkisini ile işletmenin tüm muhasebesel süreçlerini ve mali denetimini takip ettiği süre,
- Yeminli mali müşavirlik ve serbest muhasebeci mali müşavirlik şirketlerinde geçen hizmet süreleri; serbest muhasebeci mali müşavirlerden bir işyerine bağlı olarak çalışanların bu işyerlerinde geçen hizmet süreleri,
- Dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların hizmet süreleri,

YMM olabilmek için zorunlu 10 yıllık çalışma süresine dâhildir. 10 yıllık staj süresini tamamlayıp, YMM sınavlarından geçenler ruhsatlarını aldıktan sonra son aşamada meslek mensupları asliye ticaret mahkemelerinde aşağıdaki metin ile yemin ederler.

“Yeminli mali müşavirlik mesleğinin, bir kamu hizmeti olduğunu bilerek, Türkiye Cumhuriyeti kanunlarına, mesleki kurallara ve meslek ahlakına uyacağıma, mesleğimi tam bir bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yerine getireceğime, üzerime aldığım işleri dikkat ve özenle yapacağıma, namusum ve şerefim üzerine yemin ederim” (Resmi Gazete, 1989).

3568‘ılı kanunda yeminli mali müşavirliğin görevleri şöyle sayılmıştır.

- “Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak”,
- “Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak”,
- “Yeminli mali müşavirler gerçek ve tüzelkişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelediğini tasdik ederler” (Resmi Gazete, 2008).

Anonim ve limited işletmelerde ortak, komandit işletmelerde komanditer ortak olunabilirken komandite ortak olamazlar. Aynı şekilde adi ve kollektif şirketlere de ortak olamazlar. Yeminli mali müşavirler, serbest muhasebeci mali müşavirler gibi muhasebe defteri tutamayacakları gibi, muhasebe bürosu da açamazlar. Herhangi bir muhasebe bürosuna ortak da olamazlar. Yeminli Mali Müşavirlik muhasebe meslek mensuplarının alabilecekleri en yüksek unvanıdır.

2. MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ İSTİHDAM ALANLARI

2.1. Meslek Mensuplarının Çalışma Alanları

Türkiye’de yapılan araştırmalar sonucunda şirketlerin %95’inin aile şirketi olduğu ve ortalama ömürlerinin 25 yıl olduğu saptanmıştır. Aile şirketlerinin sadece %30’u ikinci nesle, %12’si üçüncü nesle ve %3’ü dördüncü nesle geçebilmekte olduğu çıkan sonuçlar arasındadır. Bu durum gösteriyor ki; Şirketlerin uzun ömürlü olabilmeleri, kuşak çatışmasının şirket üzerinde ki etkisini ortadan kaldırmak için kurumsallaşmak ya da profesyonel yaklaşımla yönetilen aile şirketleri ile mümkün olabileceği yönündedir. Gelişen ekonomi ile işletmelerin kurumsallaşma yolunda adımlar atmasıyla finansal raporlama ve denetim başta olmak üzere yeni uzmanlık alanları doğmuştur. Birçok muhasebe meslek mensubu bu doğrultuda söz konusu değişim sürecine uyum sağlamak zorunda kalmıştır. Meslek mensuplarının bir kısmı vergi, yasal mevzuat ve teşvik gibi işletmeler için önem arz eden konularda danışmanlık hizmeti verirken, büyük bir kısım da başta bağımsız denetim, yönetim muhasebesi, iç denetim – iç kontrol, değerlendirme ve derecelendirme, adli muhasebe, muhasebe sistemi kurma ve geliştirme ile ilgili alanlarında faydalı danışmanlık firmaları kurmaktadır.

Dünya çapında etkisi birçok ülke tarafından hissedilen krizler sonrasında meslek mensuplarının deneyim, bilgi, yeterlilik dışında iletişim, takım çalışması, üretim süreçleri, muhasebe, sorunlara çözüm odaklı yaklaşabilme, teknolojik yatkınlık ve karakteristik özelliklerde eklenmiştir (Balsarı, Sayar ve Dalkılıç, 2018, s.117-118).

Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatına sahip olmanın zorunlu olduğu çalışma alanları olduğu gibi avantaj sağladığı iş sahaları da mevcuttur. Bu bölümde muhasebe meslek mensuplarının son yıllarda yoğunlukla görev almakta olduğu uzmanlık alanları yer almaktadır.

2.1.1. Bağımlı Çalışan Meslek Mensubu

Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğini hizmet akdi ile gerçek veya tüzel kişilere tabi iş yerlerinde icra eden meslek mensuplarına bağımlı meslek mensubu adı verilmektedir. Bağımlı meslek mensupları sigortalı çalıştıkları işletmelerin yasal

beyannamelerini imzalama yetkisine sahiptir. Bu nedenle sadece bordrolu olarak çalışılan şirketin beyannameleri imzalanabilecektir. Aynı gruba ait diğer şirketlerin beyannamelerinin imzalanması mümkün değildir. Günümüzde bağımlı meslek mensupları ürün veya hizmet sunan işletmenin muhasebesi, denetimi ve idaresinden sorumlu olup beyanname imzalama görevlerinin yanı sıra, bağımsız denetim, iç denetim – kontrol, değerlendirme ve derecelendirme, muhasebe sistemi kurma, geliştirme ve danışmalık sektörleri başta olmak üzere muhasebe ile bağlantılı birçok alt uzmanlık dalında görev yapmaktadır.

2.1.1.1. Hizmet ya da Ürün Üreten İşletmelerin Mali İşleri

3568 Sayılı Meslek Yasasının Yasaklar başlıklı 45.Maddesinin 1.paragrafında “Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler bu unvanlarla, Yeminli Mali Müşavirler bu unvan ve tasdik yetkisiyle 2.maddede yazılı işlerin yürütülmesi amacıyla gerçek ve tüzel kişilere tabi ve onların işyerlerine bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar ticari faaliyette bulunamazlar, meslekle ve meslek onuru ile bağdaşmayan işlerle uğraşamazlar” ibaresi yer almaktadır (Resmi Gazete, 1989). İşletmelerin Katma Değer Vergisi (KDV), muhtasar, damga vergisi, geçici vergi beyannamesi ve kurumlar vergisi başta olmak üzere yasal beyannamelerini gelir idari başkanlığı üzerinden imzalanma yetkisi sadece serbest muhasebeci mali müşavir ruhsatı olan meslek mensuplarına verilmiştir. İşletmelerin yasal sorumluluklarını yerine getirmek amacı ile hizmet akdi ile çalıştırdıkları kişiler için bu unvandaki serbest kısmı kullanılmamakta, mali müşavir olarak adlandırılmaktadırlar. 45. Maddedeki yasanın açıklaması hizmet akdi ile çalışan meslek mensuplarının unvanlarında ki serbest kısmının kullanılmamasıdır.

Bağımlı mali müşavirlerin en yoğun çalıştıkları sektör ürün veya hizmet üreten işletmelerdir. Bir işletmede ki mali müşavirlerin iş akışını genel olarak aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

- İşletmenin varlık ve kaynaklarında yer alan para ile ifade edilen finansal hareketleri kaydetmek, sınıflandırmak, sonuçları itibari ile yorumlamak ve ilgililere rapor etmek,
- Muhasebe işleyişini şekillendirmek,
- Bütçe, yatırım, teşvik konularında işletmeye sağlıklı veri sunmak,

- Müşteri- tedarikçi cari mutabakatlarını ve BA – BS mutabakatlarını yapmak,
- Yönetimin, finansal kuruluşların ve ortakların talep ettiği finansal raporları düzenlemek,
- Şirket genel kurullarını yapmak,
- İşletmenin vergi ile ilgili sorumluluklarını takip etmek ve yasal beyannameleri imzalamak (Terzi, 2010, s. 19).

E-dönüşüm süreci ile beraber e-fatura, e-arşiv fatura, e-irsaliye, e-serbest meslek makbuzu ve e-defter gibi teknik ve sistemsel bilgi gerekliliği ortaya çıkmıştır. Yapılan bazı araştırmalar gösteriyor ki söz konusu uygulamalar hızlı ulaşım, arşivleme, dosyalama, kayda alma, kargo ve kâğıt maliyeti tasarrufu sağlarken, altyapı yetersizliği, güvenlik, yasal zorunluluk gibi nedenlerden dolayı meslek mensuplarını zorlamaktadır.

2.1.1.2. İç Denetim – İç Denetçi

İç denetim faaliyeti, bir işletmede iç denetim birimi tarafından şirket çalışanlarından oluşan iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir. İşletme dışında profesyonel danışmanlık firmalarından bu konuda hizmet alınabilir. Fakat firmalar bu konuda daha çok kendi bünyelerinde bordrolu çalışan SMMM'ler aracılığı ile bu süreci yönetmeyi tercih etmektedir.

2.1.1.2.1. İç Denetim

İç denetim, örgüte hizmet etmek üzere onun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için örgüt içerisinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. Amacı, işletme varlıklarının her türlü mali zarara karşı korunup korunmadığını, işletme faaliyetlerin yönetim politikalarına uygun yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır (Kavut ve Adiloğlu, 2012, s. 26). İç denetim ilk aşamada işletme içi kontrollerin yapılması amacı ile ortaya çıkmış olmasına rağmen günümüzde çok ortaklı anonim şirketlerinin işletme faaliyetlerinin ortaklar tarafından objektif olarak değerlendirildiği birim haline gelmektedir. İç denetiminin tanımı aşağıdaki gibi genişletilebilir:

- Mali, yönetim, üretime dair sunulan verinin doğruluğu ve güvenilirliği,

- İşletmenin olası risklerinin tespit edilip ve asgari düzeye indirilmiş olup olmadığı,
- Yönetim kararlarının, üretim, satış, finansal alanlarda belirlenmiş iç politikaların ve süreçlerin izlenip izlenmediği,
- İşletme menfaatine uygun standartların oluşturulup oluşturulmadığı,
- İşletme kaynaklarının etkin, doğru ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı,
- İşletmenin belirlemiş olduğu hedeflerine planlar dahilinde ulaşım ulaşamadığı.

Yukarıda yer alan hususlarının belirlenmesi ve işletmenin yöneticilerinin, çalışanların ve ortaklarının görev ve sorumluluklarının bilincinde dürüst ve etkin bir biçimde yerine getirmelerinde yardımcı olmak amacıyla, iş süreçlerinin, kayıtların ve kontrollerin iç denetçilerce, nesnel ve sistematik bir şekilde tekrar gözden geçirilmesi ve onaylanması işlemine iç denetim adı verilmektedir (Akarkarasu, 2000, s. 19-20). İç denetimin unsurları:

- Bağımsız ve tarafsız bir faaliyet olması: Bağımsızlık, iç denetim bölümünün en vazgeçilmez özelliklerindedir. Etkili bir iç denetimin uygulanabilmesi için bölüme yeterli yetkilerin verilerek görevlerini en sağlıklı şekilde yerine getirmelerini sağlamaktır. Tarafsızlık, ise kişisellikten arındırılmış şekilde karar alabilmektir. Gerek iç denetimin kapsamının belirlenmesinde gerekse yürütülüp raporların hazırlanması aşamasında çıkar çatışmalarından uzak durmaktır.
- Doğru ve güvenilir bilgi: Yöneticilerin karar almalarında kullanılan finansal ve operasyonel bilgilerin doğru, tamamlanmış, güvenilir, yararlı ve zamanında verilmiş bilgiler olup olmadığı gözden geçirilmesini ifade eder (Akarkarasu, 2000, s. 20).
- Güvence ve danışmanlık fonksiyonunun olması: İç denetimin işletmenin kontrol, risk yönetimi ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirerek organizasyonun gelişmesine katkıda bulunmakta, bu anlamda işletmeye değer katmaktadır. Bu nedenle de işletme yönetimine güvence ve danışmanlık sağlayan bir hizmettir. Ayrıca iç denetim, her bir yöneticinin ihtiyaçlarını en iyi karşılayacak şekilde yardımcı olabilir, tavsiyelerde bulunabilir (Özgül ve Akmeşe, 2012, s. 173).

- Kurum faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak: İç denetimin kuruma yapacağı katkılarla kurumun amaçlarına ulaşmasında denetimin, etkinliğinin arttığı vurgulanmaktadır (Pehlivanlı, 2010, s. 9).
- İşletmeyi bir bütün olarak ele alması: İç denetim; işletme faaliyetlerinin etkinliğinin değerlendirilmesinin yanı sıra kurumun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini de değerlendirerek ve geliştirerek işletmenin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktır (Adiloğlu, 2011, s. 10)
- Sistematik ve disiplinli bir yaklaşım olması: İç denetim geniş kapsamlı bir meslektir. İç denetimin mesleki ilke ve standartlara uygun yapılması ve mesleğin yetkinliğini kanıtlayan meslek mensupları tarafından yürütülmesi, mesleğin sistemli ve disiplinli yönüne işaret eder. Mesleki yetkinliğin (profesyonelliğin) llerinden biri, organizasyonların i denetçilerinden sistematik ve disiplinli bir iş yaklaşımı beklemeleridir (zgl ve Akmeşe, 2012, s. 174).
- Değerlendirme ve geliştirme: İç denetimde değerlendirmeye tabi tutulacak kayıtların sınırlı olması muhtemel hataları da peşinde getirecektir. Dolayısı ile değerlendirilen kayıtlar gerçek sonuçları verecek nitelikte ve sayıda olması önemlidir. Aksi takdirde gerçek dışı bulgular elde edilecek ve ortaya çıkan hatalı değerlendirme kurumun gelişimini olumsuz yönde etkileyecektir.
- Risk yönetimi: İşletmeyi tehdit eden her türlü mali, yönetimsel ve stratejik sorunların önceden tespit edilip, amaçlara ulaşmadaki engellerin ortadan kaldırılmasıdır.
- Hukuka ve işletme içi kural ve usullere uygunluk: İzlenilecek yöntemlerin işletme politikaları, usuller ve kurallar dışına çıkmadan amacına uygun şekilde belirlenmesi gerekir. Ayrıca belirlenmiş olan politika ve kuralların belirlenen hedeflere uygunluğu araştırılmalı ve gerekli noktalarda düzeltmeler yapılarak uygun hale getirilmelidir.
- Kaynakların etkin kullanımı: İşletmenin faaliyet esnasında kullandığı her türlü kaynağın (sermaye, çalışan, araç vb.) en az maliyetle, etkin ve verimli şekilde kullanılmasıdır.

Günümüzde iç denetim, konusunda eğitilmiş profesyonel kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir. Fakat sadece güvenilir ve doğru bilgi veren bir meslek dalı

olarak adlandırılmamalı, aynı zamanda yönetime destek olup kurum faaliyetlerini geliştiren bir danışmanlık hizmeti olarak da uygulanmalıdır. Böylelikle, iç denetçinin bu disiplinlerde bilgi sahibi olması gerekliliği daha çok ortaya çıkacak ve iç denetçiler kendilerini daha üst standartlara göre geliştireceklerdir.

2.1.1.2.2. İç Denetçi

İç denetim, işletmenin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü bir denetimdir. İç denetçiler ise iç kontrol sisteminin işleyişi ve gidişatı ile ilgili yönetime bilgi vermekle sorumludur. Bir işletmede önce hedefler belirlenir sonrasında bu hedefler doğrultusunda faaliyete geçilir. Bu noktadan sonra hem faaliyet esnasında hem de faaliyet sonucunda ortaya çıkan tüm aşamaların takip edilmesine ihtiyaç vardır. İç denetçinin görevi, bu noktada iç kontrol sisteminin hata olasılıklarını ölçüp değerlendirilmesine yardımcı olmaktır.

İç kontrol, işletme yönetimi tarafından belirlenen şirket politikaları, yönetsel kararlar, yönetmelikleri, stratejik planlama ve iş süreçleri dikkate alınarak faaliyetlerini sürdürmektir. Burada amaç işletmenin hedeflerini minimum maliyet ile şirket hedeflerine ulaşmaktır. Etkin bir iç kontrol sisteminin demek, üretim, satış ve yönetim maliyetlerinin düşürülmesi buna bağlı olarak mali raporların güvenilirliğinin sağlanması, önceden belirlenen politikalara ve yasal/yönetsel düzenlemelere uygunluğun denetlenmesi açısından büyük bir önem taşımaktadır.

İç kontrol sistemi, “Bir işletmenin varlıklarını korumak, muhasebeye ve diğer faaliyetlere ilişkin bilgi ve raporların doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak, işletmenin faaliyetlerinde etkinliği artırmak, işletme yönetimince belirlenen politikalar işletme faaliyetlerinin uygunluğunu saptamak için kullanılan tüm ölçü ve yöntemleri, hesap planının ve raporlama sisteminin kurulmasını, görev, yetki ve sorumlulukların belirlenmesini ve denetime tabi tutulan işletmenin organizasyon planını kapsayan, işletme yönetimi tarafından saptanmış amaçlara ulaşılmasına yardımcı olmak için yönetim tarafından kabul edilen tüm politika ve prosedürlerdir” (Aksoy, 2007, s. 215-216).

İç denetçiler işletmede tüm kontrol türlerinin olası en iyi düzenleyişi ve uygulanışı nasıl olabilir konusunda uzman olmalıdırlar. Böylece iç denetim “ işletmede kontroller arasında en iyi iç ilişkiye ve toplam iç kontrol yapısı içerisinde en iyi

bileşene nasıl ulaşılabilir” konusunda yönetime yardımcı olacaktır (Yılancı, 2006 s. 11). İç denetçilerin görevlerini şu şekilde sıralayabiliriz;

- Risk analizleri yaparak yönetim, idari ve üretim süreçlerinin kontrol yapılarını değerlendirmek,
- İşletme kaynakların etkili, verimli, ekonomik ve hedefler doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını inceleyerek sorun görülen durumlarda çözüm ve önerilerde bulunmak,
- İşletme giderlerinin uygunluk denetimini yapmak,
- Yönetim ve ortakların harcamalarının, malî işlemlere ve hedeflere uygunluğunun araştırılarak tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, bütçeye, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek,
- Finansal yönetim ve yönetim muhasebesi kontrol süreçlerinin sistemselsel denetimini yapmak ve önerilerde bulunmak,
- İç denetim sonuçlarına göre eksikliklere yönelik çözüm ve önerilerde bulunmak sonrasında önerilerin uygulanıp uygulanmadığını kontrol etmek,
- Denetim sonrasında tespit edilen hile ve yasa dışı durumları ilgili yöneticilere bildirilerek gerekli görüldüğünde yasal işlem başlatılması,
- Kamu başta olmak üzere tüm bilgi kullanıcıları için hazırlanan verilerin ve bilgilerin doğruluğunu denetlemek,
- Üst düzey yöneticiler tarafından istenildiği takdirde performans değerlerini değerlendirmek, performans hesaplamada ki kriterleri gözden geçirerek uygulanabilirliğini değerlendirmek,
- Suç sayılabilecek durumlarda ilgili mercilere başvurmak.

Yukarıdaki maddelerden de anlaşılacağı üzere işletme içerisindeki tüm süreçler iç denetçilerin görev ve sorumluluk alanları içerisinde yer almaktadır. İşletmeler iç denetimden üretim, satış, pazarlama ve mali konularda daha fazla odaklanmasını isteyebilmektedirler. İç denetim ve iç denetçiler işletme içerisinde ki pozisyonları ve yetkileri düşünüldüğünde işletme içerisinde güçlü bir statüye sahip olmalıdırlar. (Yılancı, 2006, s. 37).

İş ilanlarına göz atıldığında iktisat, işletme, maliye, ekonomi bölüm mezunlarının tercih edildiklerini, finans, hizmet, şirket toplulukları, gıda sektörlerinde görev almakta oldukları görülmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ruhsatına sahip olmak şartı birçok firmada zorunlu olmasına rağmen zorunlu olmayan firmalarında muhasebe ve yasal mevzuat konularına hakim olmak şartı ruhsat sahiplerini avantajlı bir hale getirdiği görülmektedir.

Dürüstlük ve etik ilkeler, şirketin örgütsel yapısı, yönetim kurulu, yönetim kurulu üyeleri ve şirket çalışanlarının görevlerin ve sorumlulukların çok iyi tanımlanması, mükemmeliyetçi yönetim anlayışı, etkin ve faal bir yönetim kurulu ve komitesi gibi unsurlar iyi bir iç denetimin temelini oluşturur.

2.1.1.3. Bağımsız Denetim Firmalarında Denetmenlik

Ekonomik hayatın temeli güvene dayalı olmasıdır. Güvenin sağlanması için, firmaların kayıtlarına, işlemlerine ve faaliyetlerinin doğruluğuna ilişkin bilgi kullanıcılarına açıkladıkları finansal tablolardaki bilgilerin doğruluğunun ve yasalarına uygunluğunun bilfiil denetlenmesi gerekmektedir.

Türkiye’de, bağımsız denetim kavramı yasal zorunluluklar ile uygulanmaya başlanmış yeni bir kavramdır. Ülkemizde bağımsız denetimin yıllar içerisindeki gelişimini aşağıdaki şekilde sıralamak mümkün:

- İlk olarak 1987 yılında bankacılık sektörü için zorunlu olması ile birlikte bağımsız denetim uygulaması hayata geçmiştir.
- 1989 yılında 3568 sayılı kanun ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik tanımlanmış, fakat muhasebe alanında denetim ve uygulama konusunda herhangi bir düzenleme yer verilmemiştir.
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun Bağımsız Denetim Yapacak Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Yetkilerinin Geçici veya Sürekli Olarak Kaldırılması Hakkında Yönetmelik 2002 yılında yürürlüğe konulmuştur.
- 2006 yılında Bankalarda Bağımsız Denetim Gerçekleştirecek Kuruluşların Yetkilendirilmesi ve Faaliyetleri olarak yayımlanmıştır. Sermaye piyasasında bağımsız denetim uygulaması 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ve 1996 yılında yürürlüğe konulan tebliğ ile başlamıştır. Denetim standartları alanındaki düzenleme ise 2006 yılında yayınlanan tebliğ ile yapılmıştır.

- 2003 yılında Enerji Piyasasında Faaliyet Gösteren Gerçek ve Tüzel Kişilerin Bağımsız Denetim Kuruluşlarınca Denetlenmesi Hakkında Yönetmelik uyarınca enerji piyasasında bağımsız denetime ilişkin düzenleme yapılmıştır.
- “Hazine Müsteşarlığı 2003 yılında yürürlüğe giren 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu Sigorta ve Reasürans Şirketlerinde Bağımsız Denetim Yapılmasına İlişkin Yönetmeliği yayımlamıştır” (660 sayılı KHK gerekçesi).

Türkiye’deki bu süreç Bağımsız denetimi, bir çatı altında toplayarak tek bir kurum için ortaya çıkacak birden fazla denetim raporu karmaşasını kamu gözetimi kapsamında ortadan kaldırmayı amaç edinmiştir.

- 660 sayılı KHK gerekçesi’ne göre, Bu ihtiyaca 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda yer verilmiş ve denetim standartlarının, Türkiye Denetim Standartları Kurulu kuruluncaya kadar, kamu tüzel kişiliğine haiz ve Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ile birlikte Kurul tarafından belirlenen ve bağımsız denetim uygulamalarına yönelik olarak bir kamu gözetim sisteminin kurulması kararlaştırılmıştır (Arıkan, 2011, s. 9).

Sermaye piyasası kurulu’nun yayınlamış olduğu veri tabanına bakıldığında Türkiye’de 2020 Nisan ayı itibari faaliyet gösteren 103 tane bağımsız denetim firması vardır.

Bağımsız Denetime Tabi Şirketler;

Ekonomik hayatın belirleyici unsurlarından biri mali tablolara olan güvenilirliktir. Tüm bilgi kullanıcılarına şeffaf, dürüst, güvenilir bilgi sunmak işletmelerin sorumlulukları arasındadır. Her işletmenin faaliyetlerine uygun hareket ettiği, her işletmecinin, şirket yöneticisinin dürüst olduğunu varsaymak sadece bilgi kullanıcıları için değil ülkeler için ciddi ekonomik sorunlar ortaya çıkarabilir. Önemli konuma gelen bu güvenin sağlanması için, işletmelerin gerçekleştirdikleri işlemlere ve faaliyetlere ilişkin olarak kamuya açıkladıkları mali tablolardaki verilerin doğruluğunun ve yasalara uygunluğunun bağımsız denetim kuruluşları tarafından denetlenmesini zorunlu hale getirmiştir (Aksoy ve Aksoy, 2017, s. 27).

. Bu hususlar doğrultusunda Bağımsız denetime tabi olan şirketler 2018/11597 sayılı Kararda aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

1. “Bağımsız denetime tabi olmanın genel ölçütleri kararda aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşan tüm şirketlerin bağımsız denetime tabi olduğu belirtilmiştir:
 - Aktif toplamı 35 milyon Türk Lirası. (Bir önceki Kararda 40 milyon ve üstü Türk Lirası idi),
 - Yıllık net satış hasılatı 70 milyon Türk Lirası. (Bir önceki Kararda 80 milyon ve üstü Türk Lirası idi),
 - Çalışan sayısı 175 kişi (Bir önceki Kararda da 200 ve üstü idi)”.
2. “Herhangi bir ölçüte bağlı olmaksızın bağımsız denetime tabi şirketler Karara ekli ve (I) sayılı listede belirtilen şirketler herhangi bir ölçüte bağlı olmaksızın bağımsız denetime tabidir”.
3. “Sermaye piyasası araçları bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak SPK kapsamında halka açık sayılan şirketler Sermaye piyasası araçları bir borsada veya teşkilatlanmış diğer piyasalarda işlem görmeyen ancak SPK kapsamında halka açık sayılan ve aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşan şirketler bağımsız denetime tabidir:
 - Aktif toplamı 15 milyon Türk Lirası,
 - Yıllık net satış hasılatı 20 milyon Türk Lirası,
 - Çalışan sayısı 50 kişi”.
4. “Ekli (II) sayılı listede belirtilen şirketler Karara ekli ve aşağıda yer verilen (II) sayılı listede belirtilen şirketlerden, aşağıdaki üç ölçütten en az ikisinin eşik değerlerini art arda iki hesap döneminde aşanlar bağımsız denetime tabidir:
 - Aktif toplamı 30 milyon Türk Lirası,
 - Yıllık net satış hasılatı 40 milyon Türk Lirası,

- Çalışan sayısı 125 kişi”.

5. Diğer hususlar

- “Eşik değerleri aştığı için bağımsız denetime tabi şirket, art arda iki hesap döneminde üç ölçütten en az ikisine ait eşik değerlerin altında kaldığı ya da bir hesap döneminde bu ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin yüzde 20 veya daha fazla oranda altında kaldığı takdirde müteakip hesap döneminden itibaren bağımsız denetim kapsamından çıkar”.
- “Eşik değerlerin aşılmadığının belirlenmesinde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından şirketin tabi olduğu mevzuat uyarınca hazırlanmış olan son iki yıla ait finansal tablolar, çalışan sayısı bakımından ise son iki yıla ait ortalama çalışan sayısı esas alınır”.
- “Eşik değerlerin aşılmadığının belirlenmesinde şirketler bağlı ortaklık ve İştirakleriyle birlikte dikkate alınır. Bağlı ortaklıkları ve iştirakleri bulunan şirketlerde; aktif toplamı ve yıllık net satış hasılatı bakımından ana ortaklık ve bağlı ortaklığa ait finansal tablolarda yer alan kalemlerin toplamı (varsa grup içi işlemler yok edilir), çalışan sayısı bakımından ise ana ortaklık ve bağlı ortaklığın son iki yıla ait ortalama çalışan sayılarının toplamı dikkate alınır. İştirakler açısından, iştirake ait söz konusu kalemler şirketin iştirakteki hissesi oranında dikkate alınır” (Resmi Gazete, 2018).

Bağımsız denetim zorunluluğunu gerektiren limitlerin düşürüldüğü görülmektedir. Böylece bağımsız denetimin daha fazla firma için zorunluluk haline gelmesi sağlanmaya çalışılmaktadır. Bağımsız denetimin uygulanabilirlik sayısını arttırarak kayıt dışı ekonomiyi ortadan kaldırmak, finansal tablolarda, muhasebe kayıtlarında güven, kalite ve standartların uygulanabilirliğini arttırmak adına bağımsız denetim önemlidir.

Bağımsız Denetçi;

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda “denetçi” ve 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve

Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede “Bağımsız denetçi” ibaresi tercih edilmiştir. Buna göre “Bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişileri” ifade etmektedir (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Kararı, 2012).

Bağımsız denetçilik sınavına girebilme şartları arasında SMMM ve YMM olma şartı bulunmayıp, bağımsız denetçilik sınavına girecek adaylar için SMMM adaylarının mezun olma şartı olan iktisadi ve idari bilimler fakültesi, siyasal ve hukuk bilim dalları lisans programlarından lisans diploması istenmektedir. İlgili bölümler haricinde lisans mezuniyeti durumu söz konusu ise ilgili bölümlerde lisansüstü seviyesinde diploma almış olan herkes başvurabilir. Mart ve eylülde olmak üzere yılda 2 kez yapılan sınavların her birinden en az 60 puan almak koşuluyla tüm derslerinin ortalaması 70 olmalıdır. Sınavdan sorumlu olunan dersler;

- Maliyet, yönetim ve genel muhasebe olmak üzere muhasebe,
- Türkiye Muhasebe Standartları ve mali tabloların hazırlanması ile ilgili uyulması zorunlu yasalar ve standartlar,
- Finansal Yönetim ve Kurumsal Yönetim İlkeleri,
- Türkiye Denetim Standartları, meslek etiği, risk yönetimi, bağımsızlık, iç kontrol ve denetimle ilgili diğer mevzuat,
- Genel Hukuk Mevzuatı (Ticaret, Borçlar, İcra ve İflas, Vergi, idare, Medeni Hukuk ile Sosyal Güvenlik Mevzuatı),
- Sermaye Piyasası, Bankacılık, Sigortacılık ve Özel Emeklilik Mevzuatı şeklinde sıralanmaktadır.

Yeminli mali müşavirler Muhasebe Standartları, denetim, Sermaye Piyasası, Bankacılık, Sigortacılık ve Özel Emeklilik Mevzuatından, SMMM’ler ise YMM’lere ek olarak Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Finansal Yönetim, dersinden sorumludurlar. 3568 sayılı kanun kapsamın meslek mensubu olamayanlar tüm derslerden sorumludurlar.

Bağımsız denetçilik staj süresi 3 yıldır. En az on beş yıl mesleki tecrübeye sahip olan meslek mensuplarında uygulamalı mesleki eğitim şartı aranmaz. Harici olarak 3568 sayılı Kanun uyarınca meslek mensuplarınca yapılan staj süresinin bir yıl kısaltılmaktadır. İlgili lisans bölümlerinde yüksek lisans yapan bağımsız denetçi adaylarının da staj süresini bir yıl azaltılmaktadır. Yüksek lisansını yapmış meslek mensuplarının bağımsız denetçilik stajı 1 yıl düşmektedir. 3568 sayılı Kanun uyarınca meslek mensupların yapmış oldukları staj süresinin bir yılı bağımsız denetçilik stajından düştüğü için meslek mensuplarının bağımsız denetçilik staj süresi 2 yıldır.

Bağımsız denetçilik stajı denetçi yanında ya da denetim kuruluşunda fiilen yapılması gerekmektedir. Denetçi veya denetim kuruluşlarında bağımsız denetimde fiilen geçirilen süreler hem SMMM stajı süresine hem de bağımsız denetçilik staj süresine saydırabilir. KGK tarafından yetkilendirilmiş olan bağımsız denetçi veya denetim kuruluşu tarafından bağımsız denetimin fiilen gerçekleştirilmesi ve meslek mensubu adayın fiilen denetimlerde yer alması gerekmektedir. KGK tarafından bağımsız denetim stajı için sözleşme ve raporda isim yazılması vb. prosedürler istenmektedir. Yine bağımsız denetçilik stajını denetçi ve denetim kuruluşunda hizmet akdi ile yapacak olanların denetçi ve denetim kuruluşunda tam zamanlı olarak çalışması gerekmektedir. Bağımsız Denetçilik stajını (Meslek Mensubu olup ofisi olanlar vb.) dışarıdan hizmet sözleşmesi şeklinde bir akit ile denetim çalışmalarına katılarak yapılması halinde, tam zamanlı çalışma zorunluluğu yoktur.

Bağımsız denetim firmaları tercihen SMMM staj başlatma sınavını kazanmış meslek mensuplarını tercih etmektedir. Bu durumun sebeplerinden ilki SMMM stajını yaparken aynı zamanda bağımsız denetçilik stajı süresinden sayılmasıdır. Diğer bir sebep ise mali müşavir olmanın mesleki bilgi açısından bağımsız denetimin içeriğini kapsıyor olmasıdır. SMMM yeterlilik sınavlarını bitirip meslek ruhsatını almaya hak kazanan meslek mensupları denetçi olmak için zorunlu derslerin muhasebe ve hukuk derslerinden muafırlar.

Yapılan araştırmalara göre gerek devlet gerekse vakıf üniversitelerinde işletme bölüm programlarında yeni uzmanlık alanları içinde en fazla yer ve önem verilen alanın “denetim” olduğu gözlenmektedir (Yıldız ve Akyel, 2018, s. 64). Denetimin ülkemizde uygulama alanları genişledikçe eğitimde ki yerinin de arttığını söylemek

mümkündür. Ayrıca, bağımsız denetim ve bağımsız denetçilik kavramları yalnız halka açık şirketler ve kamu işletmeleri için değil, bütün özel sektör işletmelerini ve kamu başta olmak üzere vakıf, kooperatif, dernek özetle üçüncü sektör olarak ifade edebileceğimiz sivil toplum örgütlerini de kapsamaktadır. Burada asıl amaç toplumu oluşturan her birimin şeffaf, dürüst ve hesap verebilir hale getirilmesidir (Sayar ve Karataş 2017, 17).

Bağımsız denetim süreci göz önüne alındığında önemi ve değeri hızla artan bir kavramdır. Bağımsız denetimin zorunluluk limitleri her yıl aşağıya çekilerek denetime tabi işletme sayısı hızla yükselmektedir. Bu durum iş istihdamı anlamında geleceği parlak bir meslek dalı olarak değerlendirilebilmektedir. Bağımsız denetim firmalarının iş ilanlarına ya da çalışan profillerine bakıldığında SMMM olmanın yasal olarak değil belki ama beklenti anlamında zorunlu hale geldiği görülmektedir.

2.1.1.4. Finansal Derecelendirme

“Derecelendirme, İngilizce karşılığı rating, menkul kıymet ihraç eden bir kuruluş ya da şirketin, anapara, faiz gibi ödeme yükümlülüklerini süresi içerisinde yerine getirip getiremediğinin bağımsız bir şekilde değerlendirilmesi işlemi ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile derecelendirme, ihraççının borç ödeme gücünün, şirketin tahvile ilişkin yükümlülüklerini zamanında yerine getirememe riski, tahvilin ihraç koşulları ve şirketin mali yapısı, iflası veya finansal krize girmesi halinde tahvil sahibine sağlanan haklar gibi unsurlara dayalı olarak değerlendirilmesidir” şeklinde tanımlanmaktadır (Babuşçu, 1997, s. 6)

Derecelendirme kavramına ilişkin birçok tanım bulunmaktadır. Bu tanımlardan yola çıkarak derecelendirme, yatırımcıların doğru yatırım kararı verebilmesi için gösterge niteliğinde olduğunu söylemek mümkündür. Borçlu tarafın anapara ve faiz ödemelerini zamanında, aksatmadan ve tam olarak yapıp yapamayacağını gösteren araç olarak tanımlanabilir. Bir diğer şekilde ifade edilecek olursa derecelendirme, kurumun kredi geçmişi ve daha önce kullandığı kredi yükümlülüklerini yerine getirme kapasitesini ölçme işlemidir (Eren, 2010, s. 5)

Derecelendirme faaliyeti, derece almak isteyen müşteri firma ile derecelendirme kuruluşu arasında yapılan sözleşme ile yerine getirilir. Derecelendirme kuruluşlarının öncelikli sorumluluğu müşteri firmalara karşıdır.

Derecelendirme Kuruluşları;

Sermaye Piyasası Kanununun, 12 Temmuz 2007 yılında yayınlanan 26580 sayılı Seri: VIII, No: 51 Tebliğin üçüncü bölümü 9. maddede Türkiye de derecelendirme faaliyetinde bulunacak kuruluşlarının yetkilendirilmesi ve listeye alınmasının yasal şartlarına yer verilmiştir. Türkiye de faaliyet gösteren derecelendirme kuruluşları Tablo 1’de gösterilmiştir.

Tablo 1: Türkiye de Faaliyet Gösteren Derecelendirme Kuruluşları

| Adı | Yer – İletişim |
|--|--|
| Drc Derecelendirme Hizm. A.Ş. | İstanbul www.drccrating.com |
| Fitch Ratings Ltd. | www.fitchratings.com |
| İstanbul Uluslararası Derecelendirme Hizm. A.Ş. | İstanbul www.turkcrating.com |
| Jcr Avrasya Derecelendirme A.Ş. | İstanbul www.jcrer.com.tr |
| Kobirate Uluslararası Kredi Derecelendirme ve Kurumsal Yön.Hizm.A.Ş. | İstanbul www.kobirate.com.tr |
| Mood’s Investor Service Inc. | www.moodys.com |
| National Investor Services Derecelendirme A.Ş. | İstanbul www.nisrating.com.tr |
| Saha Kurumsal Yön.ve Kredi Derecelendirme Hizm.A.Ş. | İstanbul www.saharating.com |
| Standartds and Poor’s Credit Market Sevices Europe Limited | www.standardandpoors.com |
| Drc Derecelendirme Hizm. A.Ş. | İstanbul www.drccrating.com |
| Jcr Avrasya Derecelendirme A.Ş. | İstanbul www.jcrer.com.tr |
| Kobirate Uluslararası Kredi Derecelendirme ve Kurumsal Yön.Hizm.A.Ş. | İstanbul www.kobirate.com.tr |
| National Investor Services Derecelendirme A.Ş. | İstanbul www.nisrating.com.tr |
| Saha Kurumsal Yön. ve Kredi Derecelendirme Hizm.A.Ş. | İstanbul www.saharating.com |

Kaynak: <https://www.spk.gov.tr/Sayfa/Index/6/10/1>

Tablo 1’de görüldüğü üzere derecelendirme kuruluşları Kredi Derecelendirmesi ve Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Derecelendirmesi faaliyetlerini yerine getirmektedir.

Kredi Derecelendirmesi;

İşletmelerin risklerini, ödeme düzeyleri borçları olan anapara, faiz ve benzeri yükümlülüklerinin zamanında adaletli, güvenilir, tarafsız ve bağımsız bir şekilde değerlendirilmesidir. Bu değerlendirme hizmeti yetki sahibi derecelendirme kuruluşları tarafından yapılır.

Kurumsal Yönetim İlkelerine Uyum Derecelendirmesi;

Bir kurumsal yönetim derecelendirme notu, kurumların hissedar haklarına verdikleri önemin, kamuyu aydınlatma faaliyetlerinin, menfaat sahipleri ile ilişkilerinin ve yönetim kurullarının genel kredibilitesi hakkında bir görüştür (www.spk.gov.tr). Derecelendirme notu, derecelendirme kuruluşunun ulaştığı ve uzmanların farklı kaynaklardan sağladığı bilgilere göre verilir. Derecelendirilen şirketin menkul kıymetleri bir yatırımcı için o yatırım aracının uygun olup olmadığı hakkında bir yorum değil değerlendirmedir.

Derecelendirme Kuruluşlarının Faaliyet Süreci;

Finansal derecelendirme açısından bakacak olursak derecelendirme sistemi şirket açısından şu şekilde ifade edilebilir; bir şirketin nakit paraya ihtiyacı olduğunda yapabileceği üç şey vardır.

- Banka kredisi çekebilir
- Şirket hisselerini satabilir
- Tahvil ihraç edebilir.

Bu üç seçenek arasında maliyetler düşünüldüğünde Tahvil ihraç etmek en çok tercih edilen yöntemdir. Bu durumda ise;

- Muhtemel tahvil satıcıları finansal düzenlemeler ve kredi kuruluşu ile çalışabilmek için çoğu zaman bir yatırım bankası ile iletişim kurarlar.

- Kredi derecelendirme kuruluğu bu noktada çıkarılacak tahvillerin alıcılar için güvenilirliğini değerlendirir.
- Tahvil satışı yapacak şirketinin mali durumunu kredi derecelendirme kuruluğu, değerlendirmek için, kredi komitesine teklif raporu hazırlamak üzere bir baş analist görevlendirir. Baş analist, ilk olarak kamuya açıklanan mali bilgilerden ikinci olarak da şirketin özel bilgilerine de ulaşır.
- Komite, AAA ile C veya D arasındaki kredi derecelendirmesi için gizli oylama yapar. Kararlaştırılan kredi notu kamuya ilan edilmeden önce söz konusu şirket notun adil olmadığına inanırsa itiraz etme hakkına sahiptir.
- Kredi derecelendirme kuruluğu notu kamuoyuna açıklar. Çıkarılan her bir tahvil için şirketlerden 300.000 dolara kadar ücret tahsil edilir (Karaca, 2005, s. 6).

Sermaye piyasasında işlem gören şirketlerin derecelendirme kuruluğları açısından süreci bu şekilde özetlemek mümkündür.

Derecelendirme Kuruluğlarında alışma Şartları;

Sermaye Piyasası Kanununun, 12 Temmuz 2007 yılında yayınlanan 26580 sayılı Seri: VIII, No: 51 Tebliğin üçüncü bölümü 10. Maddesinde Türkiye de derecelendirme faaliyetinde bulunacak kuruluğlarda çalışacak ortak, yönetici, kontrolör, uzman ve çalışanları yasal şartlarına yer verilmiştir. Derecelendirme uzmanı olmak için gerekli şartlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- “Lisans düzeyinde en az 4 yıllık eğitim veren kurumlardan diploma almış olmaları”,
- “Ekonomi, maliye, muhasebe, finans, denetim, iç kontrol, istatistik, risk değerlemesi ve yönetimi, finansal analiz, derecelendirme, değerleme, kurumsal yönetim alanlarında veya bu alanlarla ilgili hukuk dallarının en az birinde uzman düzeyinde ya da öğretim görevlisi, öğretim üyesi veya yönetici olarak en az 3 yıllık deneyime sahip bulunmaları”,

- “Kurulun lisanslamaya ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde kredi derecelendirme uzmanlığı veya kurumsal yönetim derecelendirme uzmanlığı lisans belgesi almış olmaları” şeklinde ifade edilmektedir”.

Derecelendirme komitesi üyelerinin ve kontrolörün;

- “Lisans düzeyinde en az 4 yıllık eğitim veren kurumlardan diploma almış olmaları”,
- “Ekonomi, maliye, muhasebe, finans, denetim, iç kontrol, istatistik, risk değerlemesi ve yönetimi, finansal analiz, derecelendirme, değerlendirme, kurumsal yönetim alanlarında veya bu alanlarla ilgili hukuk dallarının en az birinde uzman düzeyinde ya da öğretim görevlisi, öğretim üyesi veya yönetici olarak en az 5 yıllık deneyime sahip bulunmaları”,
- “Kurulun lisanslamaya ilişkin düzenlemeleri çerçevesinde kredi derecelendirme uzmanlığı veya kurumsal yönetim derecelendirme uzmanlığı lisans belgesi almış olmaları zorunludur” (Resmi Gazete, 2007).

Derecelendirme kuruluşlarında çalışabilmek için sermaye piyasası Kurulunun kredi derecelendirme uzmanlığı veya kurumsal yönetim derecelendirme uzmanlığı lisans belgesi almış olmaları şartı aranmaktadır. Sermaye piyasası kurulu lisanslama sınavlarını Sermaye Piyasasında Faaliyette Bulunanlar İçin Lisanslama ve Sicil Tutmaya İlişkin Esaslar Hakkında 29088 sayılı Tebliğinin 5.maddesinde;

- “Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 1 Lisansı (Önlisans),
- Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 2 Lisansı (Lisans),
- Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansı (Lisans),
- Finansal Raporlama Lisansı (Lisans),
- Kurumsal Yönetim Derecelendirme Lisansı (Lisans),
- Kredi Derecelendirme Lisansı (Lisans),
- Konut Değerleme Lisansı (Önlisans),
- Gayrimenkul Değerleme Lisansı (Lisans),

- Bilgi Sistemleri Denetim Lisansı (Lisans)” şeklinde sıralamıştır. Aynı tebliğin 6. Maddesine göre, Lisansa tabi personelin;
- “Halka açık ortaklıklarda, yatırım kuruluşlarında, kolektif yatırım kuruluşlarında, derecelendirme kuruluşlarında, gayrimenkul değerlendirme şirketlerinde ve kanunda yer alan diğer kurumlarda çalışanlardan belirli unvan veya niteliklere sahip olanlar, Kurul düzenlemeleri ile zorunlu tutulması halinde, 5 inci maddede sayılan lisanslardan bir veya birkaçına sahip olmak zorundadırlar”.
- “Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 3 Lisansına sahip olanlar Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 2 veya Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 1 Lisansının gerekli olduğu, Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 2 Lisansına sahip olanlar Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 1 Lisansının gerekli olduğu, Gayrimenkul Değerleme Lisansına sahip olanlar da Konut Değerleme Lisansının gerekli olduğu görevlerde çalışabilirler”.
- “Lisansa tabi personelin lisans alıncaya kadar ilgili lisans sahibi bir personele bağlı olarak yardımcı şeklinde çalışması mümkündür. Ancak, yardımcı olarak çalışılan süre farklı kurumlarda dahi olsa 3 yılı geçemez”.
- “Lisans sahibi kişilerin lisansa tabi görevlerde çalışabilmelerine ilişkin Kurulca tecrübe ve/veya belli eğitim programlarına katılım şartı getirilebilir” (Resmi Gazete, 2014).

Sermaye Piyasası Faaliyetleri Düzey 1 Lisansı ve Konut Değerleme Lisansı için önlisans mezunu olmak yeterlidir. Diğer tüm lisans türlerinde 4 yıllık lisans mezunu olma şartı aranmaktadır.

2.1.1.5. Muhasebe Sistemi Kurma, Geliştirme ve Danışmanlık

Teknolojinin çok hızlı gelişmesine bağlı olarak bilgisayar ve bilgisayarlı sistemlerin kullanımında her geçen gün önemli bir artış olmaktadır. Küçük, orta, büyük fark etmeksizin tüm işletmeler için “muhasebe programları” gerekli hale gelmiştir. Kullanılan muhasebe programlarının arasında büyük ölçekteki firmalar ERP yazılım programları kullanmaktadır. ERP yazılım programları çok kullanışlı programlardır. Firmaların üretim, stok, satınalma, satış, dış ticaret, finans, üretim planlama, stratejik

planlama, iç denetim vb. tüm iş sürecinin tek bir sistem üzerinden muhasebeleştirilmesini sağlamak raporlama ve karar alma sürecinde yönetime kolaylık sağlamaktadır.

Piyasaların günden güne artan ihtiyaçlar, verimliliği daha önemli bir hale getirmiştir. Verimlilik konusunda sistemlerden beklentiler artmıştır. 1990'lara gelindiğinde mevcut programlar yetersiz kalmış ve finans, lojistik, insan kaynakları modüllerinin de olduğu yeni programlara ihtiyaç duyulmuştur (Bayraktar ve Efe, 2006, s. 692).

Günümüzde yeni kurulan, büyümeye bağlı ihtiyaçlarını karşılamayan kayıt sistemlerini değiştirme kararı alan işletmelere alanında yetkilendirilmiş danışmanlık firmaları destek vermektedir. Büyük bütçeler gerektiren önemli programlar başta olmak üzere birçok alanda işletmelere destek vermektedirler. Türkiye de kullanılan bazı muhasebe programları aşağıdaki gibidir.

Yönetim sistemleri danışmanlığı, danışmanlık firmaları ISO 9001 kalite yönetim sistemi politikası, OHSAS 18001, ISO 14001, ISO 10002 müşteri memnuniyeti ve ISO 27001 bilgi güvenliği yönetim sistemi politikası, başta olmak üzere sektörel birçok standardı almanızda destek sağlamaktadırlar.

Yönetim danışmanlığı dışından kurumsal danışmanlık hizmeti de veren danışmanlık firmaları iş sağlığı güvenliği, insan kaynakları, kurumsal kaynak planlanmasına kadar pek çok konuda işletmelere hizmet vermektedirler.

SAP, Almanya menşeli program piyasanın en prestijli ERP programı olarak görülmektedir. Türkiye'de kurumsal firmalar tarafından en çok tercih edilen ERP uygulaması 50 den fazla ülkede 251.000 den fazla müşteri firmaya hizmet sunmaktadır. Finansal Muhasebe (bankalar, siparişe bağlı olmayan fatura kaydı, kasa, mutabakat, beyanname işlemleri) (FI) ve Maliyet Muhasebesi (CO), Malzeme Yönetimi (satınalma, depo) (MM), Satış ve Dağıtım (satış faturaları, irsaliyeler, ciro) (SD), İnsan Kaynakları(SSK, bordro, işçi giriş çıkışları) (HR) modülleri de anlatılmaktadır (Çelebi ve Bulut, 2016, s. 170). Sap programı maliyeti oldukça yüksek bir entegre işletme programıdır.

LOGO, Türkiye'nin işletme büyüklüğü farketmeksizin her büyüklükteki işletmeye yönelik çalışmalar yapan muhasebe programlarının başında gelmektedir. Muhasebe sürecini Türkiye de ki muhasebe mantığını iyi oturtmuş oldukları için Fatura, cari ve stok yönü oldukça kuvvetlidir. Türkiye'nin en büyük halka açık yazılım kuruluşu ve en değerli bilişim markası olan Logo Yazılım, kurulduğu 1984 yılından bu yana sektörün öncü şirketlerinden biri olarak faaliyetlerini sürdürmektedir. Logo Yazılım küçük işletmelerden büyük kurumsal işletmelere kadar farklı büyüklükte ki şirketler için çözüm seçeneklerini ilgililere sunmaktadır. Günümüzde 4 ülke, 7 nokta ve 1.200'e yakın çalışan ve 800'den fazla müşterisi ile çalışmalarına devam etmektedir (<https://www.logo.com.tr/>).

LUCA, muhasebe programı özellikle serbest muhasebeci mali müşavirlik ofislerine yönelik kullanım özellikleri olan bir programdır. Büyük işletmeler tarafından tercih edilmemektedir. *LUCA* uzun yıllardır Serbest muhasebeci mali müşavirlerin ofislerinde yasal işlemlerini, beyannameleri ve şirket iş süreçleri takibinde kullanmayı tercih ettikleri bir program olarak bilinmektedir. *LUCA* programı ülkemizde tercih edilen en eski muhasebe programları arasında yer almaktadır.

ETA, muhasebe programı; yine muhasebe meslek mensuplarının kullandığı en eski programlardan birisidir. 2000'li yılların başından itibaren teknolojinin gelişmesi ile okullarda bilgisayarlı eğitime geçilmiş, muhasebe alanında *ETA* muhasebe programı üzerinden dersler işlenmiştir. Fakat yeterli gelişimi ve teknolojiyi yakalayamadığı için kullanıcı sayısı oldukça azalmıştır. *ETA* programının içeriğinde üretim, finans, cari hesaplar gibi ihtiyaca uygun modüller yer almaktadır.

ZİRVE, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ofisleri ve küçük ve orta büyüklükte ki işletmelere hitap eden, genel muhasebeye alanında sunmuş olduğu hizmet ile bilinmektedir. Ülkemiz'de muhasebe bürolarında en çok tercih edilen muhasebe yazılımıdır. 2017 yılından bu yana Micro ve Zirve programlarının yasal hakları DST Yazılım şirketi tarafından satın alınmıştır.

AYMET, Bulut veritabanı hizmeti sunan oldukça kolay ve anlaşılır bir uygulamadır. Parametrik yapısı ile gelişen ve değişen ihtiyaçlarınıza göre en kısa sürede çözüm üretimi sunar. Ayrıca mobil uygulaması ile anlık işlem hareketlerinizi izleme imkanı sunmaktadır.

ORKA, Windows tabanlı olması ile birlikte e-Devlet ile entegre çalışarak kolaylık sağlamaktadır. Cloud teknoloji sistemi ile verileri güvenli bir şekilde tutan bir programdır. Kullanım olarak kısayolları sayesinde zamandan tasarruf ettirir. Evrak sihirbazı ile evrak işleme aşamasında da hatırı sayılır kolaylık sağlamaktadır.

MICRO, Windows tabanlı bir cari hesap programıdır. Çok kapsamlı modüllere sahip olan bu muhasebe programı ile tek bir tuşla raporlarınızı Word ya da Excel programına gönderebilirsiniz. Stoklarınızı, müşteri siparişlerinizi, harcamalarınızı ve gelir ve giderlerinizin anlık gerçek rakamlarını görebileceğiniz özellikleri mevcuttur. Esnek kullanımı ile de kullanıcılarına rahatlık sağlamaktadır.

VEGA, Akıllı Windows tabanlı olup, mali müşavirlik ve muhasebe bürolarında rahatça kullanılabilir bir programdır.

ZENOM, Kullanımı ve öğrenmesi kolay olan bu program, tüm yönetim ve muhasebe ihtiyaçlarınızı karşılamak üzere tasarlanmış bir bilgi sistemidir. Kapsamlı modülleri sayesinde iş yükünüzü hafifletecek nitelikte bir programdır. Beyannamelerinizi otomatik olarak göndererek, zaman tasarrufu yapıp sistemsel olarak daha verimli çalışmanızı sağlamaktadır.

Türkiye de kullanılan muhasebe programları arz ve talebe göre şekillenmektedir. Müşterilerin beklentileri doğrultusunda istedikleri hizmeti satın alabilecekleri muhasebe sistemi kurma noktasında danışmanlık hizmeti verebilecek firmalar ve programlar bulunmaktadır.

Serbest meslek mensuplarının işlettikleri ofislerde kullanılan muhasebe programları mali müşavirlerin istekleri doğrultusunda ALY yapı çalışmalarını şekillendirmektedir. Büyük ölçekli firmalar ise süreç içerisinde yetersiz götördükleri programları terk edip işletme gereksinimlerine uygun ERP programları seçmektedir.

2.1.2. Bağımsız Çalışan Meslek Mensubu

Meslek odalarına kayıtlı, çalışanlar listesine ekli meslek mensubu ile meslek mensuplarının ortaklık sözleşmesi içerisinde işletmiş oldukları bürolar ve şirketlerde mesleki faaliyet gösteren meslek mensupları Bağımsız Çalışan Meslek Mensubu olarak ifade edilmektedir.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler odaları birliğinin veri tabanından alınan 30-04-2020 tarihli bilgiye göre Türkiye’de 53,256 serbest, 62,930 bağımlı meslek mensubu görev yapmaktadır. Serbest meslek ofislerinde çalışan meslek mensuplarının sayısı 53,256 kişi anlamına gelmemelidir. Serbest meslek ofislerinde iş akdi ile çalışan meslek mensupları bağımlı meslek mensubu olarak nitelendirilmektedir.

Serbest meslek ofislerinin yaptıkları işler:

- Mükelleflerine ait gelirlerini ve giderlerini ilgili defterlere kaydetmek,
- Mükelleflerine ait işletmelerin yasal beyannamelerini süresi içinde hazırlayıp onaylamak,
- Beyanname sonucu alınan tahakkuk fişlerin işletme sorumlusu mükelleflere ileterek devlete karşı vergi borcunu yerine doğru ve zamanında yapmasını sağlamak,
- Yeni kurulmuş veya faaliyeti devam eden işletmelerin muhasebe sistemlerini kurmak ve geliştirmek,
- Mükelleflerin gelir ve giderlerine ait fiş, fatura, poliçe gibi muhteviyatına uygun belgeleri toplayarak muhasebe programlarına işlemek,
- Mükellefin işletme türüne göre defterlerini elektronik ortamda yazdırmak ya da matbaada bastırmak,
- Teşvik, sermaye artırımını, KDV iadesi gibi mükelleflerin menfaatlerini yasalar çerçevesinde korumak,
- Aylık Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) bordrolarını hazırlayarak mükelleflere iletmek, ayrıca çalışanların özlük hakları ile ilgili tüm işlemleri takip edip SGK gerekli bildirimleri elektronik ortamda gerçekleştirmek,
- İşletmeye ait bilanço, gelir tablosu başta olmak üzere mali tabloları sunmak,
- Adres değişikliği, imza sirküleri, kapasite raporu, faaliyet raporu ile ilgili şirket yasal süreçleri takip etmek,
- Genel kurul toplantılarını düzenlemek ve gerekli evrakları hazırlamak. Genel kurul defteri, müzakere defteri, resmi gazeteleri saklamak,
- Kuruluş işlemleri, birleşme, bölünme, devir, tasfiye gibi durumlar söz konusu olduğunda mükelleflere yasal mevzuat ve takip sürecinde yardımcı olmak,

- Vergi dairesi, noter, iş mahkemesi, ticaret odaları başta olmak üzere resmi makamlarla mükellefleri adına süreci takip etme şeklinde sıralayabilmek mümkündür.

Ayrıca mükelleflerine muhasebe, vergi, denetim konularında danışmanlık yapmaktadırlar. Süreç yasal mevzuat bakımından son derece dikkat gerektiren bir meslek olduğunu söylemek mümkündür. Şöyle ki; Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleği ile ilgili 3568 sayılı kanunun Görevle İlgili Suçlar başlıklı 47. Maddesinde “Meslek mensupları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı, fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanunu'nun kamu görevlilerine ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar” (Resmi Gazete, 1989). Burada hükümden de anlaşılacağı üzere meslek mensupları yaptıkları işlerden, sorumluluklarından, yükümlülüklerinden ve kanunda sayılı görevlerinden dolayı kısmen kamu görevlisidir.

Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) mükerrer 227. Maddesinde vergi beyannamelerinin 3568 sayılı kanuna göre yetki almış SMMM ve YMM'ler tarafından imzalanması zorunlu hale getirilmiş ve beyannameyi imzalayan meslek mensuplarının, imzaladıkları beyannamelerde yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi zıyanına bağlı olarak salınacak vergi, ceza, gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulacakları hüküm altına alınmıştır.

Mali Müşavirlerin Müşterek ve Müteselsil Sorumluluk Halleri; 4 Sıra Numaralı Vergi Beyannamelerini İmzalayan SMMM'lerin Sorumluluğuna ilişkin Genel Tebliği'ne göre:

- “Meslek mensupları, mükellef tarafından kendilerine ibraz edilen belgelerin, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile genel muhasebe kurallarına uygun ve doğru olarak yasal süresi içinde, kanuni defterlere kaydedilmesinden ve mali tablolara aktarılmasından sorumludur”.
- “Meslek mensupları, bilerek kullandıkları veya harici araştırmayı gerektirmeden sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu anlaşılabilen belgelerden sorumlu tutulur”.

- “Miktar veya tutar itibariyle işletmenin faaliyet konusu veya iş hacmiyle mütenasip olmayan belgeler ile ticari örf ve teamüle uygun olmayan belgelerden sorumludur. Böyle bir belgenin varlığı halinde, meslek mensupları, bunun doğruluğunun tespitini mükelleften isteyebilirler. Mükellefin bir tespitte bulunmaması veya bu konuda meslek mensubunun ikna olmaması halinde, keyfiyet, meslek mensubunca beyanname verme süresi sonuna kadar ilgili vergi dairesine yazılı olarak bildirilecektir. Bu bildirimle birlikte meslek mensubunun söz konusu belgelere ait sorumluluğu ortadan kalkacaktır. Sorumluluğun tespitinde, yukarıda belirtilen sorumlulukla bağlantılı olarak ortaya çıkan vergi zıyayının varlığı yeterli olacaktır. Örneğin, sehven dahi olsa yevmiye defterinde yer alan bir toplamı yanlış aktararak veya bir yevmiye işlemini yanlış hesaba kaydederek vergi ziyana sebebiyet veren meslek mensubu ziyana uğratan bu vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaktır”.
- “Meslek mensupları, beyannamelerini imzaladıkları mükelleflerce ibraz edilen belgelerde yer alan bilgilerin kanuni defterlere ve defterlerdeki bilgilerin mali tablolara uygunluğunun yanı sıra, beyannamelere eklenen temel mali tablolarda yer alan ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre belirlenen Dönem Kâr/Zararı'nın doğruluğundan da sorumludurlar”.
- “Meslek mensuplarının sorumlulukları kapsamına giren yukarıda belirtilen işlemlerden dolayı bir vergi ziyanı ortaya çıktığı takdirde, beyannameyi imzalayan meslek mensubu, ziyana uğratan vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaktır”.
- “Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 346'ncı maddesinde bir mükellefi veya vergi sorumlusunu kaçakçılık yapmaya azmettirme fiilleri için mükellefe veya sorumluya uygulanacak cezanın aynen uygulanacağı, aynı Kanunun 347'nci maddesinde ise kaçakçılık olduğunu bildiği bir fiilin işlenip tamamlanmasını fiili ile kolaylaştıranlara bundan ayrı bir menfaat gözetmediği takdirde bu fiiller için Kanunda belirlenen cezaların dörtte birinin kesileceği hüküm altına alınmıştır. Yukarıda belirtilen sorumluluklar, mükellefin beyannamesini imzalayan meslek mensubu için de geçerli bulunmaktadır”.

- “Beyanname ve eklerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettiren mükelleflere ait muhasebeye ilişkin işlemlerin ruhsatlı meslek mensuplarınca yerine getirilmesi durumunda, söz konusu meslek mensupları da yaptıkları işlerden bu Tebliğle belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sorumludurlar. Bu sorumluluk, ayrıca tasdiki yapan yeminli mali müşavirin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz” (Resmi Gazete, 1997).

Hazinenin vergi geliri elde etmesinde mükellef ile devlet arasında aracı olan mali müşavirlere ve yeminli mali müşavirlere görevlerinin ifası için sorumluluklar yüklenmesi olağan bir süreçtir. Mali müşavirler aracılığı ile önlenmeye çalışan sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımı ile ilgili düzenleme mali müşavirlere gereğinden fazla sorumluluk yüklediği şeklinde değerlendirilebilir. Sebebi bir mali müşavirin hangi belgenin harici araştırma gerektirip hangisinin gerektirmeyeceğini ayırt edebilmesi için belirlenmiş şart, koşul nitelik gibi seçeneklerin olmamasıdır.

3. LİTERATÜR TARAMASI VE MESLEK MENSUPLARININ YAŞADIĞI SORUNLAR İLE ÇÖZÜM ÖNERİLERİNİN BELİRLENMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Literatür Taraması

Bu tezin amacı Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir odalarına kayıtlı meslek mensuplarının yaşadığı sorunları belirlemektir. Bu araştırmada nitel araştırma yöntemlerinden görüşme tekniği kullanılmıştır. Görüşme tekniği, kişilerin mesleki deneyimlerini, bakış açılarını, sorunlarını, duygu ve inançlarını daha geniş kapsamda aktarabildiği için veri elde etmede oldukça etkin bir yöntemdir. (Yıldırım ve Şimşek, 2011, s. 119). Meslek mensupları ile yüz yüze yapılan mülakatımız çerçevesinde oluşan sonuçlar bağımlı ve bağımsız meslek mensupları olmak üzere 2 grupta incelenmiştir.

Kalaycı ve Tekşen (2006) Isparta ilinde ki meslek odalarına kayıtlı 32 SM, 19 SMMM ve 1 YMM meslek mensubu üzerinde yüz yüze anket yöntemi ile yapılan araştırmaya göre; alınan sorumluluk ve iş yüküne göre ücret tarifesinin düşük olması ve mükelleflerin ödeme konusunda meslek mensuplarını zor durumda bıraktıkları yönündedir. Meslek içi eğitime ağırlık verilmesi gerektiğini düşünen meslek mensupları adli tatil gibi mali tatil taleplerini dile getirmişlerdir (2007 yılında yayınlanan genel tebliğ ile her yılın temmuz ayının birinden yirmisine kadar olan yirmi günlük süre mali tatil ilan edilmiştir).

Alagöz ve Ceran (2007) Konya ili uygulaması meslek odalarına kayıtlı serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirleri kapsamaktadır. Araştırma Konya ilinde görev yapmakta olan 183 serbest muhasebeci 167 serbest muhasebeci mali müşavir ve 4 yeminli mali müşavir ile anket yöntemi kullanılarak yapılmıştır. Üniversitede alınan eğitimin önemine değinilen çalışmada üniversitelerin ve meslek mensuplarının iletişim içerisinde olmasının mesleğin geleceği açısından önemli olduğu vurgulanmıştır. İş sürecinde birçok sorunla karşılaşan meslek mensuplarının bu sorunların aşımında mesleki örgütlere önemli bir görev düştüğünü ve çözüm noktasında üzerlerine düşen görevleri yerine getirecekleri sonucuna varılmıştır.

Yıldırım (2007) Erzurum-Erzincan-Ağrı meslek odalarına kayıtlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir unvanlarına sahip 98 meslek mensubuna anket uygulanarak değerlendirmeye tabi tutulmuştur. Erkek meslek mensupları bağımsız çalışmaktan memnunken, kadın çalışanların kamu ya da kurumsal bir firmada bağımlı olarak çalışmak istediği, 3.dönem geçici vergi beyannamesinin kaldırılmasının iş yükünü hafifleteceği sonuçları çıkmıştır.

Yayla (2007) Orta ve Doğu Karadeniz bölgeleri örneğinde meslek odalarına kayıtlı bulunan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden 172 kişiye yüz yüze ve telefon görüşmesi şeklinde yapılmıştır. Genel anlamda muhasebe meslek mensuplarının fiziki ve ruhsal anlamda yorgun oldukları mantalite olarak desteklenmeleri gerektiği, belirleyicilik noktasında inisiyatif kullanabilmeleri sonucuna varılmıştır.

Tetik, Kınay ve Ciğer (2008) Muhasebe yazılım firmaları ile yapılan görüşmelerde eğitim verdikleri işletmelerde bilgisayar ve teknoloji konusunda bilgili olanların muhasebe konusunda yetersiz, yine muhasebe konusunda bilgili kişilerin ise teknoloji anlamında yetersiz olduğu gözlemlenmiştir. Bu durumda işletmenin teknolojiye uyum sağlaması hususunda olumsuzluk teşkil etmektedir. Serbest meslek ofisleri için ise, mükelleflerin sadece vergi danışmanlığı hizmeti talep ettikleri, iç denetim, bağımsız denetim vb. danışmanlık konularına olumlu bakmadıkları yönündedir.

Terzi, (2010) Yüksek lisans tez çalışması Rize’de faaliyet gösteren 23 serbest muhasebeci, 72 serbest muhasebeci mali müşavir toplamda 95 bağımsız meslek mensubu ile anket yöntemi ile yapılmıştır. Araştırmanın yapıldığı dönemde muhasebe mesleğinin alışlagelmiş tanımlarının dışına henüz çıkmadığı meslek odalarının bu konuda vereceği eğitimlerle bu sorunun aşılabileceği sonucuna varılmıştır. Meslek mensuplarının ticari kaygılardan kurtulması ve tam anlamıyla mesleğe yönelmeleri gerektiği bunun ancak asgari defter tutma bedelinin odalar tarafından sıkı takip altına alınarak yapılacağı kanısındadırlar.

Yıldız (2010) Kayseri ilinde meslek etiğine konu edinen çalışma odaya kayıtlı 507 meslek mensubu arasından seçilen 97 serbest muhasebeci mali müşavir ile yüz yüze görüşme yöntemi ile yapılmıştır. Meslek mensuplarının toplum menfaatini her

türlü kişisel menfaatten üstün tuttıklarını, işlerini büyük bir özveri ve ciddiyet ile yerine getirdikleri şeklindedir. Meslek etiğine aykırı tekliflerin özellikle mükelleflerden gelmesinin aralarında maddiyata dayalı bir ilişki olmasının etkisinden bahsedilmiştir. Meslek odaları ile meslek mensuplarının aralarında ki iletişimin ve bilgi alışverişinin artması güven ortamı yaratacağı yönündedir.

Ceylan (2011) Afyonkarahisar ilinde gerçekleştirilen çalışma 5 katılımcı YMM olmak kaydıyla 108 meslek mensubu ile yapılmıştır. Meslek mensuplarının uygunluk denetimi görevi üzerine eklenen doğruluk yükümlülüğünün gelmesi fakat yetki konusunda kısıtlı kalmalarının meslek mensuplarının iş sürecini zorlaştırdığı yönündedir. Bu konuyla ilgili 3568 sayılı meslek kanununun günümüz koşullarına göre yeniden şekillendirilmesi gerektiği şeklindedir.

Bıyan (2012) Türkiye genelinde 243 serbest muhasebeci ve 2497 serbest muhasebeci mali müşavir ile toplamda 2740 katılımcıyla anket yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Lisans eğitimi zorunlu olan meslek mensuplarının eğitim sevipleri ve mesleki tecrübelerinin yüksek olduğu gözlemlenmiştir. Yoğun çalışan meslek mensuplarının iş istihdamı konusunda da ülke ekonomisine katkısına değinilmiştir.

Yalçın (2012) Çalışma Türkiye'nin çeşitli illerinde 412 meslek mensubunun katılımı ile anket usulü yapılmıştır. Çalışmada mesleki kalitenin önemi vurgulanmıştır. Mesleki deneyim süresi arttıkça kaliteye verilen önemin de arttığı, kaliteli hizmet için kurumsallaşmasının gerekliliği bununda iyi eğitim almış meslek mensuplarının sağlanabileceği sonucuna varılmıştır.

Işık ve diğerleri (2015) Proje Tekirdağ ilinde faaliyet gösteren 179 muhasebe mensubu ile açık uçlu sorular sorularak anket yöntemi ile yapılmıştır. Meslek mensuplarının takip etmek zorunda oldukları yasal mevzuatlarındaki sürekli değişiklikler mali müşavirler ve vergi mükellefleri açısından sorun teşkil etmektedir. Sorunların çözümlerinin temeli iyi atılmış bir vergi sistem beklentisi içerisinde oldukları görülmektedir. Haksız rekabet konusunda kalıcı çözümler beklentisi içerisinde olan meslek mensupları başlıca diğer problemlerini finansal problemler ve tahsilat sıkıntısı, ilerleyen teknoloji ve ihtiyaca uygun eğitimler, kamu ile yaşanan sorunlar şeklindedir.

Aydemir (2015) Türkiye geneli 428 meslek mensubunun geri dönüşü ile gerçekleştirilmiştir. Katılımcılar yüksek oranda defter bedellerinin tahsilatındaki sorunlardan, stresli ve yoğun iş yükünden, mevzuattaki sürekli değişimlerden, mesleki tanımın çok geniş olmasından, mesleğe giriş koşullarının ağırlaştırılması gerektiğinden, haksız rekabetten ve itibar eksikliği ve tüm bu sorunların yasal düzenlemeler ile aşılabileceği yönündedir.

Gündüz ve Özen (2016) Uşak ili örneği meslek odasına kayıtlı 140 aktif çalışan meslek mensubunun katılımı ile yapılmıştır. Meslek yaşının 31 ile 50 yaş aralığında yoğunlaşmasına dikkat çekilen çalışmada sebep olarak staj başlatma sınavı, 3 yıl staj ve sonrasında ki yeterlilik sınavlarından oluşan zaman dilimi gösterilmiştir. İlk sınavda kazanılsa dahi 4 yıllık bir süre ve yüklü bir maliyet gerektiren bu sürecin mesleğe olan ilgi ve talebi düşürdüğü yönündedir.

Deran ve Beller (2017) Niğde serbest muhasebeci mali müşavirler odasına bağlı 9 serbest muhasebeci, 36 serbest muhasebeci mali müşavir üzerinde anket yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Yasal mevzuatın sürekli değişmesi, muhasebe kayıt programlarından kaynaklı sorunlar, mükelleflerin muhasebe mesleğine gerekli önem ve ciddiyeti göstermemesi, resmi evrakları zamanında teslim etmemeleri ve ücretlerini düzenli ödememeleri sorunları saptanmıştır. Kamu kurumları ile sorunlar, mükellefler ile tahsilat sorunlarına odaların kalıcı çözüm üretmesi beklenmektedir.

Kılıç ve Arslan (2017) Batı Karadeniz Bölgesinde Bartın, Bolu, Düzce, Karabük, Kastamonu, Sinop ve Zonguldak meslek odaları başkanları ile görüşme yöntemi ile yapılan araştırma sonuçlarına göre; Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) başkanının YMM olması, yönetim kurulunun 5 YMM, 4 SMMM'den oluşması koşulunu adil bulmayan, çözümlenmesi gereken bir problem olarak görmektedirler. Tüm adayların aldıkları oya göre yönetim kuruluna seçilmeleri gerektiği yönündedir. Çözüm olarak da yasadaki bu düzenlemenin kaldırılması gerektiğini, seçimlerde aday olanların delegelerden aldığı oya göre yönetim kuruluna girebilmesi gerektiğini düşünmektedirler. Çözümün uygulanamaması durumunda odaların ayrılmasını da bir diğer çare olarak görmektedirler. Maliye Bakanlığı'nın odalar ile işbirliği içerisinde olması gerektiği

hatta bazı konularda odalar ve TÜRMOB'a karar verebilme yetkisi verilmesi yönündedir.

Kızıllı, Aslan ve Kızıllı (2018) Kocaeli örneğinde Kocaeli meslek odasına kayıtlı 52 meslek mensubuna çevrimiçi (online) anket yöntemi uygulanmıştır. Yüksek Öğrenim Kurumu (YÖK) ile İş-kur birlikte çalışarak muhasebe meslek mensuplarına olan ihtiyaç belirlenip bölümlerin planlı bir biçimde kontrol altına alınması, arz fazlası bölümlerin kapatılarak muhasebe ücretlerine yansıtılmasıdır. Mesleki itibarın artırılması için bilginin akademik yönden desteklenmesi bu konuda odaların gerekli desteği vermesi gerektiği yönündedir.

Akgün (2018) Yüksek lisans tez çalışmasında Türkiye'de faaliyette bulunan 570 meslek mensubunun katılımı ile gerçekleştirilen araştırma, bulguların sağlığı açısından meslek mensupları ile yüz yüze görüşülerek anket yöntemi ile yapılmıştır. Meslek mensuplarının iş yoğunluğu, stresin çok fazla olduğu ve dinlenmek için yeterli vakit bulunamadığı çözüm önerisi olarak belirli tarihlerde verilmesi zorunlu yasal beyannamelerin birleştirilerek, beyannamelerin sayısını düşürülmesi, aynı şekilde mali tatilin 30 güne çıkarılması ve ilgili döneme denk gelen yasal sorumlulukların ertelenmesi şeklindedir.

Gülçin (2018) Muhasebe mesleğinin ortaya çıkışı ile günümüze kadar ki değişimi, gelişimi ve sorunları üzerine yaptığı çalışmada görülüyor bu zamana kadar mesleki sorunlar üzerine yapılan araştırmalar yerel ve mahalli bazda kalmıştır. Çalışmaya katılan meslek mensuplarının büyük kısmı bağımsız meslek mensubu, kalan kısmı ise küçük veya orta ölçekli firmalar olduğu için uluslararası muhasebe ve denetim ayağı eksik kalmıştır. Yapılan araştırmalarda iller ve bölgeler değişse de muhasebe meslek mensuplarının ana sorunlarının aynı olduğu görülmektedir. Ana sorunların fazla olması ve çözüm noktasında bir sonuç alınamaması nedeniyle sorunların hep yerel bazda kaldığı uluslararası boyuta geçemediği yönündedir.

İskender ve Bayram (2019) Marmara bölgesini kapsayan araştırma sonuçlarına göre bağımlı meslek mensuplarına göre bağımsız meslek mensuplarının mesleki bilgi ve yetkinliklerinin daha yüksek olduğu ulaşılan sonuçlar arasındadır. Bu noktada bağımsız meslek mensuplarının bilanço usulüne göre tuttıkları defter sayısı en önemli

etkendir. Bilanço usulüne göre tutulan defter sayısı arttıkça mesleki bilgi ve becerinin arttığı yönündedir.

Çelik ve Şendurur (2020) Muş ve Ağrı illerinde 53 meslek mensubu ile yüz yüze görüşme şeklinde anket yöntemi ile yapılmıştır. TÜRMOB ile meslek mensupları arasında ki iletişimsizliğe değinilen çalışmada, yeni meslek mensuplarının mükellef niteliğindeki kişilerle direkt iletişime geçtikleri ve haksız rekabet ortamı yarattıkları sonucuna ulaşılmıştır. Meslek mensupları Muş ve Ağrı gibi mükellef potansiyeli küçük illerde belirlenebilecek bir gelirin altında kalan meslek mensuplarının kdv ve stopajdan muaf tutulmaları şeklinde öneri sunmaktadırlar.

3.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Önerileri

Günümüzde ortaya çıkan yeni iş sektörleri buna bağlı olarak işletme sayılarında ki artış ve ithalat ihracat hacimlerinde ki yükseliş karmaşık muhasebesel kayıtlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu kayıtların yasal mevzuata uygun şekilde yapılması, kurumsal işletmelerde idari birimlerin muhasebe ile entegre bir biçimde çalışması ile artan sorumluluk ve iş yükü, yasal evrakların kayıt altına alınması, yasal beyannamelerin verilmesi devlete karşı vergisel sorumluluğu arttırmıştır. Ayrıca bahsi geçen sebepler, muhasebe mesleği için yoğun, yorucu ve stresli bir çalışma ortamının çıkmasına neden olmuştur. Bu amaçla çalışmada, Zonguldak – Bartın – Karabük illerinde istihdam eden muhasebe meslek mensuplarının başlıca sorunları ve çözüm önerileri araştırılmıştır. Araştırma kapsamında 60 muhasebe meslek mensubu ile görüşme gerçekleştirilmiştir. Söz konusu illere ait muhasebe meslek mensuplarının dağılımına Tablo 2’de yer verilmiştir.

Tablo 2: Zonguldak– Bartın – Karabük Meslek Mensuplarının Dağılımına İlişkin Bilgiler

| İller | Ünvanlar | Bağımsız | Bağımlı | Toplam | İl Toplamı |
|-----------|----------|----------|---------|--------|------------|
| Zonguldak | SM | 12 | 18 | 30 | 380 |
| | SMMM | 195 | 155 | 350 | |
| Karabük | SM | 5 | 14 | 19 | 104 |
| | SMMM | 55 | 30 | 85 | |
| Bartın | SM | 6 | 23 | 29 | 194 |
| | SMMM | 107 | 58 | 165 | |

Kaynak: Zonguldak-Bartın-Karabük SMMM Oda Başkanları ile Yapılan Görüşmelerden Derlenmiştir.

Tablo 2’de yer alan bilgiler dikkate alındığında, her üç ilde bulunan muhasebe meslek mensubu sayısının 678 olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca meslek mensuplarının yaklaşık %56’sının Zonguldak ilinde görev yaptığı görülmüştür. Tabloda yer alan meslek mensuplarının unvanlarına ilişkin dağılım incelendiğinde ise, %11,5’nin SM, %88,5’nin SMMM’den oluştuğu hesaplanmıştır. Bu durumun en önemli nedeni Serbest Muhasebeci unvanı 2008 yılında yapılan yasal düzenlemelerde kaldırılmasıdır. Yasal düzenlemenin yapıldığı 2008 tarihin serbest muhasebeci olanlar ile serbest muhasebecilik stajı devam edenlerden başarılı olanlara, en fazla altı ay içerisinde TÜRMOB tarafından verilen mesleki eğitim programını tamamlamak şartıyla, özel serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavlarına beş yıl süre zarfında beş kez girme hakkı verilmiştir. Başarılı olanlar serbest muhasebeci mali müşavir unvanı ile mesleğe devam etmişlerdir. Söz konusu sınavlarda başarısız olanlar veya sınava girmeyenler ise sadece serbest muhasebeci unvanı ile çalışabilecekleri, "serbest muhasebeci mali müşavir" unvanını kullanamayacakları belirtilmiştir. Serbest muhasebecilere defter tutmak beyanname düzenlemek, gelir tablosu, bilanço hazırlamak vb. işlemler dışında kalan müşavirlik yetkileri verilmemiştir (Resmi Gazete, 2008).

Yasal düzenlemeyi takip eden yıllarda odalara kaydı bulunan SM’lerin sayısı hızla azalmıştır. Süreç içerisinde özellikle yaşa bağlı bir kısım SM, çalışma hayatında yer almamakta, bir kısmı da özel SMMM sınavını kazanmış fakat ruhsatını henüz almadığı için SM sayısına dahil olmaktadır. Bu nedenle çalışmada SM unvanına sahip muhasebe meslek mensubu ile görüşmeler gerçekleştirilememiştir. Araştırma kapsamında sadece SMMM unvanına sahip ve Zonguldak – Bartın – Karabük illerinde görev yapmakta olan, odalara kayıtlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile görüşülmüştür. Görüşmecilere ilişkin demografik özellikler Tablo 3’de gösterilmektedir.

Tablo 3 de yer alan demografik özellikler incelendiğinde Katılımcıların % 82 sinin erkek olduğu tespit edilmiştir. % 18’nin kadınların oluşturduğu araştırmada çalışma şartları tahsilat sorunları nedeniyle çok fazla bu mesleği tercih etmemesinden dolayı SMMM unvanına sahip olanların büyük çoğunluğu erkeklerden oluşmaktadır. Bunun yanı sıra mesleki deneyimleri açısından büyük farklar gözlenmeyen katılımcıların yaş aralığı 40-49 arasında dağıldığı ve ağırlıklı olarak lisans mezunu

oldukları görülmüştür. Ayrıca katılımcıların %70 i bağımsız çalışıp, kendi ofislerinde hizmet vermektedir.

Tablo 3: Katılımcıların Demografik Özellikleri

| Demografik Özellikler | | Sıklık |
|-----------------------|-----------------|--------|
| Cinsiyet | Kadın | 11 |
| | Erkek | 49 |
| | Toplam | 60 |
| Yaş | 30-39 | 17 |
| | 40-49 | 29 |
| | 50 ve üzeri | 14 |
| | Toplam | 60 |
| Eğitim | Lise | 9 |
| | Önlisans | 1 |
| | Lisans | 43 |
| | Lisansüstü | 7 |
| | Toplam | 60 |
| Mesleki Deneyim | 5-10 Yıl | 17 |
| | 11-15 Yıl | 10 |
| | 16-20 Yıl | 14 |
| | 21-25 Yıl | 10 |
| | 26-30 Yıl | 4 |
| | 30 yıl üzeri | 5 |
| | Toplam | 60 |
| Çalışma Şekli | Bağımlı | 18 |
| | Bağımsız | 42 |
| | Toplam | 60 |
| Unvanı | Koordinatör | 2 |
| | Muhasebe Müdürü | 9 |
| | Muhasebe Şefi | 4 |
| | Muhasebe Uzmanı | 3 |
| | Ofis Sahibi | 42 |
| | TOPLAM | 60 |
| İl | Zonguldak | 42 |
| | Bartın | 6 |
| | Karabük | 12 |
| | Toplam | 60 |

3.2.1. Bağımlı Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Yolları

Özel sektörü temsil eden kurum ve kuruluşların mali işlemlerinden yükümlü mali müşavirlerinde sorumluluklarından söz edebilmek için yetki ve sorumluluk dengesinin kurulması gerekmektedir. Meslek mensuplarının muhasebe mesleği adına

aldığı sorumluluklar çerçevesinde kamu hukuku açısından korunması ve içeriğine uygun, denk yetkiler verilmesi önemlidir (Hepaksaz, 2018, s. 236). Bu amaçla çalışmada görüşmecilere sorumluluk ve yetkilendirme, itibar ve saygı başlıkları altında çeşitli sorular sorulmuştur. Bağımlı meslek mensupları olarak işletmenin kendi bünyesinde iş akdi ile çalışan meslek mensupları kastedilmiştir. Bağımsız meslek mensuplarının yanında çalışan meslek mensupları verdikleri cevapların içeriği dolayısıyla bağımsız meslek mensuplarına dahil edilmiştir.

3.2.1.1. Sorumluluk – Yetki Çatışması

Muhasebe meslek mensupları imzaladıkları yasal beyannameler ve düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin belgelere dayandırılarak, defter ve kayıtlara mevzuata uygun bir şekilde kayıt altına alınmalıdır. Bu durum uygunluk sorumluluğu kavramını ortaya çıkarmıştır. SMMM'ler mesleki yükümlülüklerin olması gerektiği gibi uygulanmadığı durumlarda oluşacak vergi kaybı ve vergi ziyanına bağlı cezalardan faiziyle birlikte mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludur. Muhasebe meslek mensupları işletmeye karşı olduğu kadar, şirket yöneticilerine, tedarikçi ve müşterilere, kamu kurum ve kuruluşlarına, ortaklara, yatırımcılara, bağlı buldukları odalara, herhangi bir sorun sonucunda yargıya taşınan konularla ilgili yargı organlarına karşı da sorumluluk yüklenmektedirler.

İşletmelerde kurumsallaşma, kurumsal yönetim anlayışı ile işletmenin kurallara, standartlara, rasyonel yönetim ilkelerine, prosedürlere sahip olması, değişen çevre koşullarını izleyen sistemleri kurması, gelişmelere uygun örgütsel yapının oluşturulması şeklindeki faaliyetleri kapsamaktadır. Etkili muhasebe bilgi sistemini uygulamak kurumsallaşmayı, kurumsallaşmanın da muhasebe bilgi sisteminin değerini arttırdığı yönünde araştırmalar mevcuttur. Muhasebe ve vergi uygulamaları bakımından da işletmelerin kurumsallaşması ve kurumsal yönetim anlayışı önem arz etmekte kurumsal yönetim anlayışı ile muhasebe ve vergi uygulama ve sistemleri arasında önemli ve doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Kurumsallaşan işletmelerde muhasebe ve vergi sistemleri arasında çift taraflı bir ilişki bulunduğu söylenebilir (Hepaksaz, 2018, s. 245).

Sorumluluk ve yetkilendirmenin doğru orantılı olması iş akışının bozulmaması, sorunların en kısa sürede çözüme ulaşması noktasında çok büyük önem arz etmektedir.

Bu amaçla muhasebe meslek mensuplarının sorumluluk ve yetkilendirme çatışmasına ilişkin Tablo 4’de yer alan 3 temel soru sorulmuş ve elde edilen cevapların dağılımı Tablo 4’de ifade edilmiştir.

Tablo 4: Sorumluluk ve Yetkilendirme Çatışmasına İlişkin

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Aldığımız Sorumluluğun yetkilerinizle doğru orantılı olduğunu düşünüyor musunuz? Yetki ve Sorumluluk konusu ile ilgili düşünceleriniz nelerdir? | 11 | 7 |
| Kurumsal işletmeler için muhasebe bölümünün üstlendiği sorumluluğun süreci destekleyen diğer departmanlar tarafından yeterince ciddiye alındığını düşünüyor musunuz? | 15 | 3 |
| Şirketler muhasebesi olarak düşünecek olursak iş akışı dışında yönetimin sizden beklentileri var mı? | 18 | 0 |

Birinci soru için; Tablo 4’ e incelendiğinde görüşmecilerin % 61’i aldığı sorumlulukların yetkileri ile doğru orantılı olduğunu düşünmektedir. Ayrıca mülakat esnasında görüşmecilerden elde edilen bilgiler sonuçların şirketlerin yapısına bağlı olarak (kurumsal ve aile firmalarında) farklılaştığını göstermektedir. Yetki ve sorumluluk oranı söz konusu firmanın kurumsallık derecesi ve meslek mensubunun firma hiyerarşisinde ki mevkiine göre değişim göstermektedir. Kurumsal firmalarda üst düzey yönetici olarak görev alan meslek mensupları sorumluluklarını tüm mesleki ilkelere uyarak ve muhasebesel konularda yetkilendirilmiş şekilde yerine getirdiklerini ifade etmektedirler.

Aile şirketi olarak faaliyet gösteren firmalarda çalışan muhasebe meslek mensuplarından yetki ve sorumluluk çerçevesinde alınan cevaplara göre, tüm yetkinin şirket sahiplerinde olduğu belirtilmiştir. Bunun yanı sıra muhasebe yetkililerin sadece beyanname göndermek, veri işlemek, defter tutmak, idari işler, personel işlemleri gibi yasal süreçleri takip etmek olduğu görülmektedir.

İkinci soru için; Sorumluluk ve yetkilendirme çatışmasına ilişkin sorulara cevap veren görüşmecilerin %83’ü muhasebe birimini destekleyen diğer departmanların muhasebeye gerekli desteği sağladıkları ifade etmektedir.

Görüşmeciler genel olarak aldıkları desteği kurumsal firmalar da entegre muhasebe sisteminin kullanımı ile ilişkilendirmektedir. Böylece satış dağıtım, finans, insan kaynakları, üretim, stratejik planlama, dış ticaret, lojistik, sevkiyat, iç denetim başta olmak üzere tüm birimlerin muhasebe departmanı ile sürekli iletişim halinde olması zorunlu hale getirilmiştir. Ayrıca görüşmecilerin %83'ü kurumsal firmalar için iş akışının karmaşık ve hızlı değişkenlik içerisinde olduğunu düşünmektedir. İhracat – ithalat noktasında yeni ülkelere açılan pazarlar ile her ülkenin kendine özgü yerine getirilmesi gereken yasal sorumlulukların ve hazırlanması gereken çeşitli belgelerin gerekliliğine neden olmaktadır. Söz konusu yasal sorumluluk ve belgeler, teşvik dosyaları, turquality kapsamında olan firmalar için takip edilmesi gereken süreç, şirketin tüm menkul ya da gayrimenkul alım satım işleri, hisse devirleri, yapılmakta olan yatırımlar şeklinde meslek mensupları tarafından sıralanmıştır.

Tablo 4'te yer alan sorulardan elde edilen cevaplara göre görüşmecilerin %17'si, aile şirketlerinde üretimin ve satış ağının daha dar kapsamda olmasına bağlı olarak karmaşıklığın az olması, idari personeli departmanlara bölme gereksinimi oluşmadığını belirtmiştir. İşçi giriş-çıkışları, SGK bildirgeleri, banka işlemek başta olmak üzere tüm idari süreçleri muhasebe birimi takip etmektedir. Aile şirketlerinde çalışan meslek mensupları sadece muhasebe olarak değil noter işlemlerinden, demirbaş alım-satım süreçlerinin tamamının kendileri tarafından takip edildiği fakat yetkilerinin olmadığı son kararı her zaman işletme sahipleri tarafından verildiği yönünde görüş bildirmişlerdir.

Üçüncü soru için; Şirket yapılanması fark etmeksizin tüm meslek mensupları mesleki tanım dışında görev ve sorumlulukları olduğu görüşündedirler.

3.2.1.2. Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilmemesi

Günümüzde ekonomik sektörlerin, ekonomideki etkenlerin ve taleplerin etkileşimli olarak değişmesi, gelişmesi ve çeşitlenmesiyle birlikte, muhasebe mesleğinden beklenen nitelikler artmış, geleneksel muhasebenin dışında muhasebe harici fonksiyonları olan yeni yeterlilikler ortaya çıkmıştır. İşletmelerin daha verimli çalışmalarını sağlamak, işletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri işletme ile ilgili çevrelere daha süratli, sağlıklı ve güvenilir bir biçimde sunmak için muhasebe meslek mensuplarının tüm bu niteliklere yeterli düzeyde sahip olması gereklidir. Çağımız

dünyasında sürekli değişimden en hızlı etkilenen mesleklerden biri de muhasebe mesleğidir. İşletme çevresinde yaşanan değişim, rekabet, risk ve fırsatların artması bilgi kullanıcılarının ihtiyaç ve beklentilerini olağanüstü bir şekilde etkilemekte olup bütün beklentileri karşılamakla yükümlü olan muhasebe meslek mensuplarının kendilerini sürekli güncel tutmak zorunluluğu ortaya çıkmıştır. (Karasioğlu, Alagöz ve Allahverdi, 2018, s. 20). Bu bağlamda temel muhasebe görevleri başlı başına zor ve sıkı takip edilmesi gereken bir süreç olduğu görülmektedir. Bu nedenle görüşmecilere Tablo 5’de yer alan bağımlı meslek mensuplarının itibar ve saygı konusundaki görüşlerine ilişkin çeşitli sorular sorulmuştur.

Tablo 5: Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilip Gösterilmediğine İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Muhasebe meslek mensuplarının hak ettikleri itibar ve saygıyı gördüklerini düşünüyor musunuz? | 2 | 16 |
| Bağımlı meslek mensuplarının kazançlarını yeterli buluyor musunuz? Kazanç noktasında ki düşünceleriniz? | 2 | 16 |

Tablo 5’de yer alan gerekli itibar ve saygının gösterilip gösterilmediğine ilişkin sorulara verilen cevaplar incelendiğinde görüşmecilerin iki gruba ayrıldığını görülmektedir. Birinci soru için; 18 bağımlı meslek mensubundan % 11’ini ifade eden 2 kişinin ücret, itibar ve saygı anlamında tatmin düzeyinin yüksek olduğunu ifade ederken katılımcıların büyük kısmı bu görüşü desteklememektedir. Gerekli itibar ve saygının gösterildiğini düşünen 2 kişinin 55 yaş üzeri meslek mensuplarının olduğu tespit edilmiştir. 55 yaş üstü meslek mensuplarının mesleki tecrübeleri dikkate alındığında bakış açılarının aynı olduğu yönünde olduğu görülmüştür. Araştırma kapsamında % 89 meslek mensuplarının tamamının “itibar ve saygınlık; gerekli itibar ve saygının gösterilmediği” konusunda hem fikir olduğu dikkat çekmektedir.

İkinci soru için; Meslek mensuplarının % 90’ının bu noktada yaklaşımı serbest meslek kazancı elde diğer meslekler ile karşılaştırma şeklindedir. Avukatlık mesleği ile karşılaştırıldığında mali müşavirlik ile arasında bariz itibar farkı olduğu ve bunun en sebebi olarak da görüşmeciler tarafından etik ilkelere uymayan meslek mensupları

gösterilmektedir. Diğer bir sebep olarak da maliye bakanlığı, birlik ve odaların bu noktada gerekli adımları atmaması olarak gösterilmektedir.

Bağımlı meslek mensuplarının tamamının ortak görüşü olarak meslekte tatmin edici düzeyde bir ücret alabilmek için en az 5 yıllık bir iş tecrübesi zorunluluğu dikkat çekmiştir. Mesleğin; kendini geliştirebilen, eğitebilen, teknolojiye ayak uydurabilen, bilgi ve mesleki becerileri ile donatabilen kişilere günümüz şartlarında iyi bir gelir sağlayacağı konusunda meslek mensuplarının hem fikir olduğu görülmektedir.

3.2.2. Bağımsız Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Yolları

Bağımlı veya bağımsız olarak icra etmesi fark etmeksizin meslek mensubu olabilmenin şartları aynıdır. Serbest muhasebeci mali müşavir olmak zorunluluğu her iki durumda da geçerlidir. Bağımlı meslek mensupları istedikleri zaman bağımsız ofis açabilecekleri gibi, bağımsız çalışan meslek mensupları da işletmelere bağımlı olarak mesleği icra edebilirler. Teorik anlamda meslek mensupları arasında hiçbir fark bulunmamasına rağmen iş süreçleri, çalışma yöntemleri farklılık göstermektedir. Bu durum farklı sorunları oluşumuna neden olmaktadır.

3.2.2.1. Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar

Kazanç elde etmek her mesleğin temel önceliğidir. Mesleğin ilerlemesini ve devamlılığını sağlayabilmek için bu kazanç tatmin edici düzeyde olmalıdır ki mesleği tercih edecek bireylerin nitelikleri yükselebilir. Devlete ve ülke ekonomisine karşı vergisel boyutta ciddi sorumlulukları olan muhasebe mesleği için ise bu nitelikler daha da önem kazanmaktadır. Serbest meslek kazancı elde eden muhasebe meslek mensupları için tahsilat konusuna bu açıdan bakıldığında önemi ortaya çıkmıştır. Bu nedenle görüşmecilere ücret ve tahsilat sorunlarına ilişkin Tablo 6'da yer alan sorular sorulmuştur.

Birinci soru için; Ücret ve tahsilat sorunlarına ilişkin sorulardan elde edilen cevaplara göre katılımcıların %90'ı bu sorunun artık tamamen ortadan kalkması gerektiği ve odalara bu konuda büyük görev düştüğüne inanmaktadırlar. Katılımcıların genel olarak çözüm önerisi ise, ödemelerin odalar aracılığı ile tahsil edilmesidir. Odaların mükelleflerin iş yükleri değerlendirilip tavan ve taban ücret belirlenmesi, belirlenen ücret ve diğer şartlar üzerine sözleşme imzalanarak ücret işlemlerinin

odalara bağı ara hesaplar vasıtasıyla tahsil edilip meslek mensuplarına aktarılması şeklinde gerçekleşmesi beklenmektedir. Böylelikle tahsilat konusunda meslek mensuplarının üzerindeki stresin azalacağı, işlerine daha fazla yoğunlaşabilecekleri, mükellefleri ile aralarında ki iletişimin resmîyetinin korunabileceği düşünülmektedir. Görüşmecilerin %10'u ise ücret ve tahsilat konusunda sorun yaşamadıklarını belirtmektedir.

Tablo 6: Ücret ve Tahsilat Sorunlarına İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Defter tutma bedelini yeterli buluyor musunuz? Tahsilat noktasında yaşanan problemler nelerdir? | 5 | 37 |
| Yasal defterleri tutma, beyanname vermek gibi geleneksel muhasebenin dışında vergisel ve idari konularda verilen danışmanlık hizmetleri için ayrıca ücret talep edilmeli mi? | 40 | 2 |
| Tahsilat sorununun olmadığı varsayımına dayanarak mesleki kazancın yeterli olduğunu söyleyebilir miyiz? Yeni meslek mensubu adaylar için kazanç olarak tercih edilebilir bir meslek mi? | 38 | 4 |
| Asgari ücret tarifesinin altında defter tutan meslek mensupları var mı? | 40 | 2 |

Görüşmeler sonucunda ücret ve tahsilat konusunda ortaya çıkan durumu özetlemek gerekirse; yaş, mesleki deneyim, çevre koşulları göz önüne alındığında mesleği uzun yıllardır icra eden meslek mensuplarının müşteri portföylerini kendi prensiplerine uyan kişi ve işletmeler arasından seçtikleri için tahsilat sorunu yaşamadıkları tespit edilmiştir. Şartlarına uyum sağlayamayan mükellefleri başka meslektaşlarına yönlendirerek iş sözleşmelerini fesih yoluna gittikleri görülmüştür. Tam tersine mesleğe yeni başlayan, bilanço usulü defter tutan mükellefi az olup, basit usul defter tutan mükellef sayıları fazla olan meslek mensuplarının tahsilat konusunda ciddi sorunları olduğu görülmektedir.

İkinci soru için; Görüşmeciler yapılan sözleşmelerde verilecek hizmetin kapsamı, ücret ve tahsilata ilişkin şartların belirlendiğini fakat mükelleflerin % 95'nin

maalesef sözleşmeye uymadığını belirtilmişlerdir. Serbest meslek kazancı elde eden avukatlar gibi mali müşavirlerinde danışmanlık hizmeti vermekte olduğu vurgulanmıştır. Bu bağlamda görüşmecilerden elde edilen cevaplar dikkate alındığında “danışmanlık bedeli” sorununun giderilmesi, mükellefleri olsun olmasın yol göstericilik ve bilgilendirme konularında herkesten ücret talep etmeleri gerektiğini ve bunun ancak tüm meslek mensuplarının ortak katılımı ile sağlayabileceklerini toplumun da bu durumu alışkanlık haline getirilmesi ile sağlanacağı düşünülmektedir. Katılımcıların % 5’lik kısmı danışmanlık ile ilgili kısımları sözleşmelerine ekledikleri bu konuda sorun yaşamadıkları gözlemlenmiştir.

Üçüncü soru için; Görüşmecilerin %90’nı mesleğin hakkıyla yapıldığında cazip bir meslek olduğu, ilerleyen yıllar baz alınırsa ön muhasebe işi olan fatura vb evrak kaydı işleminin ortadan kalkabileceği, buna bağlı olarak SMMM ofislerinin azalabileceği fakat mali müşavirlik, danışmanlık ve denetim ayağının güçleneceği düşünülmektedir.

Dördüncü soru için; Son olarak, görüşmecilerin ortak düşüncesi asgari ücret tarifesinin altında defter tutulduğunun meslek mensupları tarafından bilindiği fakat bunu ispatlamanın bir yolu olmadığı için bu sorunun çözülemediği yönündedir. Meslek mensubu mali müşavirlerin yasal sınırın altına inmediği, yasal sınırın altında ücret alsalar dahi serbest meslek makbuzunu yasalara uygun bedel üzerinden kestikleri için tespitin ve kanıtlanmasının neredeyse imkânsız olduğu görüşmeciler tarafından vurgulanmıştır. Yine bu konuda görüşmeciler yasal düzenlemelerin çerçevelerinin genişletilmesi ve denetimin artmasını talep etmektedirler.

3.2.2.2. Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar

Serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleklerine ilişkin haksız rekabet ve reklam yasağına ilişkin yönetmelik ile meslek mensuplarına haksız rekabet yapmama yükümlülüğü getirilmiştir. Bu düzenlemelere aşağıda yer verilmiştir:

- *Meslek mensuplarının kendi aralarında ve mükellefleri arasında ki haksız rekabet*
Erişim Tarihi: Bu durum muhasebe ve denetim standartlarına uyarak, mesleki faaliyetlerin yerine getirilmesinde gerekli özeni göstermek ile başlamaktadır. Ayrıca diğer meslektaşları ile çalışan mükelleflerin

sözleşmelerini fesih etmeye yönlendirmek, ruhsatları iptal edilmiş ya da geçici süre meslekten men edilen meslek mensuplarının faaliyetlerine doğrudan ya da dolaylı devam etmesini sağlamayı kapsamaktadır. Bunun yanı sıra meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerine devam ettiği anlamını yaratacak konuşmalar yapması, meslek mensubu olma şartlarını taşımamasına rağmen ruhsat almaya hak kazanmış fakat mesleki faaliyette bulunmayan kişilerin belgelerini para karşılığında kullanmak, meslekten uzaklaştırılmış kişi veya kişilerle çalışmak, iş birliği yapmak, yanıltıcı belge kullanmak, onaylamak, bir diğer meslek mensubunu mevzuata aykırı işlem yapmaya yönlendirmek, sevk etmek, aynı şekilde kendilerinden ve çalışanlarından mükelleflerine dair iş sırlarını ele geçirmeye çalışmak, bağımlı çalışan meslek mensupları için aynı anda birden fazla işletmeye mali müşavirlik hizmeti vermek yasaklanmıştır.

- *Ücret, Tahsilat ve Ödeme Konusunda Haksız RekabErişim Tarihi:* Asgari ücret tarifesinin altında veya ücretsiz defter tutmak, iş sahibi ile ortaklık ve kişisel çıkar sağlamak, meslek mensubuna ücretini ödemeyen bir işvereni kabul etmek haksız rekabete neden olmaktadır. Ek olarak, mükelleflerden muhasebe hizmeti harici para toplamak ve karşılığında fatura serbest meslek makbuzu gibi yasal evrak düzenlemek, aldığı ücretin altında serbest meslek makbuzu düzenlemek, fazla kazanç, kar, gelir gibi vaatlerle işverenleri kendileriyle çalışmaya yönlendirmek, maliyetleri düşürmek için kendi bünyesinde çalışan muhasebe elemanlarına asgari ücretin altında maaş vermek, sosyal haklarını ihlal etmek gibi yasal sorumlulukları yerine getirmemek haksız rekabete neden olmaktadır.
- *Reklam Vasıtasıyla Haksız RekabErişim Tarihi:* Muhasebe meslek mensuplarına hakkında aslı olmayan, mesleki anlamda onlara zarar verebilecek beyanlarda bulunmak, gerçeği yansıtmayan ithamlarda bulunmak, gerçek ve geçerli bir nedeni olmaksızın şikayet etmek, mesleki ve akademik unvan harici unvan kullanmak ya da sahip olmadığı meslek unvanını kullanmak yasak yükümlülükler kanunen yasaklanmıştır.

Yukarıda yer alan maddeler haricinde reklam ile ilgili dikkat edilmesi gereken diğer hususlarda şöyledir:

- Meslek mensupları meslekle ilgili olduğu sürece işleri ve kendileri hakkında açıklama yapabilirler.
- Bilimsel toplantılar, eğitimler, seminerler düzenleyebilirler ancak basın yayın organları ile duyuru yapamazlar.
- Toplumsal konularda meslek mensubuna ait yayın ve demeçlere haber, basın, yayında yer verilmesi reklam niteliği taşımamaktadır. Meslek mensubu ofisi için broşür bastırabilir.
- Mesleği dışındaki faaliyetlerinden dolayı yerel, ulusal ve uluslararası nitelikte ödül veya ödüllerin kamuoyuna bildirilmesi ve üyesi olduğu kurumun isminin geçmesi reklam sayılmaz. “Meslek mensupları kullanacakları tabelalarda; oda ve Birlik amblemi, meslek unvanı ile ad ve soyadı, ortaklık bürosu unvanı, şirket ise şirket unvanı varsa akademik unvanı, büronun adresi, telefon numarası, internet adresi ile elektronik posta adresi yer alabilir. Tabelada bu Yönetmelikte belirlenenlerin dışında unvan, deyim, yabancı dillerde yazılmış ifadeler ile sair şekiller, işaret, resim, fotoğraf ve benzerlerine yer verilemez” (Resmi Gazete, 2007).
- “Birlikte çalışılan meslek mensubu, ortaklık ise ortaklık unvanını da tabelada yer verilmesi gerekmektedir. Tabela bina girişi, kat koridoru ve ofis kapısına asılabilir. Bina cephesi gibi dışarıdan görülebilecek yerlere ise birden fazla tabela asılamaz”.
- “Kartvizitler reklam niteliği taşıyacak şekilde bastırılmaz”.
- “Tabelada yazılı bilgilere ek olarak istenildiği takdirde sicil, ruhsat ve vergi sicil numarası, vergi dairesi ve vergi numarasına yer verilebilir”.
- “Mesleki hizmete dair hiçbir sıfat markalaştırılmaz ve tescil ettirilemez”.
- “Meslek mensubu, mesleki bilgi içeren sirküler, kitapçık, tanıtım broşürü ve benzeri dokümanları, mevcut müşterilerine ve diğer meslek mensuplarına posta ve elektronik posta gibi yöntemlerle dağıtabilir; bu yayınları, müşterisi olmayan kişi ve kurumlara ancak bunların yazılı talepleri halinde verebilir”

(Resmi Gazete, 2007). İlgili belgelerde geçmiş veya mevcut mükelleflerinin bilgilerini açıklayamaz.

- “Reklam ve haksız rekabete yol açabilecek ifadelerde bulunamaz”.
- “Kitap, bilimsel çalışma, makale çalışmalarında mesleki ve akademik unvan kullanılabilir. Fakat büro adresi, telefon, mesleki faaliyetlerini icra ettikleri şirket veya ortaklığın unvanı gibi reklam sayılabilecek nitelikte bilgiler verilemez”.
- “Meslek mensuplarının medya ile ilişkileri çok zayıf olmalıdır. Büro açılışlarını hiçbir basın yayın kuruluşundan duyuramazlar. Zorunlu durumlar haricinde hiçbir basın yayın kuruluşunda açıklama yapamazlar. İnternet kullanımında yukarıda bahsetmiş olduğumuz ilkelere uymak kaydıyla, tabelalarında ve kartvizitlerin de kullandıkları tüm bilgileri kullanabildikleri mesleki unvanı.tr uzantılı internet sitesi kurabilirler”.
- “İnternet sitesinde iş sağlama amacı ile başka sitelere yönlendirme yapılan kısa yollar, linkler bulunduramaz ve reklam veremezler” (Resmi Gazete, 2007).

Muhasebe meslek mensuplarının mesleğe ilk başladığı andan itibaren uyması gerek yukarıda yer alan yükümlülükler bu mesleğe ilişkin haksız rekabetin önemini ortaya koymaktadır. Bu nedenle görüşmecilere haksız rekabet ile ilgili Tablo 7’de çeşitli yer alan sorular sorulmuştur. İlgili sorular yardımıyla meslek mensupları ve diğer etkenlerinde haksız rekabet konusunda ki etkileri değerlendirilmiştir.

Tablo 7’de yer alan muhasebe meslek mensuplarının cevapları arasından birinci soru incelendiğinde; kota konusu mesleğin gelişimi açısından gerekli görülmektedir. Görüşmecilerden genel olarak kota konusu meslek açısından faydalı olması için aşağıda yer alan durumların dikkate alınması gerektiğini ifade etmektedir.

- Bulunduğu ildeki meslek odasına bağlı ofis sayısı ve mükellef sayısı,
- Ofis de çalışan meslek mensubu sayısı,
- Ofis de çalışan personel sayısı,
- İşletme ciroları,
- Mükelleflerin büyüklükleri (iş hacimleri).

Tablo 7: Haksız Rekabet Sorununa İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Meslek mensuplarının bakabilecekleri defter sayısına kota konulmalı mı? Konu hakkında ki düşünceleriniz nelerdir? | 38 | 4 |
| Meslekte uzun yıllardır faaliyet gösteren meslek mensupları ile yeni başlayan meslek mensupları arasında ki dengeyi sağlanabilir mi? Bu konuda yönelik neler yapılabilir? | 15 | 27 |
| Mükelleflerin meslek mensupları hakkında yapmış oldukları olumlu ya da olumsuz yorumların haksız rekabet ortamı yarattığını düşünüyor musunuz? | 37 | 5 |

Birinci soru için; Bu kriterler dikkate alınarak uygulanacak kota uygulamasını gerekli gören katılımcıların oranı % 90'dır. Mesleki kalitenin artacağı, eşit dağılım olacağı, mesleki etik ilkelerin uygulanabilirliğinin artacağı, mesleki standartların yükseleceği kanısındadırlar. Katılımcıların % 10'luk kısmı meslek mensubu ise kotaya ciddiyetle karşı oldukları bu durumun meslekte rehaveti doğuracağı, her meslek mensubunun aynı mesleki beceri, tecrübe ve eğitime sahip olmadığı bu durumun haksızlık olduğu görüşündedir.

İkinci soru için; İlk etapta yeni meslek mensupları ile uzun yıllardır meslek piyasasında varlığını sürdüren tecrübeli meslek mensupları arasında tercih tecrübeli meslek mensuplarından yana kullanılmakta olduğu görülmektedir ki meslek mensupları tarafından doğal bir süreç olarak karşılanmaktadır. Görüşmeciler meslek de kabul görmek için 5 yıl gibi bir süreyi güven kazanama süreci olarak değerlendirmektedir. Ayrıca görüşmecilere tecrübeli meslek mensupları ile yeni başlayanlar arasında dengeyi sağlayabilmek amacıyla neler yapılabileceği sorulduğunda ortak uygulanan bir sistem olduğu görülmüştür. Söz konusu sistem kota yöntemi ile eski meslek mensuplarının destek amaçlı dosya devri ile ki bu yöntemin özellikle kendi mesleki stajyerlerine destek olma şeklinde sağlanmaktadır. Bunun yanı sıra meslek mensupları arasındaki dengenin sağlanabilmesi için görüşmeciler tarafından baroların avukat atayabilme durumunun aynı şekilde odalarda mükelleflere

meslek mensubu atayabilme ve bilirkişilik noktasında destek hizmeti verilebilmesi gibi önerileri sunulmaktadır.

Üçüncü sorudan alınan cevaplar mükelleflerin meslek mensupları ile ilgili yorumlardan diğer mükelleflerin etkilendiğini göstermektedir. Meslek mensuplarının % 88'i duydukları doğruluk içermeyen bilgiler ile meslek mensuplarından etik ilkelere aykırı davranışlarda içeren taleplerde buldukları meslek mensuplarının bu konuda ki bilgilendirmelerinin sonucunda bu düşüncelerinden vazgeçtiklerini ifade etmektedir. %12'si ise mükelleflerin taraflı düşüncelerinin hiçbir önemi olmadığı, işini iyi yapan meslek mensuplarının bu tarz düşünce ve davranıştan iş anlamında etkilenmeyeceğini bildirmişlerdir.

3.2.2.3. Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlar

Serbest muhasebeci mali müşavirler işverenlerin yasal beyannamelerini verme yükümlülüğüne sahipken aynı zamanda devlete karşıda aynı sorumluluk ve yükümlülükleri de taşımaktadırlar. Mükellefe olduğu kadar devlete karşıda çok ciddi sorumluları olan meslek mensuplarının işlerini en doğru şekilde yerine getirebilmeleri için mükelleflerinde bu sürece aynı ciddiyetle yaklaşmaları gerekir. Muhasebe meslek mensuplarının mükellefleri için değil, devleti için mükellefleri adına mali müşavirlik hizmeti vermesidir. Bu bağlamda görüşmecilere Tablo 8'de yer alan sorular yöneltilmiştir.

Tablo 8'den elde edilen bilgilere göre meslek mensupları evrak konusunda son derece titiz mükelleflerinin olduğu fakat sürekli hatırlatma ve takip ile süreci yönettikleri mükellef sayısının daha fazla olduğu koşunda hemfikirdir. Meslek mensuplarının %40'ı mükelleflerinin bilgi ve belge ulaştırma yükümlülüğünü zamanında, sağlıklı ve doğru şekilde yerine getirdiğini düşünürken, %60'ı meslek mensuplarının takip ve hatırlatması ile yerine getirdiğini bildirmiştir.

Tablo 8: Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlarına İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Mükellefleriniz bilgi ve belge ulaştırma yükümlülüğünü zamanında, sağlıklı ve doğru şekilde yerine getiriyor mu? Belgelerin geç ulaştığı ya da hiç ulaşmadığı durumlarla karşılaşıyor musunuz? | 17 | 25 |
| Mükellef portföyünüz göz önünde bulunduracak olursak, muhasebenin önemini farkında olduklarına inanıyor musunuz? | 17 | 25 |
| Mükelleflerin meslek mensuplarına gerekli saygıyı gösterdiğine inanıyor musunuz? | 17 | 25 |
| Mükellefler muhasebe mesleğini yeterince ciddiye alıyor mu? | 17 | 25 |
| Mükelleflerin vergi ve SGK ödemelerini zamanında yerine getirmemesinin meslek mensubu açısından sorun yaratıyor mu? | 0 | 42 |

Yapılan görüşmeler sonrası mükellef olarak sorumluluklarını yerine getirenlerin mesleğe karşı gerekli ciddiyeti, saygıyı gösterdiği belirlenmiştir. Dolayısı ile sorumluluk, ciddiyet ve saygı arasında doğru orantı olduğu gözlemlenmiştir. “Mesleki sorumluluk sigortası ise, serbest meslek faaliyetlerinden doğan sorumluluğun sigortası olup, serbest meslek faaliyeti ile uğraşanların bu faaliyetlerinin icrası sırasında üçüncü kişilere vermiş oldukları zararlar dolayısıyla kendilerine yöneltilen tazminat taleplerini güvence altına almayı amaçlayan bir sigorta türüdür. Bu sigorta türünde sigortacı, sigorta ettirenin üçüncü kişilere ödemek zorunda olduğu tazminat riskini üstlenir” (Eren, 2010, s. 119).

Görüşmecilerden alınan cevaplar çerçevesinde meslek mensuplarının mükelleflerinden beklentilerini şu şekilde sıralayabiliriz;

- Muhasebe meslek mensuplarına karşı ödeme yükümlülükleri taahhüt ettikleri tarihte yerine getirmeleri,

- Fatura ve yasal belgeleri zamanında muhasebeye teslim etmeleri ve işletme kayıtlarını ilgilendiren her durumdan mali müşavirleri haberdar etmeleri,
- Defter kayıtlarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmamaları,
- Aldıkları hizmetin ciddiyetinin, öneminin farkında olmaları ve karşılıklı saygı,
- Meslek mensuplarını mükellef sayılarına ve aldıkları ücrete göre değerlendirmemeleri,
- Çevreden duydukları asılsız, eksik bilgiler ile meslek mensuplarına yanlış yönlendirme ve isteklerde bulunmamaları beklenmektedir.

Mükelleflerin kamu yükümlülüklerini mali müşavirler aracılığıyla gerçekleştirebileceği kendi başlarına şirket beyannamelerini verme yetkilerine sahip olmadıkları aksi takdirde cezai müeyyideler ile karşılaşacağı düşünülürse meslek mensuplarına karşı sorumlulukları noktasında daha özverili olmaları gerektiği şeklindedir.

3.2.3. Ortak Sorunlar

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanını kullanmaya hak kazanmış meslek mensuplarının sorunlarını bağımlı ve bağımsız olarak sınıflandırmış olsa da, verilen hizmetin yapısı itibari ile birçok ortak sorun mevcuttur.

3.2.3.1. Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü

Muhasebe mesleği gereği Gelir Vergisi, Kambiyo, Kurumlar, Muhasebe Raporları, ÖTV, Damga, Amme Alacakları, Teşvik, Ticaret, Vergi Usul, KDV, İthalat – ihracat, Sermaye Piyasası, İş Hukuku, Sosyal Güvenlik mevzuatları başta olmak üzere mevzuatları ve değişiklikleri güncel olarak takip etmek zorundadır. Süresi dahilinde olmayan her değişiklik için cezai yaptırım uygulandığı düşünüldüğünde, atlanan her muhasebesel kaydın güncel olarak tek düzen hesap planına uygun olup olmadığının takibinin yapılması stresli, yorucu ve vakit alan bir görev olduğu söylenebilir. Konu ile ilgili sorulara verilen cevaplar Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9: Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Sürekli değişen mevzuat, tebliğ ve yönetmeliklerin takibi zor mu? | 55 | 5 |
| Mevzuat değişikliklerini takip edecek gerekli vakti bulabiliyor musunuz? | 2 | 58 |

Birinci soru için; Tablo 9'den elde edilen bilgilere göre katılımcıların %91'i mesleğin doğası gereği zorunlu olan yasal değişikliklerin takibinin zor olduğunu vurgulamışlardır. Sürekli olarak takip etmedikleri takdirde devamlı yaptıkları ve iyi bildikleri konularda dahi ciddi hatalara sebebiyet verebileceği yönündedir. Önceki yıllarda mevzuatların belirli yayın evleri ile yapılan anlaşmalar sonrası sirküler halinde geldiği ve ellerinde bulunan dosyalara takarak hem takip ettikleri hem de sonrasında açıp bakarak ellerinin altında kaynak olarak kullandıkları yönünde. Son yıllarda gelişen teknoloji ile TÜRMOB sitesi başta olmak üzere birçok mesleki internet sitesi kanalıyla gelişmeler ve değişiklikleri takip ettikleri şeklinde olmuştur. Mali müşavirlerin kendi aralarında kurdukları whatsapp grupları üzerinden bilgi akışı olduğu böylelikle hem hızlı bilgi hem de uygulama açısından daha kolay bir hal aldığı noktasındadır.

İkinci soru için; Meslek mensuplarının %100'üne yakın bir kısmı çalışma saatleri içinde tebliğ, yönetmelik takibini yapmanın mümkün olmadığı, tatil günlerinde ve mesai saatleri dışında bu süreci takip ettikleri yönündedir.

3.2.3.1. Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkinlikler

İş hayatı, insan hayatında önemli bir yere sahiptir. Yapılan sosyolojik ve psikolojik araştırmalar, sosyal hayatını verimli bir şekilde değerlendiren bireylerin iş hayatında daha başarılı olduğunu göstermektedir. Bu nedenle görüşmecilere çalışma ve sosyal hayatlarını içeren çeşitli sorular yöneltilmiştir. Bu sorulara ve elde edilen cevapların sıklığına Tablo 10'da yer verilmiştir.

Tablo 10: Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkilerine İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Belirli tarihlerde verilmesi zorunlu beyannameler, yükümlülükler ve iş stresi göz önüne alındığında dinlenme, sosyalleşme için vakit bulabiliyor musunuz? | 5 | 55 |
| Sektör değişikliklerinde mevzuat, program, iş akışı açısından farklılık göstermesi, meslek mensupları açısından sorun yaratıyor mu? | 45 | 15 |
| Mali tatil muhasebe meslek mensupları için de geçerli bir dinlenme süresi mi? | 60 | 0 |

Birinci soru için; Tablo 10'dan elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının %9'u düzenli ve prensipli çalışıldığı takdirde gerekli dinlenme süresini yaratabilecekleri fakat bu sürenin bir ay içerisinde bir haftayı geçmeyecek şekilde planlanmasını düşünmektedir. Aksi takdirde süresi içerisinde verilmesi zorunlu beyanname ve yasal yükümlülüklerden bir ya da birkaçının süresinin geçmektedir. Görüşmecilerin %91'i ise tatilde oldukları sürede dahi sürekli telefon, mail yoluyla iş takibine devam ettikleri ifade etmektedir.

İkinci soru için; Meslek mensupları mükelleflerinin sektör farklılıklarının sorun teşkil etmediği ve kullandıkları programların yeterli olduğu olduğu şeklinde ifadeler kullanmışlardır. Ancak sektör yelpazesi genişledikçe takip edilmesi gereken mevzuat sayısı da artmaktadır.

Üçüncü soru için; Görüşmeciler genel olarak, mali tatilin meslek mensupları için tatil olarak değerlendirilemeyeceği, ancak yasal olarak mali tatile denk gelen yasal yükümlülüklerin bir sonraki aya erteleyecek bir yasal düzenleme ile bunun mümkün olabileceği kanısındadırlar. Bu duruma ilişkin Maliye Bakanlığı tarafından yapılacak ek bir çalışma planının, mali müşavirlerin verimliliğine olumlu yansıtacağı düşünülmektedir.

3.2.3.2. Meslek Tanımının Çok Geniş Olması

Bağımsız çalışan meslek mensupları olarak mükelleflerin her türlü konuda başvurdukları bilirkişi mali müşavirlerdir. Bağımlı çalışan meslek mensuplarında ise

işverenin talepleri doğrultusunda tüm idari ve genel yönetim anlamında ki tüm yasal süreçlerini takip etmesini beklediği kişiler yine mali müşavirlerdir. Bu nedenle muhasebe mesleği birçok faaliyet koluyla iç içedir. Konu ile ilgili sorulara verilen cevaplar Tablo 11’de gösterilmiştir.

Tablo 11: Mesleki Tanımın Çok Geniş Olmasına İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Muhasebe meslek mensuplarının tek görevi verginin hesaplanması olarak görülüyor, sizce bu yaklaşım doğru mu? | 0 | 60 |

Mesleğin yasal bir tanım kazanmasının çok uzun yıllar aldığı ve hala muhasebeci kavramından mali müşavir kavramına tam olarak geçilemediği yönündedir. Vergisel boyutun çok önemli olduğu zaten mali müşavirlerin yetkileri işletmeler tarafından zorunlu olarak görevlendirdikleri bunun temelini de vergi boyutu olması, fakat verginin yasal çerçevelere uygun hazırlanması bir çok prosedür, yasal süreç ve takip gerektirmektedir. Bu zorunluluk zamanla işletmelerin faaliyetlerini sağlıklı bir şekilde sürdürebilmeleri için mali müşavirlik hizmeti almalarını başka boyuta taşımaktadır.

İlk etapta sadece beyanname vermeye yetkili kişi olarak tanımlanıp, sonrasında beklentilerin ve taleplerin arttığı bir şekil almakta olduğu vurgulanmıştır. Meslek mensuplarından beklentilerin çok yüksek olduğu yapılan görüşmeler sonucunda ortaya çıkan sonuçlardır.

3.2.3.3. Etik İlkeler Konusunda Yaşanan Sorunlar

Bağımlı çalışan meslek mensuplarının ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının uyması gereken ortak etik kurallar 3568 sayılı kanunun 26675 sayılı yönetmeliğinde dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış olarak sunulmuştur. Bahsi geçen temel etik ilkelerin uygulanmasına engel teşkil edecek belli başlı tehlikelere aşağıda yer verilmiştir;

- Meslek mensubunun şahsı ya da yakın çevresinin çıkarları doğrultusunda karşı karşıya kaldığı kişisel çıkar amacı güden finansal tehlikeler,

- Sanal ortaklık kurduğu kişi ya da işletmelerin menfaatlerine uygun hareket etme diğer bir ifade ile yakınlık tehlikesi,
- Fikir, dūřünce, inanç ayrılıklarından ötürü tarafsızlığını yitirme tehlikesi,
- Meslek mensubuna hissettirilen tehditler sonrası etik ilkeleri göz ardı etmesine sebebiyet verme yani yıldırma tehlikesi,
- Tekrar değerlendirmenin kararların alınmasında etkili olacak veriyi hazırlayan meslek mensubu tarafından yapılmasıdır.

Bağımlı alışan meslek mensupları kurumsal şirketlerde üst düzey yönetici olarak görev almaktadır. Bu nedenle karar verme sürecinde bilgisi ve konuyla ilgili kararları önemli olacaktır. Etik ilkeleri benimseyen bir şirket kültürünü benimsetebilir. İşverene karşı sorumluluklarını yerine getirme noktasında yükümlölükleri ile mesleki etik ilkelerin uyuşmadığı durumlar olabilir. şirketin menfaatleri göz ardı edilmeden işverene etik kuralların önemi ve yok sayılamayacağı hatırlatılmalı cezai yaptırımları hakkında bilgi verilmeli mesleki statü de kullanılarak tepki gösterilmelidir. Sorunun çözülemediği noktada farklı görüşlere başvurularak sonucunda karşılaşılabilecek her türlü yasal ve ahlaki yaptırımlardan yönetim net bir biçimde bilgilendirilmelidir.

İşverenin çıkarları doğrultusunda etik ilkelerin yok sayılması tehlikesi olduğu gibi meslek mensubu da şahsi menfaatleri doğrultusunda etik ilkeleri yok sayabilir. İ ve dış denetim süreçlerinin şirket yönetimi tarafından aktif olarak uygulanması önemli fayda sağlayacaktır.

Bankalara, kredi kuruluşlarına, yatırımcılara, ortaklara kısacası şirket verilerine göre hareket edecek her kurum ve kuruluşa doğru ve sağlıklı bilgi aktarılmalıdır. Bu veriler hazırlanırken gerekli bilgi, kıdem ve deneyime sahip kişilerin öneri dikkate alınmalıdır. Yetersiz kalındığı noktada gerek kişisel eğitim gerekse dışarıdan danışmanlık hizmeti alınabilir. Meslek mensubu tümüyle bilgi sahibi olmadığı ya da doğruluğu makul seviyede olmayan konularda ise bilgi vermekten kaçınılmalıdır.

Meslek mensubunun kazancı sözleşmesi ile belirlenmiş olup onun haricinde ayrıcalık, hediye, ağırlama ne kendisi için nede aile fertleri ve yakın çevresi için kabul etmemelidir. Bağımsız alışan meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler çerçevesinde mükellef kabul ederken seçici davranmalıdır. Mükellefin öncesinde

çalıştığı meslek mensubu ile görüşerek mükellef hakkında bilgi alınabilir. Mükellefin yasalara aykırı faaliyet, yanıltıcı belge kullanması gibi etik ilkeleri doğrudan etkileyen durumlardır. Ayrıca bağımsız meslek mensubunun yüksek kazanç sağlayan mükellefi kaybetme endişesi, yüksek kazanç sağlayacağı yeni mükellefler getirme vaadi, mükellef tarafından aile fertlerinden ya da yakın çevresinden birinin istihdam edilmesi, yüksek miktarda borç alma/verme gibi durumlar etik ilkeleri tehlikeye düşürmektedir.

“Meslek mensubu adil bir ücretlendirme politikası izlemelidir. Hem haksız rekabete sebebiyet verebilecek hem de etik ilkelere aykırı bir ücret politikasından uzak durmalıdır. Mesleki faaliyetlerinde abartılı vaatlerden kaçınmalı meslektaşlarını küçük düşürücü, itibarlarını zedeleyici ifadeler kullanmamalıdır. Objektifliğini olumsuz etkileyebilecek hediye, teşvik kabul etmemelidir. Vereceği tüm hizmetler güvence sözleşmesine bağlanmış olmalıdır” (Resmi Gazete, 2007).

Muhasebe mesleği açısından etik ilkeler kanunlar çerçevesinde belirlenmiş ve mesleğin itibarı ve geleceği açısından önemli bir yere sahip olduğu görülmektedir. Mesleği yerine getirecek meslek mensuplarının ahlaki değerleri, hayat görüşleri, kişilik ve karakterleri bu noktada büyük önem kazanmaktadır. Bu nedenle ortak sorunlar altında görüşmecilerin etik ilkelere bakış açılarını tespit etmek amacıyla Tablo 12’de yer alan sorular yöneltilmiştir.

Tablo 12: Etik İlkeler Konusuna İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket ettiklerini düşünüyor musunuz? | 5 | 55 |
| Meslek etiğine aykırı durumları tespit etmek mümkün mü? | 2 | 58 |

Tablo 12’de ki sorulara alınan cevaplar ışığında; görüşmecilerden elde edilen cevaplar meslek etiğinin çok soyut bir kavram olarak kaldığını göstermektedir. Ölçmenin bir kriterinin olmaması, tespiti ile ilgili denetim mekanizmasının zayıf kalması neticesinde etik ilkelerin korunamadığı gözlemlenmiştir. Neredeyse tüm meslek mensuplarının bu durumdan mustarip olduğu gözlemlenmekle birlikte çözüm noktasında sonuç alınmadığı şeklindedir.

Etik ilkelere aykırılığın ancak sıkı denetim ile önüne geçilebileceği aksi takdirde mesleğin saygınlığına ciddi zarar vereceği yönündedir. Meslek mensupları tarafından fark edilse dahi kanıtlamanın güçlüğü, sürecin zorluğu nedeniyle sessiz kalındığı şeklindedir.

3.2.3.4. Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar

Serbest muhasebeci mali müşavir olma süreci uzun ve meşakkatli bir süreçtir. Üniversitelerin ilgili bölümlerinden mezun olduktan sonra staj başlatma sınavı, üç yıl mesleki staj, bu süreçte izlenilmesi gereken ders programı, yeterlilik sınavları ve ruhsat alma sürecinden oluşan bu sürenin meslek mensup adaylarına ciddi bir maddi külfet yüklediği bir görülmektedir.

Mesleğe başlamadan önce zorunlu olan bu sürecin yeterli olup olmadığı konusunda görüş ayrılıkları mevcuttur. Bu nedenle bu tez çalışmasında meslek ve eğitime arasında ilişkinin ortaya konulması çalışmanın hedefleri arasında yer almaktadır. Meslek mensuplarına yönetilen eğitime ilişkin sorular Tablo 13’de yer verilmiştir.

Tablo 13: Eğitim Konusuna İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Muhasebe meslek mensubu olabilmek için yerine getirilmesi gereken şartları yeterli buluyor musunuz? | 18 | 42 |
| Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik üniversitelerde bölüm olarak okutulmalı mıdır? | 55 | 5 |

Tablo 13’de yer alan sorulardan birinci soru için alınan cevaplara göre, görüşmecilerin %30’u meslek mensubu olabilme şartlarını yeterli bulurken %70’i şartların daha da ağırlaştırılması gerektiğini savunmaktadır. %30’luk kısım süre, derslerin kapsamı, sınav zorluğu ve maliyet olarak düşünüldüğünde sistemin yeterince zorlayıcı olduğunu savunmaktadır. İlgili %70’lik kısım meslek mensubu olmak için mezun olunması gereken lisans bölümlerinin çerçevesinin çok geniş olmasının mesleği tercih edebilecek kişi sayısının yüksek olmasına sebebiyet verdiği kanısındadır. Bu durumun en önemli nedenleri arasında hukuk bölümü mezunlarının dahi SMMM olabilmesi ve buna bağlı olarak meslek mensupları sayısının her geçen yıl hızla arttığını

bu bağlamda piyasadaki arz talep dengesini bozulması olarak gösterilmektedir. Ayrıca görüşmeciler meslek mensubu olma şartlarının değişmesi gerektiğini düşünmektedir.

İkinci soru için görüşmecilerin %92'lik kısmının üniversitelerde bir bölüm olarak okutulmasına olumlu baktıkları, bu süreci zorunlu staj ile aktif çalışma hayatının içersin de geçirmesi gerektiği savunmaktadırlar. Böylelikle mesleği daha erken yaşta keşfedecek alanı çok geniş olan bölümlerden ziyade meslek mensubu adayları olarak kendini bu konuda yetiştireceği ve mesleğe daha nitelikli meslek mensubunun katılacağı görüşündedirler. Görüşmecilerin %8'i ise aktif çalışma hayatında bulunmadığı müddetçe okulun sınırlı kalacağı kanısındadır. Günümüzde üniversitelerin ilgili bölümlerinde meslek mensubu adaylar için eğitim noktasında yeterli olduğunu düşünmektedirler.

3.2.3.5. Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar

Teknolojinin her geçen gün hızla ilerlemesi sonucunda ortaya çıkan değişim her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de kaçınılmazdır. Muhasebe sistemi kuran ve geliştiren muhasebe firmaları yüksek maliyetler ile ileri düzey teknoloji kullanarak yeni programlar üretmektedirler. Entegre muhasebe programları ile kayıtlar arası bağlantılar arka planda otomatik atılarak hata riski minimuma indirilmiştir. Firmalarda satın alma siparişi ile başlayan hizmet ve malzemenin üretime girdiği andan itibaren ürün ağacı şeklinde ne kadar üretildiği alınan malzemenin ne kadarının kullanıldığı ilgili hangi hesapların bu süreçte nasıl çalışacağı takip eden sistemlerin kullanımları artmıştır. Raporlamaların programlar tarafından otomatik olarak yapılması rapor için gerekli verilerin alımındaki insani faktörleri minimuma indirmiştir.

Tablo 14: Teknolojik Gelişmeler Konusuna İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Teknolojinin ilerlemesinin mesleği kolaylaştırdı mı? | 48 | 12 |
| Teknolojinin ilerlemesi mesleğin geleceği açısından olumsuz bir etki yaratır mı? İlerleyen yıllarda mesleğin ortadan kalkacağını düşünüyor musunuz? | 6 | 54 |

Bu gelişmeler sonucunda ön muhasebenin süreç içerisinde ortadan kalkabileceği beklenmektedir. Böylece zamanla muhasebe meslek mensupları asıl

görevleri olan mali danışmanlık, denetim, kalite odaklı çalışmaya başlayacakları düşünülmektedir. Bu nedenle teknoloji meslek mensuplarının ortak sorunları çerçevesinde değerlendirilmektedir. Konuyla ilgili sorulara Tablo 14’de yer verilmiştir.

Teknolojinin muhasebe mesleği açısından çok büyük bir kolaylık olduğunu düşünen meslek mensuplarının aynı zamanda angarya olarak nitelendirdiği bir sürü ek yükümlülük doğurduğu kanısındadırlar. SGK ve vergi dairesinin sorumluluğunda ki birçok konunun teknolojinin ilerlemesi ile muhasebe meslek mensuplarının üzerine kaldığı şeklindedir. Özellikle her ay verilmesi zorunlu olan BA – BS beyannamesinin kaldırılması yönünde talepleri bulunmaktadır. Teknolojinin ilerleyen yıllarda mali müşavirliği değil, ön muhasebeyi ortada kaldırabileceği muhasebe mesleğinin asıl amacına katkı sağlayacağı yönündedir.

3.2.3.6. Meslek Mensuplarının Aralarındaki Olan Sorunları

Bir mesleği yukarıya taşıyacak olan şey “o” mesleği icra edenlerdir. Meslektaş kelimesinin sözlük anlamı meslek arkadaşıdır. Meslek içinde anlayışın ve birbirine bağlılık olduğu şeklindedir. Bağımsız meslek mensupları için ücret konusu en çok karşı karşıya kalındığı nokta olarak dikkat çekerken, bağımlı meslek mensupları için daha çok mutabakat, ihraç kayıtlı satışlar için gerekli evrak dosyası teslimi, teşvikli fatura kesimi, e-fatura gibi konular karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 15: Meslek Mensuplarının Meslek Mensupları ile Yaşadıkları Sorunlara İlişkin Sorunlara İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|---|-------------|--------------|
| Meslektaşlarımız ile en çok karşı karşıya kaldığınız oluyor mu? | 12 | 48 |
| Bağımlı meslek mensupları ile bağımsız meslek mensupları arasında itibar ve saygı farkı var mı? | 2 | 16 |

Tablo 15’e ait birinci soru için alınan cevaplara göre; firmalara ait mutabakatlar, e-fatura, e-irsaliye, e-defter, e-arşiv vb. konularda bilgi eksikliğinden kaynaklı konularda karşı karşıya kaldıkları. Serbest meslek ofisleri için ise ayrıca personel konusunda sorun yaşayabildikleri şeklindedir. Genel itibari ile piyasada ki meslektaşların saygı çerçevesinde hareket ettikleri gözlemlenmiştir.

Tablo 15'e göre ikinci soru için ise; Meslek mensuplarının genel anlamda iletişimlerin iyi olduğu dolayısıyla aralarında itibar ve saygı noktasında bir ayırım olmadığını düşündükleri görülmektedir. Meslek mensupları arasında ki sosyal iletişimin güçlü olduğu görülmektedir.

3.2.3.7. Meslek Mensuplarının Kamu İle Yaşadığı Sorunlar

Meslek mensupları görevleri gereği doğrudan devlete karşı sorumludurlar. Sırf bu sebeple birçok kamu kurum ve kuruluşu ile sürekli olarak iletişim halindedirler. İletişim halinde olduğu başlıca kurum ve kuruluşlar;

- Gelir İdaresi Başkanlığı,
- Vergi Daireleri,
- Defterdarlıklar,
- Sosyal Güvenlik Kurumu,
- Ticaret Odası, Sanayi Odası, Esnaf Odası, Meslek Odası,
- Bankalar,
- Yargı Organları ve Komisyonlar,
- Kamu Denetçileri şeklinde sıralanabilir.

Tablo 16: Meslek Mensuplarının Kamu ile Yaşadığı Sorunlara İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Kanuni düzenlemeleri anlaşılır buluyor musunuz? | 6 | 54 |
| Vergi ve SGK başta olmak üzere denetimlerde denetçiler ile sorun yaşıyor musunuz? İletişim problemi yaşadığınız oluyor mu? | 9 | 51 |
| Art niyetle yapılmayan insani hatalar için verilen cezalar ağır mı? | 56 | 4 |
| Maliye Bakanlığının ve meslek odalarının haklarınızı koruma adına çalışmalarını yeterli buluyor musunuz? | 5 | 55 |

Birinci soru için; Tablo 16'da meslek mensubu görüşmecilerin %90'nı mevzuatların açıklayıcılık gücünün zayıf olduğu, sonrasında yayınlanan yönetmelik ve tebliğler ile anlaşılır hale geldiği kanısına sahiptir. Meslek mensupları bu duruma en büyük sebep olarak mevzuatı hazırlayan bakanlık görevlilerinin kamu personeli olmasını, sahada görev almamaları göstermektedir. Bu noktada odalar ve meslek mensupları ile koordine şekilde mevzuatların hazırlanmasıyla bu sorunu ortadan kaldırayabileceği düşünülmektedir. Örnek vermek gerekirse Covid-19 virüsü sebebi ile 2019 kurumlar vergisi 1 Haziran'a ertelenmiş fakat 18.05.2020 tarihinde verilmesi gereken 2020 1.dönem geçici vergi beyannamesi (Ocak-Şubat-Mart) ile ilgili bir açıklama gelmemiştir. Bu tür durumlar meslek mensuplarının zor durumda kalmasına neden olmaktadır. Aynı şekilde inşaat firmaları mücbir sebep kapsamında yer alırken inşaat firmalarının tedarikçisi konumunda ki alt firmalar mücbir sebep kapsamına alınmamıştır.

Tablo 16'da yer alan ikinci soru için; meslek mensuplarının kamu ile yaşadığı sorunlara görüşmecilerin %85'i meslek mensubu olabilmek için gerekli şartlardan olan 3 yıllık zorunlu staj süresini sadece meslek mensuplarının yanında geçirilmesinin meslek mensubu adayda meslek körlüğüne sebebiyet verdiği ifade etmektedir. Görüşmeciler tarafından bu sürecin gelir idaresi başkanlığı, vergi dairesi başta olmak üzere kamu dairelerinde belli sürelerle bölünmesi durumunda kamu ve meslek mensupları ile bağı ve iletişimin güçleneceği çözüm önerisi olarak sunulmaktadır. Bunun yanı sıra görüş açılarında farklılıkların oluşmasıyla mesleğe etkili bir katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Tablo 16'da yer alan sorular altında elde edilen cevaplar denetçiler ile özellikle son 5 yıllık süreçte iletişimin çok değiştiği, meslek mensuplarına bakış açılarının olumlu yönde ilerlediğini göstermektedir. Görüşmeciler işlerin düzgün bir şekilde mevzuata uygun olarak yapan meslek mensuplarının denetçiler tarafından zor durumda bırakılmadığını, böylece ön yargıların son 10 yılda zamanla ortadan kalktığı ifade etmektedir. Şirket sahibi muamelesinden vergi mükellefleri adına devlet adına çalışan meslek mensubu olarak nitelendirilmeye başlanması meslek mensupları memnun olduğu bir gelişmedir.

Tablo 16'da üçüncü soru için alınan cevaplara göre; Tespit edilen bir yanlışlığın hile mi olduğu yoksa insani bir hata mı olduğunun çok net anlaşılabilirliğini savunan meslek mensuplarının %93'ü göz yanılması, belgenin geç ulaşması gibi mücbir sebeplerden kaynaklanan hatalara verilen maddi cezai müeyyideleri ağır bulmaktadır. Meslek mensuplarının bu konu ile ilgili örnekleri şu şekildedir: Belgenin meslek mensubuna geç ulaşmasından dolayı süresi dışında düzeltme beyannamesi verilmesi gereken BA-BS (firmaların tedarikçilerinden aldıkları hizmet ve mal karşılığı alınan alış faturalarının aylık matrahları toplamı 5000 TL ve üzeri olan tedarikçileri beyan edildiği formlara BA (bizim alışımız) formu denilmektedir. Firmaların mal ve hizmet satışları karşılığı kesilen satış faturalarının aylık matrahları toplamı 5000 TL ve üzerinde olan müşterilerin listelendiği forma BS (bizim satışımız) formları denilmektedir. Her ayın hafta içine denk gelen son günü verilmek zorundadırlar. Ayın son günü resmî tatil gününe denk geliyorsa bir sonraki iş gününe ertelenir) beyannameleri, Defter kaydı yapılırken yanlış işlenen tutarın KDV iade dosyası hazırlanırken fark edilmesi, yine süresi dışında KDV beyannamesinin düzeltilmesi gibi art niyet olmadığı açıkça belli olan muhasebesel hataların cezai yaptırımlarını ağır bulmaktadırlar.

Görüşmecilerin diğer kısmı ise cezai müeyyideleri haklı bulup, hafifletildiği takdirde dikkatin azalacağı, kontrolün zayıflayacağı ve benzeri hataların meslek mensuplarının rahatlığı ile artacağı yönünde olup ağır müeyyideleri haklı bulmaktadırlar.

Tablo 16'da dördüncü soru için alınan cevaplara göre; %91'lik görüşmecinin bu noktadaki çalışmalarını yetersiz bulduğu, çözüm odaklı gözle görülür adımların atılmadığı şeklindedir.

3.2.3.8. Kalifiye Eleman Yetersizliği

Muhasebe meslek mensubu olabilmek için staj başlatma sınavı, üç yıl staj ve yeterlilik sınavları ile birlikte en az dört yıllık süre gerekmektedir. Bu sürecin öncesinde ilgili bölümlerin 4 yıllık lisans eğitimini tamamlama zorunluluğu bulunmaktadır. Bu bağlamda kalifiye eleman yeterliliğine ilişkin görüşmecilere Tablo 17'de yer alan sorular yöneltilmiştir. Tablo 17'den elde edilen bilgiler çerçevesinde görüşmeye katılan meslek mensuplarının bağımsız ofislerde çalıştırılmak üzere

istihdam ettirdikleri personelin kalifiye olmasından ziyade işverenler tarafından yetiştirildiği tespit edilmiştir.

Tablo 17: Kalifiye Eleman Yeterliliğine İlişkin Sorular

| | Evet | Hayır |
|--|-------------|--------------|
| Aranan niteliklere uygun personel bulabiliyor musunuz? | 8 | 52 |
| İşe kabul noktasında etkiniz var mı? | 48 | 12 |
| Yetersiz gördüğünüz elemanları işten çıkartıyor musunuz? | 15 | 45 |

Tablo 17’de yer alan sorular altında elde edilen cevaplar sonucunda Ofis sahibi meslek mensubu tarafından seçilen muhasebe elemanlarının deneme süresi sonunda işe devamı ile ilgili karar verilip uzun vadede yetiştirildikleri görülmektedir. Çalışanları genç yaşlarda başlayıp mesleği çalışma hayatında öğrenilmesi görüşmeye katılan işverenler tarafından önem arz etmektedir. Firma bünyesinde çalıştırılmak üzere aranan personel için ise, daha spesifik özellikler aranmaktadır. Üniversite mezuniyeti, sektörel iş tecrübesi ve mesleki ruhsat aranan niteliklerin başında gelmektedir. Görüşmecilerin geneli (%86) aranılan niteliğe sahip meslek uygun kalifiye eleman bulunamadıklarını belirtmiştir.

SONUÇ

Bu araştırma Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının yıllardır süregelen ve ekonomik, teknolojik, sosyolojik gelişmelere bağlı olarak ortaya çıkan sorularının tespiti ve tespit edilen sorunlarının asgari düzeye düşürülmesi ya da tamamen ortadan kaldırılmasına yönelik bir çalışma olup mülakat yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın örneklemini Zonguldak-Bartın-Karabük illerinde ikamet eden, meslek odalarına kayıtlı 60 meslek mensubu oluşturmaktadır.

Çalışmamız da saptanan sorunlar meslek mensupları ile yapılan görüşmelere göre aşağıdaki şekilde sıralanmış ve çözüm önerileri sunulmuştur.

Sorumluluk – Yetki Çatışması: Bağımlı meslek mensuplarının yapısal sorunlarının başında geldiği bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletme içerisinde yasal süreçler ve devlet daireleri ile bağlantılı tüm aksiyonların kendileri tarafından yönetildiğini bildiren meslek mensuplarının, üst düzey yönetici pozisyonuna gelmedikleri müddetçe yetkilendirilmedikleri şeklindedir.

Bağımsız çalışan meslek mensupları için ise sadece mali müşavirlik hizmeti değil, işletmenin yasal ve yapısal tüm süreçlerini kendilerinin takip etmesi gerektiği, mükellefler tarafından bu durumun bir zorunlulukmuş gibi algılandığı yönündedir. Toplum olarak bu bakış açısının değişmesinin kolay olmadığı, ücret, haksız rekabet ve etik ilkeler konusunda yaşanan problemlerin çözüme ulaşmadığı müddetçe bu sorunun çözüme ulaşmayacağı şeklindedir.

Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilmemesi: Uluslararası düzeyde çıkış yapan muhasebe mesleğine ülkemizde başta kamu kurumları olmak üzere işletme, mükellef ve bireylerin ön yargılarından kurtularak saygı göstermesinin zorunluluk haline geldiği görülmektedir. Bu noktada meslek mensupları tarafından birinci görevin TÜRMOB'a ait olduğu düşünülmektedir.

Sorunla ilgili görüşmeler esnasında meslek mensupları beyanname tarihine denk gelen dini bayram haftası, olağanüstü hal gibi beyanname tarihinin ertelenmesine neden olabilecek durumlar gerçekleştiğinde, kamu yetkilileri tarafından “mükelleflerimizden gelen talep doğrultusunda” gibi bir açıklama yapılıyor olmasının

toplum içinde mesleğe olan itibar ve saygı noktasında kritik bir çizgi olduğu şeklindedir. Bu noktada mükelleflerin böyle bir talebi olamayacağı, mali müşavirlerin bu süreci takip ettiği, “mali müşavirler”imizden gelen talep doğrultusunda şeklinde ifade edilerek toplum içerisinde mesleğin kabul görmesine ve kamu tarafından muhattap alındığının böylelikle ciddiyetinin ve öneminin vurgulanmış olacağı düşünülmektedir. İkinci sorumlunun meslek mensupları olduğunu, görevlerini icra ederken mesleğin ve meslektaşlarının itibarını düşünerek hareket etmeleri gerektiği vurgulanmıştır.

Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar: Meslek mensuplarının tahsilat konusunda ciddi stres altında olduğu, tahsilat sorununu düşünmeden sadece mükellefe adapte olmak ve işlerine yoğunlaşmak istedikleri ortaya çıkmıştır. Bağımlı çalışan meslek mensupları için ise maaşların düşük olduğu düşünülmektedir. Serbest muhasebeci mali müşavir ofisleri için Maliye Bakanlığı, birlik (TÜRMOB) ve meslek odaları ile ortak tahsilat sistemi kurulması ve aylık beyanname tahsilatları içerisinde bu ücretler yansıtılarak tahsili gerçekleştirilebilir. Bağımlı meslek mensupları için ise taban ücret tarifesi gibi ücret sistemleri kurulabileceği şeklinde çözüm önerileri üretilebilmektedir.

Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar: Konuyla ilgili meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğunun sağlıklı bir ortam sağlandığında kota konusuna olumlu baktığı yönündedir. Mesleğin gelişimi ve haksız rekabetin önüne geçilmesi açısından fayda sağlayacağı şeklindedir. Yeni meslek mensupları açısından bakılacak olursa kota sisteminin adaletli bir mükellef dağılımına yardımcı olacağı yönündedir. Ayrıca yeni meslek mensuplarının mesleki deneyim için gereken sürenin meslek odalarından verilebilecek mükellef desteği ile kısmen aşılabileceği düşüncesi hakimdir.

Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlar: Mükelleflerin dışarıdan hizmet şeklinde aldıkları mali müşavirlik hizmetini kanun koyucu tarafından getirilen yasal zorunluluktan ziyade, şirket personeli şeklinde olduğu ve bu düşüncenin değiştirilmesi gerektiği şeklindedir. Meslek mensupları sorumluluklarını yerine getirmeyen mükelleflerin aldıkları cezalardan kendilerini de sorumlu tutması sebebi ile mükelleflerinin iş süreçlerini de takip etmek durumunda bırakılmıştır. Bu noktada tüm meslek mensuplarının ortak hareket ederek çalışma şekil ve şartlarını sözleşmede

belirleyerek birliğin ve odaların desteği ile mesleki standartların oluşturulması şeklinde sağlanabileceği yönündedir.

Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü: Mevzuatın sürekli değişmesi meslek mensupları için vakit alan bir süreç olsa da bu durumun internet kaynakları üzerinden hızlı ulaşım sağlanması ile kolaylaştığı yönündedir. Bu kolaylık ile birlikte sadece kendi sektörleri için değil işletmelerin tedarik ve satış aşamalarında iş birliği içerisinde oldukları sektörlerinde mevuzatlarını kontrol etmek zorunda oldukları görülmektedir. Örneğin; konaklama faturalarında kdv oranı %8 iken covid-19 sebebi ile alınan önlemler çerçevesinde %1'e düşürülmüştür. Mükellef turizm firması olmasa bile satış personelinin konaklama faturası sisteme kayıt edilirken karşı tarafın yanlışlıkla %8 den kesmiş olduğu bir faturayı kayıtlara %8 üzerinden almak yasal açıdan sonraki süreçte firma açısından sorun olacaktır. Dolayısı ile mali müşavirlerin yasal süreçleri takibi ciddi bir mesleki zorunluluktur.

Yasal yükümlülüklerin takibi açısından stres yaratan bu durum için alt yapısı iyi hazırlanmış yasal düzenlemelerin yapılması sürekli yayınlanan tebliğ, yönetmelik sirkülasyonunu azaltacağı yönündedir.

Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkinlikler: Yasal yükümlülükler itibari ile yoğun ve stresli bir meslek olan muhasebe mesleği dinlenme süresi olarak uzun süreli bir boşluk oluşturulamadığı görülmektedir. Mali tatil dönemi ile ilgili görüşler ise, verilmesi zorunlu beyannameler sebebi ile diğer aylardan farksız olduğu şeklindedir. Yoğun iş temposunda sosyal aktivitelere vakit ayrılamadığı, bu konuda maliye bakanlığının yapacağı ek bir çalışma ile mali tatile denk gelen beyannamelerin ertelenerek meslek mensuplarının rahatlatılabileceği yönündedir.

Meslek Tanımının Çok Geniş Olması: İşletmelerin “Muhasebeci” olarak çalışmaya başladıkları meslek mensuplarından “Mali Müşavirlik” hizmeti talep etmeleri işveren ile meslek mensubu arasında sorunlara sebebiyet vermektedir. Ücret konusunda vergi tahakkuku, beyanname vermek ile sınırlı tutarken, hizmet aşamasında “Mali Müşavirlik” hizmeti beklentisi olması tanım karmaşasına yol açmaktadır. Bu noktada meslek mensuplarının mükellefleri ile aralarında ki iş sözleşmesinin çerçevesinin çok iyi çizilerek yapılması tarafların iş tanımı noktasında karşı karşıya gelmesinin önüne geçileceği şeklindedir.

Etik İlkeler Konusunda Yaşanan Sorunlar: Meslek mensupları açısından özetleyecek olursak “saygı görmek istiyorsan, saygı göster” düşüncesi hakimdir. Mesleğin hak ettiği düzeye ulaşmasında ki en büyük etkenlerden birinin de meslek mensuplarının mesleğe ve meslektaşlarına saygıdan geçtiği yönündedir. Etik ilkelere uygun hareket etmek mesleğe saygının başlamasında kilit noktalarından biri olarak görülmektedir. Denetimlerin, kontrolün ve teftişin artması gerektiği düşünülmektedir. Başta Maliye Bakanlığı olmak üzere birliğin ve odaların bu konuda daha sıkı ve yoğun bir denetim planı uygulamaları gerektiği düşünülmektedir. Meslek mensupları tarafından sürece gereken desteğin verilmesi birlikte hareket edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Etik ilkeler konusunda yaşanan sorunların meslek mensuplarının yaşadığı saygınlık, itibar, ücret, haksız rekabet soruna temel teşkil etmekte olduğu görülmektedir. Meslek mensubu adayların aldıkları eğitim aşamasında etik ilke kavramının üzerinde daha çok durulması gerektiği, güçlü ve alt yapısı sağlam denetim mekanizması ile çözüme kavuşturulabileceği düşünülmektedir.

Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar: Eğitim konusunda meslek mensuplarının büyük bir kısmının “mali müşavirliğin” üniversitelerde bölüm olarak okutulmasına olumlu baktığı görülmektedir. Zorunlu üniversite stajı ile teorik bilginin sağlanacağına bunun da stajların sadece serbest meslek ofislerinde ya da işletmelerde değil kamu alanında da yapılması gerektiği düşünülmektedir. Böylece hem kamu ayağı hem de özel sektör ayağının güçleneceğine inanç tamdır. Aynı zamanda kamu ile meslek mensupları arasında ki anlaşmazlıkları uzun vadede ortadan kaldıracığı düşüncesi hakimdir.

Bir kısım meslek mensubu görüşü ise, üniversitelerin yetersiz kalacağı, aktif iş hayatında olmadığı müddetçe şimdi ki lisans bölümlerinden bir farkı olmayacağı şeklindedir. Şimdi ki sınav sisteminin zorluluk derecesinin kafi olduğu, sınava girebilecek lisans bölümü mezunlarının kapsamının daraltılmasının yeterli olacağı yönündedir.

Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar: Teknolojik gelişmeler ile kamunun görev ve sorumlulukları dâhilinde olan denetim başta olmak üzere birçok konunun meslek mensuplarına yüklendiği anlayışının hakim olduğu görülmektedir.

Beyannamelerin verilmesinden sonra ki süreçte ortaya çıkan sorunların sorumluluğunun teknoloji ile meslek mensubunda kalması mali müşavirleri tedirgin eden önemli noktalardan biri olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunun yanı sıra; Teknolojinin mesleği zaman içerisinde gerçek amacına ulaştıracağı, ön muhasebe kısmını ortadan kaldıracağı denetim, danışmanlık ve yazılım ayaklarının güçleneceği düşünülmektedir. Kendini geliştirebilen teknolojiye ayak uydurabilen meslek mensuplarının yerini sağlamlaştıracağı, uyum sağlamayan meslek mensuplarını sistemin otomatik eleyeceği görüşü hakimdir.

Meslek Mensuplarının Aralarındaki Olan Sorunları: İş ve personel değişimi konusunda zaman zaman anlaşmazlıklar doğmuş olsa da genel itibari ile meslek mensuplarının iş piyasasına yansıyan sorunlarının olmadığı görülmektedir.

Meslek Mensuplarının Kamu İle Yaşadığı Sorunlar: Meslek mensuplarının kamu tarafından beklentisinin en yüksek olduğu konunun saygınlık olduğu görülmektedir. Aldıkları sorumluluğun ve verdikleri hizmetin kamusal karşılığını da görmek istedikleri yönündedir.

Bu konuda eğitim konusunda ki sorun ile temelinde bağlılık gösterdiği görülmektedir. Maliye bakanlığının meslek mensupları için zorunlu staj sürelerinin bir kısmının Vergi Dairesi, Gelir İdaresi Başkanlığı gibi sürekli iletişim halinde olunan kurumlarda yapılmasının karşılıklı empatiyi ortaya çıkaracağı ve bürokrasi sürecini kolaylaştıracağı yönündedir.

Kalifiye Eleman Yetersizliği: Tecrübenin muhasebe mesleği için öneminin çok büyük olduğu gözlemlenmiştir. Serbest meslek ofisleri için liseden yeni mezun olmuş kişilerin genç yaştan yetiştirilmesi şeklinde ilerlemektedir. Günümüzde ofis de yetiştirilmek üzere eleman bulunmadığı, şirketler için ise tecrübeli, tek düzen hesap planına hakim personel bulma noktasında sorunlar yaşandığı şeklindedir. Üniversitelerde stajların zorunlu hale getirilmesi, bu stajların verimli geçmesi için gerekli denetimlerin sağlanması, TÜRMOB, meslek odaları ve üniversitelerin eğitim konusunda koordineli biçimde bu süreci yönetmeleri sorunu ciddi anlamda çözeceği yönündedir.

Ülke genelinde yapılan çalışmalar incelenerek ve serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatına sahip aktif çalışma hayatı devam eden meslek mensupları ile

yapılan görüşmeler ışığında bu çalışma hazırlanmıştır. Mali müşavir, yeminli mali müşavir olma süreçleri ve şartları açıklanarak, yetki ve sorumlulukları yasal mevzuat çerçevesinde açıklanmıştır. Bu bilgiler ışığında meslek mensuplarının çalışma hayatında uzmanlık alanları sınıflandırılarak en çok talep gördükleri iş alanları açıklanarak, meslek mensubu adaylara ışık tutulmaya çalışılmıştır.

Araştırmanın kapsadığı bölge düşünöldüğünde uluslararası düzeyde firmaların faaliyet göstermemesinden ötürü araştırmamızın çok uluslu şirketler, uluslararası denetim ve muhasebe firmaları açısından çalışmanın bir ayağını eksik bırakmıştır.

KAYNAKÇA

- Adiloğlu, B. (2011), “İç Denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri”, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Alagöz, A. ve Ceran, Y. (2007).Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları, Meslek Örgütünden Beklentileri ile Mesleki Vizyon Algılarını Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma: Konya İli Uygulaması. *S.Ü. İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 7(14), 291-312.
- Akarkarasu, N. (2000), “Halka Açık Şirketlerde İç Denetim ve Denetim Kurullarının Etkinleştirilmesi İçin Öneriler“, Sermaye Piyasası Kurulu Denetleme Dairesi, Yeterlilik Etüdü, ss. 1-106.
- Akgün , B. (2018). Türkiye’de Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Önerileri. Yüksek Lisans Tezi, Adıyaman.
- Aksoy, M. A. ve Aksoy, E.E. (2017). Ticaret Kanunu Kapsamında Sermaye Şirketlerinde Bağımsız Denetim. *İnönü Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 8 (2), 21-52.
- Aksoy, T. (2007), Basel II ve İç Kontrol, Ankara SMMMO Yayın No:53, Başak Matbaası, Ankara.
- Arıkan, Y. (2011). Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumu Görüşler/Saptamalar/Öneriler. *Mali Çözüm Dergisi*, 107, 7-15.
- Aydemir, O. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar Ve Beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 67, 71-81.
- Aymankuy, Yusuf, Mehmet Sarıoğlan, (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(14), 23-46.
- Babuşçu, Ş. Bankacılıkta Risk Derecelendirmesi (Rating) ve Türk Bankacılık Sektörüne Uygulanması, SPK Yayın No: 94, Ankara 1997.
- Bağımsız denetime tabi şirketlerin Belirlenmesine dair karar. (2018, 26 Mart). Resmi gazete (Sayı: 11597.<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/05/20180526-2.pdf>, Erişim Tarihi: 17.05.2020.

- Balsari, Ç. Sayar, Z. ve Dalkılıç, F. (2018). E-Dönüşüm Işığında Çağdaş Muhasebeciden Beklenen Yetkinliklerin Muhasebe Eğitimi Kapsamında Tasarlanması. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 53, 115-126.
- Bayraktar, E. ve Mehmet, E. (2006). Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) ve Yazılım Seçim Süreci. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 15, 689-709.
- Bıyan, Ö. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Çalışma: Meslek Mensuplarının Demografik Durumları, Mesleki Sorunları ve Değerlendirilmesi. *Sosyoekonomi Dergisi*, 17(1), 106-134.
- Ceylan, G. (2011). 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu Ve 3568 Sayılı Kanun Çerçevesinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumlulukları: Afyonkarahisar İli Uygulaması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyonkarahisar.
- Çelebi, F. ve Bulut, Y. (2016). Kurumsal Kaynak Planlaması (ERP) ve ERP Yazılımı Kullanan Bir İşletmenin İncelenmesi. *Akademik Bakış Dergisi*, 57, 166-177.
- Çelik, Y. ve Şendurur, U. (2020). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştığı Sorunlar Ve Beklentileri: Muş ve Ağrı İlleri Örneği. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 13(1), 25-50.
- Deran, A. ve Beller, B. (2017). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar ve Bağlı Buldukları Meslek Odasından Beklentileri Üzerine Bir Araştırma, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 17(50), 37-56.
- Eren, E. (2010). Derecelendirme Kuruluşları Tarafından Verilen Notlar Sebebiyle Üçüncü Kişilerin Uğrayabileceği Zararlardan Kaynaklanan Sorumluluğun Hukuki Niteliği. *Journal of BRSA Banking & Financial Markets*, 4(2), 111-144.
- Gökgöz, A. (2010). Tarihsel Perspektifte Muhasebenin Doğuşunu Ve Gelişimini Etkileyen Faktörler. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 167(1), 167-177.
- Gülçin, K. (2018). Muhasebe Mesleğinin Gelişimi Ve Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar Ve Çözüm Önerileri. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(58), 669-682.

- Gündüz, M. ve Özen, E. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Mesleki Memnuniyetlerinin Analizi: Uşak İli Örneği, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 60, 67-90.
- Güvemli, O., ve Özbirecikli, M. (2011). Türkiye'de Bağımsız Muhasebe Denetiminin Gelişim Süreci 1990-2011. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, (1), 146-180.
- Hepaksaz, E. (2018). Vergi Mükellefi - Mali Müşavir İlişkilerinde Yetki -Sorumluluk Sorunsalı (Genel Sorunlar Ve Bazı Yargı Kararları Işığında Değerlendirmeler). *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 233-251.
- Işık, A. (2015). Tekirdağ'daki Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Çözüm Önerileri, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Tekirdağ.
- İskender, H. ve Bayram, M. (2019). Muhasebe Meslek Mensuplarının Çalışma Ortamlarının Mesleki Yetkinliklerinin Geliştirilmesi Üzerindeki Etkisi: Marmara Bölgesi'nde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12(1), 129-146.
- Kalaycı Ş. ve Tekşen Ö. (2006). Muhasebecilik Mesleğinde Karşılaşılan Sorunlar Ve Çözüm Önerileri: Isparta İl Merkezi Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 31, 90-101.
- Kamu Gözetimi, Muhasebe Ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (2011, Kasım 2). Resmi Gazete (Sayı: 28103). Erişim adresi: <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Mevzuat/KHK/660%20say%C4%B1%C4%B1%20KHK.pdf>, Erişim Tarihi: 18.04.2020.
- Karaca, N. (2005). Kredi Derecelendirme Kuruluşları. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Rapor No:2.
- Karasioğlu, F., Alagöz, A., ve Allahverdi, M. (2018). Türkiye'de Muhasebe Meslek Elemanı Niteliklerinin Belirlenmesi Üzerine Bir Araştırma. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17. Özel Sayı, 19-40.

- Kavut, L. ve Adiloğlu, B. (2012). Denetim Mesleğinin Gelişimi ve Beklentiler. *Akademik Forum 2012 TİDE*, 25-37.
- Kılıç, M. ve Arslan, Ü. (2017). Muhasebe Meslek Örgütü Odalarının Günümüzde Yaşadığı Sorunları Ve Çözüm Önerileri: Batı Karadeniz Bölgesi İlleri Örneği. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 2017 Özel Sayısı, 523-533.
- Kızıl, C., Aslan, T. ve Kızay, Ö. (2018). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve İlgili Çözüm Önerileri Kocaeli Örneği. *Muhasebe ve Maliye Dergisi*. 2(1), 23-37.
- Özgül, A. ve Akmeşe, S. (2012). İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitimden Beklentileri Meslek Akademik Gelişim İçin Öneriler. *Akademik Forum 2012 TİDE*, 168-218.
- Pehlivanlı, D. (2010). *Modern İç Denetim*. Beta Yayınları, İstanbul.
- Sayar, A. R. ve Karataş, M. (2017). Muhasebe ve Denetim Alanında Yaşanan Son Gelişmeler ile Muhasebe Mesleğinde Yeni Trendler. *Mali Çözüm Dergisi/Financial Analysis*, (139), 13-28.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (26 Temmuz 2008). Resmi gazete (Sayı: 26948). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/07/20080726-2.htm>, Erişim Tarihi: 22.06.2020.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği (2007, Kasım 21). Resmi Gazete (Sayı: 26707). Erişim adresi: [https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/11/20071121-6.htm#:~:text=MADDE%201%20E2%80%93%20\(1\)%20Bu,sa%C4%9Flanmas%C4%B1%20ve%20meslek%20mensuplar%C4%B1n%C4%B1n%20i%C5%9F](https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/11/20071121-6.htm#:~:text=MADDE%201%20E2%80%93%20(1)%20Bu,sa%C4%9Flanmas%C4%B1%20ve%20meslek%20mensuplar%C4%B1n%C4%B1n%20i%C5%9F), Erişim Tarihi: 23.06.2020.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu.(1989, 13 Haziran). Resmi Gazete (Sayı: 20194). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3568.pdf>, Erişim Tarihi: 01.03.2020.

- Sermaye Piyasasında Faaliyette Bulunanlar İçin Lisanslama Ve Sicil Tutmaya İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (2014, Ağustos 14). Resmi Gazete (Sayı: 29088). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/08/20140814-18.htm>, Erişim Tarihi: 17.04.2020.
- Sermaye Piyasasında Faaliyette Bulunanlar İçin Lisanslama Ve Sicil Tutmaya İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (2017, Temmuz 11). Resmi Gazete (Sayı: 26580). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/07/20070712-24.htm>, Erişim Tarihi: 17.06.2020.
- Terzi, A. (2010). Muhasebe Mesleği Ve Rize'deki Meslek Mensuplarına Yönelik Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Erzurum Ulusan, H. (2007). Finansal Raporlama Açısından Değerleme, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(2), 525-544.
- Tetik, N., Kınay, F. ve Ciğer, A. (2008). Antalya İlindeki Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Durum Analizi ve Beklentilerini Saptamaya Dönük Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 38, 70-79.
- Yalçın, S. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebecilik Mesleğinin Geliştirilmesiyle İlgili Tutumları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 55, 113-135.
- Yayla, H. E. (2007). Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin İş Tatmini Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma: Orta ve Doğu Karadeniz Bölgeleri Örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 7, 113-124.
- Yıllancı, M. (2006). *İç Denetim; Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*. Nobel Yayın Dağıtım, Eylül, Ankara.
- Yıldırım, S. (2007). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlere İlişkin Anket Sonuçlarının Değerlendirilmesi. *Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi*, 7, 33-45.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 156(36), 155-178.

Yıldız, Ş. ve Akyel, N. (2018). Yeni Muhasebe Uzmanlık Alanlarının Muhasebe Eğitimindeki Yeri Ve Türkiye Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 78, 47-66.

Yıldırım, A. ve Şimşek, H. (2011). Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

4 Sıra No'lu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci Ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğ (1997, Haziran 29). Resmi Gazete (Sayı: 23034). Erişim adresi: <https://www.gib.gov.tr/node/87857>, Erişim Tarihi: 07.04.2020.

19/12/2012 Tarihli ve 2012/4213 Sayılı Bağımsız Denetime Tabi Olacak Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı (Eski Karar) İle 26/03/2018 Tarihli ve 2018/11597 Sayılı Bağımsız Denetime Tabi Şirketlerin Belirlenmesine Dair Bakanlar Kurulu Kararı.

www.spk.gov.tr, Erişim Tarihi: 21.02.2020.

www.logo.com.tr, Erişim Tarihi: 22.02.2020.

TABLolar LİSTESİ

| | |
|---|----|
| Tablo 1: Türkiye de Faaliyet Gösteren Derecelendirme Kuruluşları | 39 |
| Tablo 2: Zonguldak – Bartın – Karabük Meslek Mensuplarının Dağılımına İlişkin Bilgiler | 56 |
| Tablo 3: Katılımcıların Demografik Özellikleri..... | 58 |
| Tablo 4: Sorumluluk ve Yetkilendirme Çatışmasına İlişkin..... | 60 |
| Tablo 5: Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilip Gösterilmediğine İlişkin Sorular | 62 |
| Tablo 6: Ücret ve Tahsilat Sorunlarına İlişkin Sorular | 64 |
| Tablo 7: Haksız Rekabet Sorununa İlişkin Sorular | 69 |
| Tablo 8: Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlarına İlişkin Sorular..... | 71 |
| Tablo 9: Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü İlişkin Sorular | 73 |
| Tablo 10: Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkilerine İlişkin Sorular | 74 |
| Tablo 11: Mesleki Tanımın Çok Geniş Olmasına İlişkin Sorular..... | 75 |
| Tablo 12: Etik İlkeler Konusuna İlişkin Sorular | 77 |
| Tablo 13: Eğitim Konusuna İlişkin Sorular | 78 |
| Tablo 14: Teknolojik Gelişmeler Konusuna İlişkin Sorular | 79 |
| Tablo 15: Meslek Mensuplarının Meslek Mensupları ile Yaşadıkları Sorunlara ilişkin Sorunlara İlişkin Sorular | 80 |
| Tablo 16: Meslek Mensuplarının Kamu ile Yaşadığı Sorunlara İlişkin Sorular..... | 81 |
| Tablo 17: Kalifiye Eleman Yeterliliğine İlişkin Sorular..... | 84 |

EKLER
T.C
KARABÜK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL ve BEŞERİ BİLİMLER ETİK KURULU BAŞKANLIĞI'NA

ETİK KURUL BAŞVURU FORMU

Bilimsel bir araştırma için veri toplamak amacıyla oluşturulan ölçüm aracı ekte sunulmuştur. Ölçüm aracının bilimsel araştırma kuralları ve etik ilkelere uygunluğu tarafımızca kontrol edilmiş olup, aksine bir durumun tespit edilmesi durumunda sorumluluğu bize aittir. Ölçüm araçları ve içeriği değiştirildiği takdirde etik kurula tarafımızca yeniden başvuru yapılacaktır. Ölçüm aracının etik açıdan uygunluğunun incelenmesi için gereğini arz ederim. 18/02/2020

| | |
|-------------------------------------|--|
| Araştırmacının (Öğrenci vb.) | Sorumlu Araştırmacının (Danışman vb.) |
| Adı Soyadı | Adı Soyadı |
| İmza | İmza |
| Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU | Dr. Öğr. Üyesi Metin KILIÇ |

Araştırmanın Konusu: Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşadığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Zonguldak-Bartın-Karabük Örneği

Sorumlu Araştırmacının Bağlı Olduğu Birim : İşletme

Bilimsel Araştırmanın Yapılacağı Yer/Kurum/Kuruluş (ayrıntılı) : “Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşadığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Zonguldak-Bartın-Karabük Örneği” başlıklı yürütülen çalışmanın araştırma boyutunda verilerin elde edilebilmesi için Muhasebe Meslek Mensuplarına mülakat uygulanması gerekmektedir. Söz konusu mülakat soruları ekte sunulmuştur.

Sorumlu Araştırmacı (Danışman) İletişim Bilgisi: Bandırma Onyedİ Eylöl
Üniversitesi Merkez Yerleşkesi İİBF İşletme Bölümü 10200 Bandırma/BALIKESİR

Araştırmacının (Öğrenci) İletişim ve Adres Bilgisi: Çanakcılar Seramik San.ve
Tic.A.Ş. Çukur Mah.Çukur Cad.no:186 Gökçebey/Zonguldak

Ek. Ölçüm aracı (anket, test, ölçek, mülakat, gözlem, resim, çizim, video, film, ses kaydı ve benzeri)

Not: Ölçüm aracı hangi dil/dillerde uygulanacak ise o dil/dillerde sunulmalı ve ölçüm aracının bire bir Türkçe çevirisi de başvuru belgelerine eklenmelidir.

MÜLAKAT FORMU

Sayın Katılımcı;

Söz konusu mülakat formu “Muhasebe Meslek Mensuplarının Yaşadığı Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Zonguldak-Bartın-Karabük Örneği” başlıklı tez çalışmasına ilişkin verilerin elde edilebilmesi amacıyla hazırlanmıştır. Mülakatta elde edilen bilgiler sadece bilimsel çalışma amacı için kullanılacağını ve mülakata katılanların herhangi bir olumsuz sonuç doğurabilecek hiçbir durum içerisinde kalmayacağını, istemedikleri takdirde kimlik bilgilerini açıklanmayacağını taahhüt ederiz. Sorulara vereceğiniz cevaplar araştırmanın niteliğini etkilemektedir. Katılarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

Danışman

YL. Öğrencisi

Doç.Dr. Metin KILIÇ

Tuğba ÜSTÜNTAŞ ARATOĞLU

Bağımlı Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları;

• Sorumluluk – Yetki Çatışması

- Aldığınız Sorumluluğun yetkilerinizle doğru orantılı olduğunu düşünüyor musunuz? Yetki ve Sorumluluk konusu ile ilgili düşünceleriniz nelerdir?
- Kurumsal işletmeler için muhasebe bölümünün üstlendiği sorumluluğun süreci destekleyen diğer departmanlar tarafından yeterince ciddiye alındığını düşünüyor musunuz?
- Şirketler muhasebesi olarak düşünecek olursak iş akışı dışında yönetimin sizden beklentileri var mı?

- **Gerekli İtibar ve Saygının Gösterilmemesi**
 - Muhasebe meslek mensuplarının hak ettikleri itibar ve saygıyı gördüklerini düşünüyor musunuz?
 - Bağımlı meslek mensuplarının kazançlarını yeterli buluyor musunuz? Kazanç noktasında ki düşünceleriniz?

Bağımsız Çalışan Meslek Mensuplarının Sorunları;

- **Ücret ve Tahsilat Konusunda Yaşanan Sorunlar**
 - Defter tutma bedelini yeterli buluyor musunuz? Tahsilat noktasında yaşanan problemler nelerdir?
 - Yasal defterleri tutma, beyanname vermek gibi geleneksel muhasebenin dışında vergisel ve idari konularda verilen danışmanlık hizmetleri için ayrıca ücret talep edilmeli mi?
 - Tahsilat sorununun olmadığı varsayımına dayanarak mesleki kazancın yeterli olduğunu söyleyebilir miyiz? Yeni meslek mensubu adaylar için kazanç olarak tercih edilebilir bir meslek mi?
 - Asgari ücret tarifesinin altında defter tutan meslek mensupları var mı?
- **Haksız Rekabet Konusunda Yaşanan Sorunlar**
 - Meslek mensuplarının bakabilecekleri defter sayısına kota konulmalı mı? Konu hakkında ki düşünceleriniz nelerdir?
 - Meslekte uzun yıllardır faaliyet gösteren meslek mensupları ile yeni başlayan meslek mensupları arasında ki dengeyi sağlanabilir mi? Bu konuda yönelik neler yapılabilir?
 - Mükelleflerin meslek mensupları hakkında yapmış oldukları olumlu ya da olumsuz yorumların haksız rekabet ortamı yarattığını düşünüyor musunuz?
- **Meslek Mensuplarının Mükelleflerinden Kaynaklanan Sorunlar**
 - Mükellefleriniz bilgi ve belge ulaştırma yükümlülüğünü zamanında, sağlıklı ve doğru şekilde yerine getiriyor mu? Belgelerin geç ulaştığı ya da hiç ulaşmadığı durumlarla karşılaşıyor musunuz?
 - Mükellef portföyünüz göz önünde bulunduracak olursak, muhasebenin öneminin farkında olduklarına inanıyor musunuz?
 - Mükelleflerin meslek mensuplarına gerekli saygıyı gösterdiğine inanıyor musunuz?
 - Mükellefler muhasebe mesleğini yeterince ciddiye alıyor mu?

- Mükelleflerin vergi ve SGK ödemelerini zamanında yerine getirmemesinin meslek mensubu açısından sorun yaratıyor mu?

Ortak Sorunlar;

- **Sürekli Değişen Mevzuat, Yasal Yükümlülükler ve İş Yükü**
 - Sürekli değişen mevzuat, tebliğ ve yönetmeliklerin takibi zor mu?
 - Mevzuat değişikliklerini takip edecek gerekli vakti bulabiliyor musunuz?
- **Çalışma Koşulları ve Sosyal Etkinlikler**
 - Belirli tarihlerde verilmesi zorunlu beyannameler, yükümlülükler ve iş stresi göz önüne alındığında dinlenme, sosyalleşme için vakit bulabiliyor musunuz?
 - Sektör değişikliklerinde mevzuat, program, iş akışı açısından farklılık göstermesi, meslek mensupları açısından sorun yaratıyor mu?
 - Mali tatil muhasebe meslek mensupları için de geçerli bir dinlenme süresi mi?
- **Meslek Tanımının Çok Geniş Olması**
 - Muhasebe meslek mensuplarının tek görevi verginin hesaplanması olarak görülüyor, sizce bu yaklaşım doğru mu?
- **Etik İlkeler Konusunda Yaşanan Sorunlar**
 - Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket ettiklerini düşünüyor musunuz?
 - Meslek etiğine aykırı durumları tespit etmek mümkün mü?
- **Eğitim Konusunda Yaşanan Sorunlar**
 - Muhasebe meslek mensubu olabilmek için yerine getirilmesi gereken şartları yeterli buluyor musunuz?
 - Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik üniversitelerde bölüm olarak okutulmalı mıdır?
- **Teknolojik Gelişmeler Konusunda Yaşanan Sorunlar**
 - Teknolojinin ilerlemesinin mesleği kolaylaştırdı mı?
 - Teknolojinin ilerlemesi mesleğin geleceği açısından olumsuz bir etki yaratır mı? İlerleyen yıllarda mesleğin ortadan kalkacağını düşünüyor musunuz?
- **Meslek Mensuplarının Aralarındaki Olan Sorunları**
 - Meslektaşlarınız ile en çok karşı karşıya kaldığınız oluyor mu?
 - Bağımlı meslek mensupları ile bağımsız meslek mensupları arasında itibar ve saygı farkı var mı?

- **Meslek Mensuplarının Kamu İle Yaşadığı Sorunlar**
 - Kanuni düzenlemeleri anlaşılır buluyor musunuz?
 - Vergi ve SGK başta olmak üzere denetimlerde denetçiler ile sorun yaşıyor musunuz? İletişim problemi yaşadığınız oluyor mu?
 - Art niyetle yapılmayan insani hatalar için verilen cezalar ağır mı?
 - Maliye Bakanlığının ve meslek odalarının haklarınızı koruma adına çalışmalarını yeterli buluyor musunuz?
- **Kalifiye Eleman Yetersizliği**
 - Aranılan niteliklere uygun personel bulabiliyor musunuz?
 - İşe kabul noktasında etkiniz var mı?
 - Yetersiz gördüğünüz elemanları işten çıkartıyor musunuz?

ÖZGEÇMİŞ

Aratoğlu, 11 Kasım 1987 yılında Zonguldak'ta doğmuştur. Karadeniz Teknik Üniversitesi, Ekonometri bölümünden mezun olmuştur. 2011 yılından itibaren Çanakcılar Şirketler Grubuna ait Çanakcılar Seramik Sanayi ve Tic. A.Ş. firmasında Mali İşler Koordinatörlüğüne bağlı muhasebe departmanında çalışmaktadır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ruhsatına sahiptir.

Evli ve 2 çocuk sahibi olan Aratoğlu, orta düzeyde İngilizce bilmektedir.