

**T.C.
HARRAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN
ÇALIŞMA HAYATINDAKİ YERİ: ŞANLIURFA ÖRNEĞİ**

Danışman:

Yrd. Doç. Dr. H. Mustafa PAKSOY

Hazırlayan:

Vehbi AYDIN

**ŞANLIURFA
2006**

ÖNSÖZ

Küreselleşmenin ekonomik hayatın en belirleyici unsuru olduğu günümüzde, “İşletmelerin Dili” olarak nitelendirilen muhasebe ve muhasebecilik de giderek artan bir öneme sahip olmakta ve bu süreç muhasebe meslek elemanlarını, ticari hayatın vazgeçilmez aktörlerinden biri haline getirmektedir. Artık muhasebeciler, ulusal ve ulus ötesi işletmelerin, kurumların ve devletlerin en çok ihtiyaç duyduğu, güvendiği veya güvenmek zorunda kaldığı kişiler arasındadır ve dolayısıyla muhasebecilik de en çok tercih edilen mesleklerden biri haline gelmiştir. Bu çalışma, Şanlıurfa’da faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin çalışma hayatındaki yerini ortaya koymak amacıyla yapılmıştır.

Tez çalışmamın başından sonuna kadar her aşamasında, sonsuz sabır ve desteğiyle hep yanımda olan, yazdığım her satırı en ince ayrıntısına kadar irdeleyerek eleştiri ve katkılarıyla beni yönlendiren değerli hocam ve tez danışmanım Sayın Yrd. Doç. Dr. H. Mustafa PAKSOY’a, araştırmanın detaylarını belirlememde fikri katkılarını esirgemeyen fakülte dekanımız Sayın Prof. Dr. Mustafa PİRİLİ ve anabilim dalı başkanımız Sayın Yrd. Doç. Dr. Sadettin PAKSOY’a, verdikleri istatistiksel bilgilerle önümü açan Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanı Sayın Nihat TAŞ’ın şahsında tüm Oda çalışanlarına, anket çalışmalarım sırasında değerli vakitlerini ayırarak yönelttiğim tüm soruları içtenlikle cevaplayan muhasebe meslek üyelerine ve benimle emek birlikteliği yaparak katkı sunan tüm dostlara teşekkürü bir borç bilirim.

Vehbi AYDIN
ŞANLIURFA 2006

İÇİNDEKİLER

	Sayfa No
ÖNSÖZ.....	i
KISALTMALAR.....	iv
TABLolar.....	v

BİRİNCİ BÖLÜM

1.1. GİRİŞ.....	1
-----------------	---

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBECİLİK KAVRAMI, DÜNYADA VE TÜRKİYE'DE MUHASEBECİLİK MESLEĞİ

2.1. MUHASEBECİLİK KAVRAMI.....	3
2.2. GELİŞMİŞ BAZI DÜNYA ÜLKELERİNDE MUHASEBECİLİK.....	9
2.2.1. A.B.D.'de Muhasebecilik.....	9
2.2.2. Bazı Avrupa Birliği (AB) Ülkelerinde Muhasebecilik.....	11
2.2.2.1. İtalya.....	11
2.2.2.2. Fransa.....	13
2.2.2.3. İngiltere.....	14
2.2.2.4. Almanya.....	15
2.2.3. Japonya'da Muhasebecilik.....	16
2.3. TÜRKİYE'DE MUHASEBECİLİK.....	17
2.3.1. Türkiye'de Muhasebeciliğin Kısa Tarihçesi (3568 Sayılı Kanun Öncesi Dönem)...	17
2.3.2. 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve Sonrası.....	20
2.3.3. Türkiye'de Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğine İlişkin Veriler.....	28
2.4. GAP BÖLGESİ'NDE MUHASEBECİLİK.....	33
2.4.1. GAP Bölgesi'nde Yer Alan İllerde Muhasebecilik Mesleğine İlişkin Veriler.....	34
2.4.2. Şanlıurfa'da Muhasebecilik Mesleği.....	35
2.4.2.1. Şanlıurfa'da Genel Ekonomik Durum.....	35
2.4.2.2. Şanlıurfa'da Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik, Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğine İlişkin Veriler.....	37

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ŞANLIURFA'DA SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN ÇALIŞMA HAYATINDAKİ YERİ KONULU ALAN ARAŞTIRMASI

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI.....	40
3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI.....	40
3.3. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI.....	40
3.4. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZİ VE DEĞİŞKENLERİ.....	41
3.5. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	41
3.5.1. Örnek Kütle Seçimi.....	41
3.5.2. Veri Toplama Yöntemi.....	41

3.5.3. Veri Değerlendirme Yöntemi.....	41
3.6. ARAŞTIRMANIN KISITLAYICILARI.....	42
3.7. ARAŞTIRMA VERİLERİ, DEĞERLENDİRİLMESİ VE ANALİZİ.....	42
3.7.1. Araştırma Verileri ve Değerlendirilmesi.....	43
3.7.1.1. Yaş.....	43
3.7.1.2. Cinsiyet.....	44
3.7.1.3. Eğitim Durumları.....	45
3.7.1.4. Mezun Olunan Bölüm.....	46
3.7.1.5. Medeni Durumları.....	47
3.7.1.6. Eşlerinin Çalışma Durumu.....	48
3.7.1.7. Çocuk Sayıları.....	49
3.7.1.8. Meslekte Geçirdikleri Süre.....	50
3.7.1.9. Oturdukları Evin Mülkiyet Durumu.....	51
3.7.1.10. Çalıştıkları İşyerinin Mülkiyet Durumu.....	52
3.7.1.11. İşyeri Kira Miktarı.....	53
3.7.1.12. Aylık Gelir Durumları.....	54
3.7.1.13. Mükellef Sayıları.....	55
3.7.1.14. İşyerlerinde Çalışan Kişi Sayısı.....	56
3.7.1.15. Çalıştırdıkları Kişilere Ücret Ödeme Şekilleri.....	57
3.7.1.16. Sosyal Güvenlik Kurumları.....	58
3.7.1.17. Özel Sigorta Durumları.....	59
3.7.1.18. Başka Bir İş Yapma Durumları.....	60
3.7.1.19. Meslekleri Haricinde Yaptıkları İşin Niteliği.....	61
3.7.1.20. Günlük Çalışma Süreleri.....	62
3.7.1.21. Aile Kökenleri.....	63
3.7.1.22. Kayıtlı Oldukları Oda'yla İş Harici İlişkiler Kurma Durumları.....	64
3.7.1.23. Diğer Meslek Üyeleriyle İş Harici İlişkiler Kurma Durumları.....	65
3.7.1.24. Mesleki Gelişmeleri Takip Edebilme.....	66
3.7.1.25. Mesleğe Olan Duygusal Bağlılıkları.....	67
3.7.1.26. Mesleğinin Geleceğiyle İlgili Düşünceleri.....	68
3.7.1.27. Mesleğin Toplumsal Konumuyla İlgili Düşünceleri.....	69
3.7.1.28. Kayıtlı Oldukları Mesleki Örgütlerinin Yeterliliğine İlişkin Düşünceleri.....	70
3.7.2. Araştırma Verilerinin Analizi.....	71
3.7.2.1. Pearson Korelasyon Testi.....	71

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM SONUÇ VE ÖNERİLER

4.1. SONUÇ.....	74
4.2. ÖNERİLER.....	84
EKLER.....	87
EK-1. Anket Formu.....	88
EK-2. 3568 Sayılı Kanun.....	90
KAYNAKÇA.....	113
ÖZET.....	124
SUMMARY.....	125

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
ACA	Sertifikalı Muhasebe Uzmanları Birliği
AIA	Amerika Muhasebeciler Federasyonu
AICPA	Amerikan Yeminli Muhasebe Uzmanları Enstitüsü
APB	Muhasebe İlkeleri Kurulu
CIPFA	Kamu Maliyesi ve Muhasebesi Enstitüsü
CPA	Sertifikalı Kamu Muhasebecisi
EFTA	Avrupa Serbest Ticaret Birliği
FASB	Finansal Muhasebe Standartlar Kurulu
FEE	Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
GAP	Güneydoğu Anadolu Projesi
IASB	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
ICAEW	İngiltere ve Galler Muhasebe Uzmanları Enstitüsü
ICMA	Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uzmanları Enstitüsü
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
JICPA	Japonya Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
NAA	Ulusal Muhasebeciler Derneği
OECD	Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü
SACPA	Eyalet Yeminli Muhasebe Uzmanları Dernekleri
SM	Serbest Muhasebeci
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Komisyonu
TURMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
WP	Yeminli Denetçiler
YMM	Yeminli Mali Müşavir

TABLÖLÄR

	Sayfa No
Tablo 2.1: Türkiye Muhasebe Standartları.....	27
Tablo 2.2: İllere Göre SM ve SMMM'lerin Dağılımı.....	28
Tablo 2.3: Yeminli Mali Müşavirlerin İllere Göre Dağılımı.....	31
Tablo 2.4: SM, SMMM ve YMM'lerin Cinsiyet Dağılımları.....	32
Tablo 2.5: SM SMMM ve YMM'lerin Eğitim Durumları.....	33
Tablo 2.6: GAP Bölgesi'nde SM, SMMM, YMM'lerin İllere Göre Dağılımı.....	35
Tablo 2.7: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Sayıları ve İlçelere Göre Dağılımları.....	38
Tablo 2.8: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Çalışma Şekilleri.....	38
Tablo 2.9: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Cinsiyet Dağılımları.....	39
Tablo 2.10: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Eğitim Durumları.....	39
Tablo 3.1: SM ve SMMM'lerin Yaş Dağılımları.....	43
Tablo 3.2: SM ve SMMM'lerin Cinsiyet Dağılımları.....	44
Tablo 3.3: SM ve SMMM'lerin Eğitim Durumları.....	45
Tablo 3.4: SM ve SMMM'lerin Mezuniyet Durumları.....	46
Tablo 3.5: SM ve SMMM'lerin Medeni Durumları.....	47
Tablo 3.6: SM ve SMMM'lerin Eşlerinin Çalışma Durumları.....	48
Tablo 3.7: SM ve SMMM'lerin Çocuk Sayılarının Dağılımı.....	49
Tablo 3.8: SM ve SMMM'lerin Meslek Sürelerinin Dağılımı.....	50
Tablo 3.9: SM ve SMMM'lerin Oturdıkları Evin Mülkiyet Durumlarına Göre Dağılımı.....	51
Tablo 3.10: SM ve SMMM'lerin İşyerlerinin Mülkiyet Durumlarına Göre Dağılımı.....	52
Tablo 3.11: SM ve SMMM'lerin İşyerleri İçin Ödedikleri Kiraya Göre Dağılımı.....	53
Tablo 3.12: SM ve SMMM'lerin Aylık Gelir Durumlarına Göre Dağılımı.....	54
Tablo 3.13: SM ve SMMM'lerin Mükellef Sayılarına Göre Dağılımı.....	55
Tablo 3.14: SM ve SMMM'lerin İşyerinde Kendileri Dahil Çalıştırdıkları Kişi Sayıları.....	56
Tablo 3.15: SM ve SMMM'lerin İşyerinde Çalıştırdıkları Kişilere Ücret Ödeme Şekilleri.....	57
Tablo 3.16: SM ve SMMM'lerin Bağlı Oldukları Sosyal Güvenlik Kurumları.....	58
Tablo 3.17: SM ve SMMM'lerin Özel Sigorta Durumlarına Göre Dağılımı.....	59
Tablo 3.18: SM ve SMMM'lerin Başka Bir İş Yapma Durumlarına Göre Dağılımı.....	60
Tablo 3.19: Başka Bir İş Yapan SM ve SMMM'lerin Yaptıkları İşe Göre Dağılımı.....	61
Tablo 3.20: SM ve SMMM'lerin Günlük Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı.....	62
Tablo 3.21: SM ve SMMM'lerin Aile Kökenlerine Göre Dağılımı.....	63
Tablo 3.22: SM ve SMMM'lerin Kayıtlı Oldukları Odayla İş Dışında İlişki Kurma Durumlarına Göre Dağılımları.....	64
Tablo 3.22: SM ve SMMM'lerin Kayıtlı Oldukları Odayla İş Dışında İlişki Kurma Durumlarına Göre Dağılımları.....	65
Tablo 3.24: SM ve SMMM'lerin Mesleki Gelişmeleri Takip Ederek Uygulama Durumlarına Göre Dağılımları.....	66
Tablo 3.25: SM ve SMMM'lerin Muhasebe Mesleğini Severecek Yapma Durumlarına Göre Dağılımları.....	67
Tablo 3.26: SM ve SMMM'lerin Muhasebe Mesleğinin Geleceğine Dair Düşüncelerine Göre Dağılımları.....	68
Tablo 3.27: SM ve SMMM'lerin Muhasebe Mesleğinin Toplumsal Konumunun Yeterliliğine İlişkin Düşüncelerine Göre Dağılımları.....	69
Tablo 3.28: SM ve SMMM'lerin Kayıtlı Oldukları Odanın Yeterliliğine İlişkin Düşüncelerine Göre Dağılımları.....	70
Tablo 3.29: Pearson Korelasyon Test Sonuçları.....	73

BİRİNCİ BÖLÜM

1.1. GİRİŞ

Meslekler ve meslek üyeleri çalışma hayatının, çalışma hayatı da hem birey hem de toplum olarak yaşadığımız hayatın çok önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Hiç şüphesiz çalışma hayatı, sadece ticari veya parasal bir takım ilişkilerden kurulu değildir. Çünkü insanoğlu hiçbir zaman, salt kendi çıkarını maksimize etmeye çalışan, mal-para-mal üçgeninde yaşayan ekonomik birey olmamış, toplumsal bir varlık olarak çevresiyle sosyal ilişkiler de kurmuş ve geliştirmiştir. Çalışan insanların, gerek kendi aralarında gerekse toplumun diğer kesimleriyle kurdukları üretim, dağıtım ve bölüşüm ilişkileri sosyal ve ekonomik hayatın alt yapısını oluştururken, aynı zamanda topluma ve toplumsal varlığa şekil veren, siyasi ve ideolojik üst yapıyı belirleyen en önemli unsur olmaktadır. Çalışma hayatını oluşturan ve sözünü ettiğimiz ilişkileri kuran, yaşayan ve geliştiren, kamu sektöründe veya özel sektörde ücret karşılığı çalışan işçi veya memurlar, esnaflar, çiftçiler ve zanaatkarların yanı sıra serbest meslek mensupları da bu kapsamda bulunmaktadır. Çalışmamızın kapsamını oluşturan ve literatürde serbest meslek mensubu olarak nitelendirilen muhasebe meslek üyeleri de çalışma hayatının önemli bir parçası olarak toplumsal hayattaki yerlerini almışlardır.

Muhasebecilik, çok uzun bir geçmişe dayanan, üslendiği fonksiyonlarla tarih boyunca ticaret hayatına yön veren, dolayısıyla sosyal hayata da etki eden, gerek işletme, gerek toplum ve gerekse devlet açısından büyük önem arz eden bir meslektir. Tarihi süreçte, ülkeden ülkeye farklılıklar gösteren muhasebe sistemleri, içinde bulunduğumuz dönemde birbirlerine uyumlu hale getirilmiş ve böylece küresel ekonominin en önemli gerekçelerinden biri haline gelmiştir. Yerine getirdiği bu çok önemli işlevler nedeniyle muhasebecilik, hem dünya genelinde, hem de ülkemizde binlerce insan tarafından tercih edilen bir iş olmuş ve böylece muhasebeciler de çalışma hayatının önemli bir kolu haline gelmişlerdir.

Bu çalışmada, Şanlıurfa'da faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, çalışma hayatındaki yeri incelenmiştir. Çalışma, teorik ve araştırmaya dayalı toplam dört bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölüm, Giriş Bölümü'dür ve çalışmanın ana hatlarından söz edilmektedir.

İkinci bölüm, teorik bilgilerden yararlanılarak hazırlanmıştır. Önce muhasebenin ve muhasebeciliğin tarihçesi anlatılmış, tüm dünyada kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve muhasebe örgütlerine değinilmiştir. Daha sonra, ABD, Japonya, İngiltere, Almanya, Fransa ve İtalya gibi, gelişmiş bazı dünya ülkelerinde muhasebecilik mesleği üzerinde durulmuş ve Türkiye’de muhasebeciliğin gelişimine geçilmiştir. Türkiye’de mesleğin miladı olarak kabul edilen ve gerek meslek üyeleri, gerekse iş hayatının muhasebeyle ilgili tüm unsurları için büyük önem arz eden, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu öncesi ve sonrası mesleki gelişmeler ve uyum çalışmalarına yer verildikten sonra, elde edilen veriler ışığında giderek özele inilmiş, önce GAP Bölgesi ve daha sonra da Şanlıurfa’da muhasebecilik mesleği üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın esasını oluşturan ve araştırmaya dayalı olan üçüncü bölümünde, meslek üyelerine uygulanan anket sonuçlarından ve anket çalışması esnasında ki gözlemlerden elde edilen bilgilerden yararlanılarak, Şanlıurfa’da faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, çalışma hayatındaki yeri belirlenmeye çalışılmıştır. Meslek üyelerinin mükellef sayıları ve gelir durumları, çalıştırdıkları kişi sayıları ve ücret ödeme şekilleri, örgütsel ilişkileri, toplumsal konumları, mesleğin geleceğine ilişkin beklentileri, projeleri, hukuki ve reel fonksiyonları gibi çalışma hayatı kapsamına giren unsurlar tespit edilmeye çalışılarak, elde edilen verilerden tablolar oluşturulmuş ve yorumlanmıştır.

Dördüncü ve son bölümde ise, teorik ve araştırmaya dayalı bilgilerden elde edilen sonuçlar yazılmış, değerlendirmeler yapılmıştır. Bu sonuçlar ve değerlendirmeler ışığında önerilerde bulunulmuştur.

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBECİLİK KAVRAMI, DÜNYADA VE TÜRKİYE'DE MUHASEBECİLİK MESLEĞİ

2.1. MUHASEBECİLİK KAVRAMI

Muhasebecilik, köklü bir geçmişe dayanan ve toplumun geniş bir kesimini ilgilendiren bir meslektir. Dünyanın tüm ülkelerinde farklı uygulamalar altında muhasebecilik yapılmaktadır. Bu nedenle muhasebecilik, evrensel öneme sahip bir meslek olarak değerlendirilebilir.

Tarihi gelişimine bakıldığında, muhasebeyle ilgili ilk belgelerin M.Ö. 5000 yıllarına ait olduğu sanılmaktadır. Sonraları mal hesaplarının daha sağlıklı sınıflandırma ihtiyacı el yazması belgelerin ortaya çıkışına sebep olmuştur (Claude, 1972: 4). Şüphesiz muhasebe biliminin muhasebe mesleğinden daha eski olduğu görülmektedir. Muhasebe biliminin M.Ö. 3000 yıllarından önce kadar Mısırlılar, sonraları ise Finikeliler, Hintliler, Yunanlılar, Çinliler, Türkler ve Romalılar tarafından bilindiği tarihi kayıtlardan anlaşılmaktadır. Bu uygarlıklar arasında gelişen ticaret muhasebe uygulamalarının gelişmesine ve yaygınlaşmasına katkıda bulunmuştur (Pur, 1989: 32). Eski Mısırlılardan kalma bir resimde bağdaş kurmuş bir katibin Firavunun ambarına giren ve çıkan zahireyi kaydettiği görülmektedir. Buda Eski Mısırlılarda basit bir ambar muhasebesi bulunduğunu göstermektedir (Erkural, 1974: 3).

Dünyanın en eski mesleklerinden biri olan muhasebecilik, insanoğlunun ticarete başlayıp, parasal sistemi geliştirmesiyle birlikte başlamıştır. Muhasebeciliğe ait ilk izlere, Babil İmparatorluğu döneminde, Hammurabi Kanunlarında rastlanmaktadır (M.Ö. 2250). Vergilendirmenin başlamasıyla, hükümetler ve idareciler için “kayıt altına alma” sosyal düzeni yerleştirebilmek adına bir gereklilik olarak kendini göstermiştir (de Santis, 2005: 1). Ekonomik gelişmelere paralel olarak, imalat, maden, ziraat, taşımacılık ve diğer işletmelerin teknik ve bilimsel alanlarda yapılan keşif ve icatlardan yararlanarak üretim çaplarını gerek miktar gerekse pazar alanlarını geliştirme bazında hızlı gelişmeler göstermeleri, bu

faaliyetlerin kayıt ve kontrol işlevlerini üstlenecek kendi alanında uzmanlaşmış meslek mensuplarının talep edilmesine yol açmıştır (Peloubet, 1963: 10).

Sonraki dönemlerde, Eski İran'da (Pers İmparatorluğu), Eski Yunan'da özellikle Helenistik dönemde ve Eski Roma'da muhasebenin önemli bir işleve sahip olduğu gözlenmektedir. Bu dönemlerde de muhasebecilik kavramının daha çok kayıt altına alma ve denetim anlamında kullanıldığını görülmektedir. Bunların içinde Eski Roma dönemi muhasebeciliği ayrı bir yer tutar, çünkü muhasebe uygulamasında amortismanı ilk defa bu dönemde rastlanmaktadır (Topkara, 1997: 4-5).

Günümüzde bütün dünyada muhasebeciliğin babası olarak bilinen kişi ise İtalyan Rönesansçılarından Fra Luca Pacioli' dir. 1445'de doğan ve bir matematikçi olarak bilinen Pacioli, mimarlık, teoloji, militarizm gibi pek çok alanda eserler yazmıştır. Kendisine muhasebeciliğin babası ünvanını kazandıran eseri ise 1494 yılında yayınladığı "Summa" adlı kitabıdır. Bugün kullanıldığı ismiyle "çift taraflı kayıt sistemi"ni literatüre ilk koyan kişi Pacioli'dir. Eseri büyük yankılar uyandırmış, Almanca, Rusça ve İngilizce çevirileri yapılmıştır. Geliştirdiği sistem, günümüzde kullanılan rutin muhasebe uygulamalarının çoğunu içermektedir (Davidow, 1995: 2). Çift taraflı kayıt sistemi hakkında değişik görüşlerde mevcuttur. Amerikalı muhasebe bilim adamlarından Richard Brown, Pacioli'nin bu uygulaması için "Çift taraflı muhasebe sistemi, hesapları kayıt altına almanın basitleştirilmiş özel bir şeklidir. Bu kayıt sistemi ne bilimsel bir keşif, ne de mutlu bir anda gelen ilham neticesinde ortaya çıkmamıştır. Ticareti geliştirmek ve değiştirmek için sürdürülen çabaların bir sonucudur" şeklinde görüş belirtmiştir (Brown, 1968: 93).

Gelişim sürecinde daha sonraları 17. ve 18. yüzyıllarda Endüstri Devrimi'nin başlaması ve değişik şirket biçimlerinin ortaya çıkması, muhasebenin gelişmesinde etkili olmuş, 19. yüzyıl muhasebenin bir disiplin haline dönüşmesini sağlamıştır. 1929 Ekonomik Buhran'ı diğer etkilerinin yanı sıra muhasebede, ilkelerin ve rapor hazırlama zorunluluğunun yasalarla teminat altına alınmasına neden olmuştur (Marşap, 1995: 20). Defter tutma ile eş anlamlı olmaktan çıkıp, raporlama, analiz etme ve yorumlama kavramlarını da içine alarak çok daha kapsamlı bir hale gelen ve planlama, kontrol ve karar almaya yardımcı olan muhasebe, işletme yönetimi ve diğer kullanıcılar tarafından vazgeçilemeyecek kadar önemli bir duruma gelmiştir (Ömürbek, 2003: 66).

Muhasebe, Finansal Muhasebe ve Yönetim Muhasebesi olmak üzere iki temel bölüm altında gelişmiştir. Finansal Muhasebe, mali raporlar hazırlama ve gelir vergisi muhasebesi işlevleriyle genel olarak işletme dışı, üçüncü kişilere bilgi sağlamaktadır. Yönetim Muhasebesinin ise, bütçeleme, maliyet muhasebesi gibi işlevleri vardır ve işletme içi kişilere

bilgi sağlamaktadır (Moscove ve Wright, 1990: 4-5). Muhasebenin asıl önemli ilgi alanı işletmedir. İşletmenin imalatı, mal veya hizmet üretimi, satış ve alımları, kar veya zararı muhasebeyi yakından ilgilendirir (Pahler ve Mori, 1988: 3). Örneğin IBM, Coca Cola, Sears gibi dev şirketlerle, yerel bir kuru temizleme şirketinin ortak yönü dünyada, çok az insanın dikkatini çekmiştir. Çünkü bu şirketler farklı endüstri kollarında iş görmekte, farklı piyasalarda yer almakta ve birbirlerinden oldukça farklı mal ve hizmetler üretmektedirler. Fakat, ister büyük ister küçük ölçekli olsun, ister kar amaçlı isterse hastaneler, üniversiteler veya senfoni orkestraları gibi kar amacı gütmeyen işletmeler olsun, hepsinin ortak bir ihtiyacı vardır. Tüm bu işletmeler herhangi bir yolla, performanslarını ve mevcut mali durumlarını tespit etmek ve buna dayanarak geleceğine dair kararlar almak zorundadırlar. İşte muhasebe bu temel değerlendirmeler ve önemli kararlar için bilgi sağlayan sistemdir (Hillman ve Kochanek, 1987: 3)

En yaygın kullanılan tanımıyla muhasebe, işletme içi ve işletmeler arası karşılıklı ilişkilerden doğan, tamamen veya kısmen mali nitelikte olan, para ile ifade edilebilen işlemlere ait bilgilerin; toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve düzeltilmesi, anlamlı ve güvenilir bir şekilde özetlenmesi, denetlenmesi, raporlanması ve yorumlanması, sonuçların rapor halinde ilgili kişilere sunulması fonksiyonlarını yerine getiren teknik, sanat ve uygulama yönleri olan bir bilimdir (Özal vd., 1988: 1). Ayrıca muhasebe, sahip olduğu fonksiyonlarla verileri bilgilere dönüştürmektedir ki, bu niteliği itibarıyla muhasebe, bir bilgi sistemi olarak da tanımlanmaktadır (Erdoğan, 2000: 114).

İlgili tarafların bilgi gereksinimlerini karşılayabilmesi için finansal tablolar ve raporlar aracılığıyla sunulan bu bilgilerin aranan bazı niteliklere sahip olması, finansal tablolarda özetlenen dönem içi mali nitelikli işlemlerin kaydı esnasında ve dönem sonu işlemlerinde temel muhasebe kavramlarının, uygulama ilkelerinin ve standartların dikkate alınması ve uygulanan muhasebe politikalarının önceden karşılaştırılması gerekir ki, bu aşamalar muhasebenin kuramsal çatısını oluşturur (Cemalcılar, 2003: 2).

Sözü edilen kuramsal çatı içerisinde, muhasebe uygulamalarına büyük ölçüde yön veren ve bir düzen getiren, muhasebe temel ilkeleridir. Bu ilkeler, günümüz itibarıyla 12'ye çıkmış ve uluslar arası kabul görmüştür. Muhasebenin temel ilkeleri şöyle sıralanabilir (Lazol, 2000: 5):

- Sosyal sorumluluk ilkesi,
- Kişilik ilkesi,
- İşletmenin sürekliliği ilkesi,
- Dönemsellik ilkesi,

- Parayla ölçülme ilkesi,
- Maliyet esas ilkesi,
- Tarafsızlık ve belgelendirme ilkesi,
- Tutarlılık ilkesi,
- İhtiyatlılık ilkesi,
- Önemlilik ilkesi ve
- Özün önceliği ilkesi.

Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini uygulayan ülkeleri iki gruba ayrılabilir. Birinci grupta ABD ve İngiltere gibi ülkeler yer almaktadır. Bu gruptaki ülkelerde, şirketlerin büyük bir çoğunluğu halka açıktır ve finansman ihtiyaçlarını bireysel yatırımcılardan karşılamaktadırlar. Mali tablolar hazırlanırken ve bu tablolara ilişkin muhasebe ilkeleri düzenlenirken, bireysel yatırımcının beklentileri doğrultusunda hareket edilmektedir. Muhasebe sistemi, tamamen yatırımcının bilgilendirilmesi ve korunması esasına dayanmaktadır.

Almanya ve Japonya gibi ülkelerin bulunduğu ikinci grupta ise, mali tabloların şirketlerin ekonomik performansını göstermesi yerine, vergi ve diğer kanunlardaki hükümler doğrultusunda düzenlemeler yapılmaktadır. Yani kamuyu bilgilendirmekten ziyade, kanun hükümlerini uygulamayı amaçlayan bir muhasebe sistemi uygulanmaktadır (Özkök, 2000: 88-89).

Literatürde muhasebe sıklıkla “işletmenin dili” olarak tanımlanmaktadır. Çünkü işletmelerin çeşitli faaliyetlerini betimlemekte geniş bir kullanım alanına sahiptir. İşletme dünyasında yer almak ve etkili iletişim kurmak isteyen her girişimci, yönetici veya işletme kararlarında söz sahibi olan herhangi bir kişi, açık ve anlaşılır muhasebe terim ve uygulamalarına ihtiyaç duyar (Meigs vd., 1996: 3). Muhasebeyi “finansal kararların dili” olarak tanımlamak “işletmenin dili” tanımlamasından daha anlamlı olabilir. “Zira yönetici, yatırımcı, politikacı, bir aile reisi veya bir öğrencide olsanız, az veya çok muhasebe bilgisinin yardımına ihtiyaç duyarsınız. Muhtemelen bu bilgi size, karşılaşılabileceğiniz her durumda daha zekice kararlar almanızda yardımcı olacaktır. Çünkü yabancı bir ülkedeyseniz, bulunduğunuz ülkenin diline ait ne kadar çok kelime biliyorsanız, yaşayacağınız olayları o kadar iyi idare eder ve o kadar rahat ederseniz” (Horngren ve Sundem, 1988: 2). Tanımlarda belirtilen bütün işlerin eğitimini almış ve bunu kendisine meslek edinmiş kişileri muhasebeci, yapılan işi veya mesleği ise muhasebecilik olarak isimlendirebiliriz.. Muhasebe meslek mensubunu daha bilimsel bir şekilde tanımlamamız gerekirse; muhasebeye ilişkin işlemlere yön vererek kontrol eden, sistemin doğru, güvenilir ve zamanlı bilgi üretimini sağlayan, özette

sistemin işleyişinden sorumlu olan, kavramsal anlayış ve analitik ustalığa sahip, uzman kişi olarak tanımlayabiliriz (Çiftçi ve Çiftçi, 2003: 81). Muhasebe ve denetim mesleği; ülkenin iktisadi bütünlüğünü oluşturan, kurum, işletme, dernek, sendika gibi hesapsal birimlerin muhasebe ve denetleme işlerini yasalara, kurallara, ilkelere uygun, tarafsız, nesnel, sır tutar ve güvenilir bir tutumla, belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yapan bireylerin sürekli olarak edindikleri iş ve uğraş alanıdır (Akbulut, 1999: 125-126).

Geçmişte muhasebeciler, zamanlarının büyük kısmını sistemin günlük işleyişi konusunda harcamaktaydılar. Bu durum işletme içerisinde ve hatta kamuoyunda muhasebe mesleği ve muhasebeci ile ilgili düşünceleri etkilemiştir. Muhasebeye tamamen bir kayıt tutma sanatı, muhasebeciye de bu sanatı icra eden kişi olarak bakılmasının sebebi buydu. Oysa bilişim teknolojisindeki gelişmeler sonucu, işletme bilgi sisteminin önemi artmıştır. Dolayısıyla muhasebeciler işletmelerde bilgi üreticisi ve yöneticisi olarak önemli bir konuma gelmişlerdir (Karakaya, 1993: 7). Muhasebecilerin işletmelerde kendi yerlerini koruyabilmeleri, bilişim teknolojisiyle ilgilerini devam ettirmeleri ve gelişmelere uyum sağlayabilmek için gerekli gayreti göstermelerine bağlıdır (Erol vd., 2004: 35).

Dünya genelinde profesyonel muhasebecilik mesleğini icra edecek meslek elemanlarında olması gereken genel özellikler (Pekdemir, 1999: 6);

- Üniversite eğitimi alma,
- Staj programını tamamlama,
- Mesleki yeterlilik sınavında başarı olma şeklinde sıralanabilir.

Bu koşullara uyan, mesleki donanımına sahip olan kişiler, muhasebecilik yapmaya hak kazanırlar. Ancak, bu hakkı kazandıktan sonra kendilerini sürekli geliştirmeleri, meslek içi eğitim seminerleri ile mesleki gelişimlerini sağlamaları beklenmektedir.

Pacioli'den bu yana, muhasebecilerin ve profesyonel muhasebe şirketlerinin, toplumdaki ve işletme dünyasındaki rolü giderek artmaktadır. Bir profesyonel olarak muhasebeciden, kendi kişisel kazancının çok üzerinde meblağlardan sorumlu olmaları ve bunu kamu hizmeti olarak yerine getirmeleri beklenmektedir. Muhasebeciler, toplumun düzelmesi ve gelişmesi adına büyük sorumluluklar aldıklarının farkındadırlar. Bu toplumsal misyonlarını tamamlamak adına, dünyanın giderek artan problemlerini çözebilmek için, muhasebeciler çözümlenme ve değerlendirme hünelerlerini ortaya koymak zorundadırlar. Muhasebecilerin, bağımsızlık ve etik standartlara saygı gibi özellikleri onlara, çevresel ve kamusal yararları korumada, kamu plan ve programlarını kontrol etme ve geliştirmede, önemli katkılar yapma yeterliliği kazandırmaktadır (Hermanson vd., 1989: 2). Muhasebe meslek elemanı, kendini sürekli geliştirmek ve yenilikleri izlemek zorundadır. Çünkü

muhasebe, nispi ve daima aşama yapan, ilerleyen bir bilim dalıdır. Eski olarak nitelenen yöntemler, değişen şartlar karşısında etkisiz, yeni problemleri çözmekte yetersiz kalmaktadır. Değişen ve yenilenen şartlar yeni fikirler ve yeni yöntemler gerektirmekte, muhasebe de bunlara cevap vermek zorunda kalmaktadır (Littleton, 1933: 361).

Günümüzde hızla gelişen bilgi akış sistemi ile teknolojik imkanların artması işletmeleri uluslararası çökuluslu işletmeler haline getirmiştir. Her ülkede mevcut farklı yasal düzenlemeler ile farklı muhasebe ilke ve uygulamaları, uluslararası ve çokuluslu işletmeler açısından taraflara bilgi verme sürecinde zorluklarla karşılaşmasına yol açmaktadır. Bu zorluklar, farklı ülkelere bağlı kuruluşlara ait bilgileri kapsayacak finansal tabloların hazırlanma aşamasından denetim aşamasına kadar yaşanan süreçte ortak bir takım ilke, kural ve uygulamaları zorunlu kılmaktadır (Usul ve Bekçi, 2002: 46).

Ortaya çıkan bu zorunluluk, doğal olarak mesleki örgütlenmeyi gerektirmiştir. Muhasebe mesleğinin dünyadaki en üst kurumu, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation Of Accountants-IFAC)'dur. Bugün itibariyle 118 ülkeden 159 kuruluş IFAC'ın üyesidir ve IFAC dünya muhasebecilerinin yüksek kalitede hizmet vermelerini destekleyerek, kamu yararını korumak amacıyla faaliyet göstermektedir. IFAC üyeleri; kamuda, sanayide, ticarete, devlette ve akademiye hizmet vermekte olan 2,5 milyon meslek mensubunu temsil etmektedir (Özkol vd., 2005: 112). IFAC haricinde diğer büyük mesleki kuruluş IASB'dir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board); merkezi Londra'da bulunan, bağımsız, özerk muhasebe standartları hazırlama ve yayınlama konusunda genel kabul görmüş tek otoritedir. Kurul üyeleri, dokuz kişiden oluşur. Kurul; kamu yararına, genel amaçlı finansal tablolarda, şeffaf ve karşılaştırılabilir bilgiyi gerekli kılan, tek ve yüksek kalitede, anlaşılabilir ve uygulanabilir küresel muhasebe standartları geliştirmeye amaçlamaktadır. Ek olarak, kurul, ulusal muhasebe standardı belirleyicileri (yapıcıları) ile birlikte çalışarak, dünya genelinde muhasebe standartlarını birbirine yakınlaştırmayı amaçlamaktadır (www.turmob.org.tr, 01.11.2005). Ülkeden ülkeye farklılıklar gösteren muhasebe standartlarının, birbiriyle uyumlu olması oldukça önemlidir. Çünkü muhasebe, kamuyu aydınlatmak için açıklanan bilgilerin doğru ve karşılaştırılabilir olmasını sağlayarak; ilgililerin menfaatlerini korumakta, hakların bilinçli ve etkin olarak kullanılmasını sağlamakta ve yatırımcıların aldatılmasına engel olmaktadır. Muhasebenin bu fonksiyonunu en iyi şekilde yerine getirebilmesi için üretilen bilginin doğru olması ve gerçeği dürüst bir şekilde yansıtması, dolayısıyla belirli standartlara hazırlanan belirli formlardaki finansal tablo ve raporları ilgililere ulaştırması gerekmektedir. Muhasebe standartları, mali tablo ve raporlar ile bunlara esas teşkil eden mali verilerin standart kurallara

göre işlenmesini ve bunlara dayanılarak çıkarılan mali tablo ve raporlarda yeknesaklığı sağlamaktadır (Sayar, 2002: 77).

Bu bağlamda Avrupa Komisyonu, gelecekte bilanço hukuku alanında uygulayacağı uyum stratejisinde IASB tarafından yayımlanan standartları esas almıştır. 11 Eylül 2002 tarihinde yürürlüğe giren ve kısaca IAS-Tüzüğü olarak adlandırılan tüzüğün 4. maddesi, merkezi Avrupa Birliği sınırları içerisinde bulunan ve borsada kayıtlı olan bütün şirketler için 2005 tarihi itibarıyla konsolide bilançolarını uluslararası muhasebe standartlarına göre düzenleme zorunluluğu getirmektedir (Yılmaz, 2003: 118).

Öte yandan, Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (The Fédération des Experts Comptables Européens-FEE), Avrupa muhasebe mesleğini temsil eden en üst kurumdur. 32 ülkeden 44 meslek örgütünü bir araya getirmiştir. FEE'ye üye meslek kuruluşları; 25 Avrupa Birliği üyesi ülkeyi ve 3 EFTA üyesi ülkeyi temsil etmektedir. Bu ülkelerdeki üye kuruluşlar, yaklaşık %94'ü AB ülkelerinden olmak üzere, 500.000 meslek mensubunu kapsamaktadırlar (www.turmob.org.tr, 01.11.2005).

2.2. GELİŞMİŞ BAZI DÜNYA ÜLKELERİNDE MUHASEBECİLİK

2.2.1. Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde Muhasebecilik

ABD'de Ruhsatlı Kamu Muhasiplerine çalışma izni 1896 yılında New York eyaletinde kabul edilen bir kanunla verilmiştir (Akbay, 1990: 20). Muhasebe tarihi açısından bakıldığında, dünyada ilk uluslararası muhasebe kongresinin 1904 yılında ABD'de yapılmış olması önemlidir. Sadece ABD'den değil, İskoçya, İngiltere, Hollanda ve Kanada gibi pek çok ülkeden muhasebecilerin katılımıyla gerçekleşen bu kongre, ABD'de muhasebe mesleğinin oluşumunda en önemli kilometre taşlarından birisi olmuştur. Çünkü, düzgün bir muhasebe prosedürünün, finansal raporlamanın özellikle büyük şirketler açısından ne kadar önemli ve gerekli olduğu ve meslek mensuplarının bu ihtiyaçlar karşısında neler yapması gerektiği ilk kez bu toplantıda dile getirilmiştir (Dennis, 2004: 1).

ABD'de, muhasebe ve muhasebe uygulamaları konusu, belirli periyotlarla muhtelif aşamalardan geçerek günümüze gelene kadar ciddi sıkıntılı evreler geçirmiştir. Tarihi perspektif içinde, ABD'de muhasebe ve muhasebe uygulamalarına ilişkin olarak genel kabul görmüş ilkelerin belirlenmesi ile ilgili üç önemli dönemin varlığı görülür (Topkara, 1997: 17): Birinci dönem, 1930'lardan İkinci Dünya Savaşı başlarına kadar olan dönemdir. Bu dönem içinde ABD'de "Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü (American Institute of Accountants-AIA)" adıyla mevcut ve üyelerinin çoğunluğunu akademik pozisyonlu muhasebecilerin

meydana getirdiği bir kurum mevcut olup bu kurumun muhasebe standartları konusunda ciddi çalışmaları bulunmaktadır. İkinci dönem olarak kabul edilen dönem, İkinci Dünya Savaşı sonlarında başlayıp 1950’li yılların sonlarına kadar olan dönemdir. Bu dönem daha ziyade muhasebe ilkelerinin belirlenmeye çalışıldığı dönem olarak kendini göstermektedir. Yine bu dönemde muhasebe mesleği mensuplarının sıkıntıları ve bunların giderilmesi ile ilgili çalışmalar önem kazanmıştır. Üçüncü dönem ise, bu iki dönemde yapılan işlerden ve çabalardan memnun olunmaması sebebiyle başlamış ve 1957 yılında Muhasebe İlkeleri Kurulu (Accounting Principles Board-APB) kurulmuştur. Ancak bu kurul bir süre sonra çeşitli tenkitler sebebiyle yerini Finansal Muhasebe Standartları Kurulu’na (Financial Accounting Standarts Board-FASB) terk etmiştir. ABD’de Finansal Muhasebe Standartları Kurulu’nun çalışmaları, bu çalışmalarla ortaya çıkan ilkeler ve ilke arayışları günümüze kadar uzanır.

1980’li yıllarda, şirket adına alınması gereken önemli bir kararda muhasebe kayıtlarının ne kadar önemli olduğunun anlaşılması, ABD şirketlerinde muhasebecinin rolünde köklü değişikliğe sebep olmuştur. Şirketlerin karar alma fonksiyonlarındaki bu değişiklik, meslekteki tek dinamik gelişme olmamıştır. 1980’li yıllarda yapılan yasal değişiklikler, özellikle 1984 yılında imzalanarak yasalaştırılan “Çok Yönlü Suçlarla Mücadele” anlaşması, yasal alanda muhasebecilerin dedektiflik hünelerlerini uygulamalarının yolunu açmıştır (Rosen, 1988: 7).

ABD’de meslek, profesyonel örgütler, hükümetle ilgili örgütler ve diğer örgütler aracılığıyla yerine getirilmektedir. ABD’deki başlıca profesyonel muhasebe organizasyonları şunlardır (Özgen, 1991: 66):

- Amerikan Yeminli Muhasebe Uzmanları Enstitüsü
(American Institute of Certified Public Accountants =AICPA),
- Eyalet Yeminli Muhasebe Uzmanları Dernekleri
(State Associations of Certified Public Accountants = SACPA),
- Finansal Muhasebe Standartları Kurulu
(Financial Accounting Standarts Board = FASB) ve
- Ulusal Muhasebeciler Derneği
(National Association of Accountants = NAA)’dir.

Ülkede, muhasebeyle ilgilenen akademisyenler, daha çok konuların teorik tarafıyla ilgilenmekte ve o yönde çalışma yapmaktadırlar. Muhasebe konularında ortaya çıkan sorunlara pratik çözümler ise, Amerikan Yeminli Muhasebe Uzmanları Enstitüsü (AICPA) tarafından yayınlanan bildiriler vasıtasıyla olmaktadır (Buckley vd., 1968: 224-225). AICPA,

100 yıllık tarihi boyunca ABD'nin etkili muhasebe örgütü olarak görev yapmaktadır. Bu örgütün başlıca amaçları; yüksek düzeyde bir profesyonellik anlayışıyla muhasebe, finansal analizler, vergi muhasebesi işlemleri ve yönetim danışmanlık hizmetleri sunmaktır (Karabıyık, 1987: 4).

ABD'de, tek bir işletme için ve o işletmenin bünyesinde çalışan muhasebeciler, özel muhasebeci (private accountant) olarak anılmaktadır. Genel olarak kamuya hizmet sunan muhasebecilere ise kamu muhasebecisi (public accountant) adı verilmektedir. Kamu muhasebecilerinin temel görevleri arasında denetim, gelir vergisine tabi olan kişilerin gelir vergisinin planlanması ve hazırlanması ile yönetim danışmanlığı yer almaktadır. Kamu muhasebecileri, düzenleyici kuruluşlar tarafından hazırlanan sınavlarda başarılı oldukları takdirde "Sertifikalı Kamu Muhasebecisi (Certified Public Accountant = CPA)" ünvanı almaya hak kazanırlar ve sertifikalandırılırlar. Sertifikalı kamu muhasebecileri, bir araya gelerek küçük, orta ve büyük ölçekli muhasebe şirketleri kurabilmektedirler (Saban vd. 2005: 53). Söz konusu şirketlerden dünya çapında faaliyet gösteren büyük CPA'lara örnek olarak Deloitte & Touche, KPMG Peat Marwick ve Coopers & Lybrand gösterilebilir (Horngren vd. 1994: 5).

ABD'de, ilk CPA Kanunu 1896'da New York eyaletinde yürürlüğe girip, son halini 1971'de almıştır. Kanunlar her ne kadar eyaletten eyalete değişiklik gösteriyorsa da New York eyaleti kanunu bize bir fikir vermesi açısından önemlidir. Buna göre CPA olabilmek için gereken şartlar şunlardır (Yıldız, 1998: 15):

- En az 21 yaşında ve iyi hal sahibi olmak,
- Muhasebe konusunda üniversite tahsili yapmış olup, 8 muhasebe, 2 hukuk, 2 iktisat dersi almış olmak,
- New York eyaleti Eğitim Bakanlığının yapmış olduğu sınavı geçmiş olmak ve
- En az iki yıl pratik tecrübe sahibi olmaktır.

2.2.2. Bazı Avrupa Birliği (AB) Ülkelerinde Muhasebecilik

2.2.2.1. İtalya

Muhasebe tarihi açısından İtalya'nın özel bir yeri vardır. Bunun en önemli nedeni, muhasebenin babası olarak nitelendirilen Fra Luca Pacioli'nin bir İtalyan olmasıdır. Pacioli'nin İtalya'da doğmuş olması, İtalya'yı muhasebenin özellikle de çift taraflı kayıt sisteminin anavatanı yapmıştır. Muhasebe tarihinde aylık ve yıllık dönemlerin belirlenmesi, yıllık bilançoların tutulması ve hesapların kapatılmasına ilk olarak İtalya'da rastlanmıştır. Hesap kayıt yöntemlerinin geliştirilmesi, özellikle 13. ve 14. yüzyıllarda İtalya'da Venedik,

Cenova ve Florentina şehirlerinin bankerleri ve tüccarlarına atfedilmektedir. Bulunan ilk hesap kayıtlarının 1211 yılında tutulduğu ve Florentinalı bir bankere ait olduğu bilinmektedir. Bu dönemde tutulan kayıtlar, oldukça ilkeldi, hesaplar arasında herhangi bir bağlantı yoktu ve bilanço hesaplarını içermiyordu. Ama, sistematik kayıt sistemi bu kayıtlardan yola çıkılarak geliştirilmiştir. Çift taraflı kayıt sisteminin kullanıldığı ilk kayıtlar ise 1340 yılına aittir ve Cenova'da bulunmuştur (Walgenbach vd., 1990: 44). 14. yüzyıl sonları ve 15. yüzyılı kapsayan dönemde, Florentina bölgesinde büyük işletmelerin yıllık bilanço hesapları yaptıkları kayıtlardan anlaşılmaktadır. İtalya'da günümüz muhasebe mesleğine benzeyen durum 14. yüzyılda Milano Belediyesi'nin Rasonato adındaki bir kişiye hesapları tutma görevini vermesiyle başlamıştır (Luther, 2003: 6).

Yakın tarihi irdeleyecek olursak, İtalya'da "Muhasebe Mesleği Yasası" 1953 yılında çıkmıştır. Ülkede muhasebeciler Dottori Commercialisti adı altında örgütlenmişlerdir. Örgüt 125 yerel odayı kapsar ve merkezi Roma'dadır. Örgüt Adalet Bakanlığı'nın gözetimi altında olup, serbest meslek kuruluşlarının bütünü için Adalet Bakanlığı'nda bir daire bulunmaktadır. Gözetimden kastedilen ise, örgütlerin yasal gereklere göre çalışmasının sağlanmasıdır. İtalya'da muhasebe (dottore commercialista) mesleğine kabule ilişkin kurallar hizmet kalitesi güvencesi sağlar ve bu meslek müşterileri korur. Dottore commercialista mesleğini yürütebilmek ve bu ünvanı almak için meslek mensubunun oturduğu bölgedeki birliğe kayıtlı olması gerekmektedir. Meslek kurallarına göre kayıtlı olabilmek ve listede yer almanın koşulları (Ergin, 2000: 5);

- İtalyan yurttaşlığı veya diğer bir ülkenin çifte vatandaşlığı,
- Yurttaşlık haklarına sahip olma,
- Temiz bir sicil,
- Ekonomi yada eşdeğer lisans derecesi,
- Dottore commercialista mesleğini yapabilmek için devlet nitelik sınavında başarı ve
- Birliğin bölgesinde oturmak olarak sıralanabilir.

Mesleki eğitim almak isteyen kişi dört yıllık ekonomi, işletme, siyasi, banka, sigorta ve refah, mali kurumlar ve sermaye piyasası, kamu yönetimi ve uluslararası kurumlar, uluslar arası ticaret ve piyasa, denizcilik ve ulaştırma, çevre, endüstri, turizm ekonomileri, ekonomik ve sosyal doktrinler, iş ekonomisi ve mevzuat branşlarından birinin eğitimlerini bitirdikten sonra üç yıl süreli staj uygulamasını yapmak zorundadır. Staj süresinin sonunda başvuruyu takiben devlet yeterlilik sınavı yapılır. Sınavı başarıyla veren adaylar bir odaya kaydını yaptırması koşuluyla mesleği yürütme yetkisini kazanırlar.

İtalyan muhasebe sisteminde günlük defter, bir büyük defter ve gereği kadar yardımcı defter kullanılır. Belgeler ve fişlerdeki işlemler önce günlük deftere kaydedilir. Daha sonra günlük defterden büyük deftere aktarım yapılır. Bu aktarımların doğru olup olmadığını görmek amacıyla aylık mizanlar düzenlenmektedir. Bu sistem işbölümüne elverişli olmadığından, küçük iş hacmi olan işletmelerde uygulanmaktadır (Sözbilir, 1989: 77).

2.2.2.2. Fransa

Fransa muhasebe tarihinin en önemli köşe taşlarından birisi, çift taraflı muhasebe sisteminin uygulanmaya başlamasıdır. Çift taraflı muhasebe sistemi, Fransa'ya İspanya (1592) ve İsviçre'den (1623) sonra 1716 ile 1726 yılları arasında gelmiş ve uygulanmaya başlamıştır. Sistem hesaplara ulaşmada zorluklar taşımış ve esneklik kazanamamıştır. 1789 Fransız İhtilali'den sonra, reformistler bu aksaklıkları gidermek için düzenlemeler yapmışlardır (Nikitin, 2001: 1-3).

Fransa'da muhasebeciliğin yasal düzenlemeye kavuşması 1927 yılında olmuştur. Bu tarihte işletmelerin yaşadıkları yapısal değişimler ve küresel bazı olaylar neticesinde mesleki teşkilatlanma “Muhasebe Uzmanlığı Diploması” uygulamasıyla resmîyet kazanmıştır. Fakat bu uygulama, uzman-uzman olmayan ayrımını yapamadığından bazı uygulama sorunları yaşanmaya başlamış ve değişiklik ihtiyacı doğmuştur. Meslek son halini 1942 ve 1945 yıllarında çıkarılan yasalarla almıştır. Uzman Muhasebeci (Expert Comptable) ve Yetkili Muhasebeci (Comptable Agree) olmak üzere iki mesleki ünvan bulunmaktadır. Muhasebe meslek mensupları üç ayrı meslek örgütüne bağlıdırlar ve meslek İktisat Bakanlığı'nın gözetimindedir (Borakazi, 1999: 29).

1947 yılında Muhasebe Yüksek Konseyi (Conseil Supérieur de la Comptabilité) Birinci Muhasebe Planı'nı hazırlamıştır. Ancak bu plan özel sektör işletmelerini zorunlu tutmazken, kamu işletmelerini zorunlu tutmuştur. 1957 yılında ise İkinci Muhasebe Planı yapılmış, planda maliye ile ilgili bilgilerin yayınlanması zorunlu hale getirilmiş ve bu aşamada sektörel muhasebe planları da hazırlanmıştır. 1970 yılında muhasebe planının revizyonu ile ilgili çalışmalar başlatılmış ve 1978'de Avrupa Topluluğu 4. Yönergesi doğrultusunda çalışmalar sürdürülerek 1979'da revizyon işlemleri tamamlanmıştır. 1982 yılında Üçüncü Muhasebe Planı parlamento tarafından kabul edilerek 1 Ocak 1984 tarihinde şirket olsun olmasın tüm işletmelerde uygulanmaya başlanmıştır (Kotar ve Gücenme, 1995: 184-185).

Fransa'da diğer ülkelerin çoğundan farklı olarak muhasebe işlemleri denetleme fonksiyonlarından ayrılmıştır. Muhasebeci olmanın şartları denetçilere nazaran daha ağırdır. Muhasebeci olabilmek için genel şartların yanı sıra bazı özel şartlarda mevcuttur: Fransız

vatandaşı olmak, medeni hakları kullanmaya yeterli olmak, iyi hal sahibi olmak gibi genel şartlara sahip olanlar, en az 25 yaşında olmak, ileri muhasebe diplomasına sahip olmak, üç yıllık staj süresini tamamlayıp, staj bitirme sınavında başarılı olmak gibi özel şartlara da sahip olmalıdır. Fransız muhasebe sistemi ikiden fazla günlük defterin tutulduğu çok yevmiyeli sisteme dahildir. İngiltere’de de bu sistemin uygulanmasına rağmen, Fransa’da farklı olarak İngiltere’de tutulmayan genel günlük defterin tutulmaktadır. Günlük kayıtların yapıldığı özel günlük defterlerden (satışlar, alacaklar vs.) başka bu kayıtların aktarıldığı genel günlük defter bulunmaktadır (Yıldız, 1998: 5).

2.2.2.3. İngiltere

İngiltere’de muhasebe dahil diğer yönetim tekniklerinin ortaya çıkışı ve gelişmesi, Endüstri Devrimi ve kapitalizmin yaygınlaşmaya başlamasıyla olmuştur. Kapitalizmle birlikte modern işletmelerin oluşması ve muhasebe arasında tarihsel bir bağ bulunmakta ve bu bağ çift taraflı bir ilişkiyi işaret etmektedir. Özellikle Sombart ve Yamey* gibi yazarlar, kapitalizmin bu kadar gelişmesinde en büyük etkenlerden birinin, rasyonel ve ekonomik muhasebe hesaplamalarının olduğunu iddia etmişlerdir (Quattrone, 2005: 1). Meslek, önce toplumdan gelen ihtiyaç sonucu oluşmuş, meslek mensupları önce dernek ve birlikler halinde örgütlenmişlerdir. Devlet bu gelişmelere paralel olarak şirketleşmeyi desteklemek ve kurulan şirketleri belirli bir düzene bağlamak için 1844 yılında Ortak Paylı Şirketler Yasası (Join Stock Companies Act) çıkarmıştır. Bu yasa, sınırsız sorumluluğu desteklemiş ancak kayıt tutmayı, hesapların dönemsel olarak kapatılmasını, pay sahiplerine doğru ve adil bilançoların sunulmasını gerektirmiştir. Yasanın gerektirdiği bu zorunluluklar muhasebe mesleğinin kurulmasında çok önemli gerekçeler oluşturmuştur (Marşap, 1995: 32).

İngiltere’de muhasebecilik önemli ve popüler bir meslek dalıdır. Mevcut durumda meslek mensupları şu ünvanlarla faaliyet yapmaktadırlar (Suner, 1985: 65):

- Chartered Accountant (Ruhsatlı Muhasebeci)
- Certified Accountant (Yeterlik Belgeli Muhasebeci)
- Cost and Work Accountant (Maliyet ve İşletme Muhasebecisi) ve
- Municipal Treasurer (Muhasebeci, Kurum Haznedarı).

İngiltere, muhasebe meslek örgütlenmelerinin anavatanı konumundadır. IASB’nin yanı sıra dünyada muhasebe uzmanları örgütünün en önemlisi, İngiltere’deki The Institute of Chartered Accountants in England and Wales dir. Bu kuruluşun, Avrupa, ABD ve diğer

* Werner Sombart (1863-1941), Alman İktisatçı, Kapitalizm üzerine çözümlenmeleriyle ün yapmıştır. Basil S. Yamey , İngiliz iktisatçı, Muhasebe tarihi üzerine çalışmaları vardır.

ülkelerde mesleğin örgütlenmesinde büyük etkisi olmuştur (Arkun, 1973: 19-20). Mesleki örgütlenmeye büyük önem verilen İngiltere’de Kraliyet fermanıyla kurulmuş olan dört mesleki kuruluş bulunmaktadır. Bunlar (Demirbilek, 1987: 7);

- The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW)
(İngiltere ve Galler Muhasebe Uzmanları Enstitüsü),
- The Association of Certified Accountants (ACA)
(Sertifikalı Muhasebe Uzmanları Birliği),
- The Institute of Cost and Management Accountants (ICMA)
(Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uzmanları Enstitüsü) ve
- The Chartered Institute of Public Finance and Accounting (CIPFA)
(Kamu Maliyesi ve Muhasebesi Enstitüsü)’dür.

İngilizce “accoutancy” denilen muhasebe uzmanlığı, “book-keeping” yani defter tutma anlamındaki muhasebecilikten farklıdır. Yine bu ülkede muhasebe uzmanlığının müşavirlik ya da denetçilikle pek ilgisi bulunmamaktadır. Müşavirlik, denetçilik, defter tutma vb. hizmetler, muhasebe uzmanları tarafından yürütülen faaliyetlerin sadece bir kısmını oluşturmaktadır. Ancak muhasebe uzmanı, ihtisas alanı olarak sadece vergi müşavirliğini, şirket denetçiliğini ya da başka bir faaliyet konusunu da seçebilmektedir (Demirkan, 1998: 13). Muhasebe Uzmanlığı mesleği, İngiltere’de çok yüksek bir statüye sahiptir. Birçok yasa ile meslek mensuplarına çeşitli yetkiler verilmiştir. Bütün denetim ve muhasebe işleri belgeli meslek elemanları tarafından yürütülmektedir. Bu çerçevede mesleğe giriş çok zordur. Ciddi ve ağır bir giriş sınavının ardından, 3 yıllık bir uygulama sonunda mesleki sınavlara alınan adaylar, bu aşamalarda başarılı olmaları halinde mesleğe kabul edilmektedirler. Bu aşamalardan geçerek meslek mensubu ünvanı alanlar da toplumda çok saygın kişiler olarak görülmektedir (Topkara, 1997: 17).

2.2.2.4. Almanya

Almanya’da muhasebe ve işletme denetçiliği olarak ifade edilen muhasebeciliğe ilişkin ilk yasal düzenleme, 30 Ocak 1900 tarihinde çıkarılan “Meslek Örgütü Yönetmeliği”dir. Yasanın dayanağı, 1897 yılında Prusya Ticaret Odası tarafından çıkarılan yasadır (Yazıcı, 1986: 17).

Yeminli denetçiler (Wirtschaftsprüfer=WP) aracılığıyla yürütülen muhasebe uygulamaları, 1928 yılında kurulmuş olan Yeminli Denetçiler Odası’na bağlı yürütülmüştür. Almanya’daki muhasebe uygulamaları da diğer gelişmiş batı ülkelerinde olduğu gibi geniş kapsamlı ve çağdaş bir anlayışla yerine getirilir Bunlardan farklı olarak örgütlenen ve

muhasebecilerin faaliyet gösterdiği diğer bir meslek dalı ise Vergi Danışmanlığı mesleğidir (Özgen, 1991: 72-73). Bütün meslek mensupları 24 Temmuz 1964'de kurulan Wirtschaftsprüfer Kamet'e (Serbest Muhasebeciler Odası) üyedir ve bu birlik tarafından idare edilmektedirler. 1998 yılında Federal Almanya Hükümeti, global uyumun bir göstergesi olarak çıkardığı bir yasayla Alman firmalarının Uluslararası Muhasebe Standartlarını uygulamalarına izin vermiştir. Bu tarihe kadar ulusal muhasebe sistemini kullanan Almanya, IFAC ilkelerini uygulamaya başlamıştır (Clark vd., 2001: 4).

Almanya muhasebe uygulamalarında, ortaya çıkan belirgin özellikler şunlardır (Kaval, 1995: 153);

-Almanya'da muhasebe uygulamalarının kapsamı yasalarla belirlenmiş olmasına rağmen esnek bir yapı göstermektedir. Yasal mevzuat Avrupa Birliği düzenlemelerinin etkisi altındadır.

-Almanya'da vergi muhasebesi değil, ticari muhasebe ağırlıklıdır. Yine muhasebe ağırlıklı olarak vergi sorunlarının çözümü için değil, işletmelerle işletmeler veya işletmelerle kişiler arasındaki ticari ilişkileri ve hakları belirlemek için kullanılan bir sistem olarak gelişmektedir.

-Ayrıca muhasebeyi yürütenlerle denetimini yapan kişiler mesleki olarak ayrılmışlardır. Bilimsel ve mesleki sorunların çözümünde meslek örgütlerinin yetkileri çok fazladır.

Muhasebeci, yani Wirtschaftsprüfer (WP) olmanın şartları hukuk, iktisat, işletme veya mühendislik konusunda üniversite eğitimi almayı ve altı yıllık pratik tecrübeyi gerektirmektedir. Ayrıca aşağıdaki konulardan sınava tabi tutulurlar. Bu konular (İbasalilgiller, 1999: 16);

- Muhasebe ve işletme teorisi ve pratiği,
- Vergi hukuku,
- Meslek kuralları ve
- Kanuni sorumluluklar ve denetim pratiğidir.

Sınav, Federal İktisat Bakanlığı tarafından oluşturulan farklı kuruluşların temsil edildiği bir kurul tarafından yapılmaktadır. Zira meslek ve meslek üyeleri İktisat Bakanlığı gözetimindedir.

2.2.3. Japonya'da Muhasebecilik

Genel olarak baktığımızda, kalkınmakta olan ülkeler muhasebe uygulamalarının tarihsel ve güncel özelliklerinden birisi gelişmiş ülkelerin muhasebe ve denetim formüllerinin

etkisinde bulunmalarıdır (Small ve Lee, 1975: 48). Japonya’da 18.yüzyıla kadar batı muhasebe sistemi kullanılmamıştır. Bu tarihe kadar, kendilerine özgü el kitaplarıyla yaptıkları basit kayıt sistemini kullanmışlardır. 18. yüzyılın sonlarına doğru Nakais, ‘‘Ledger of Good Fortune’’ adlı eseriyle çift taraflı kayıt sistemini Japonya’ya tanıtmıştır (Auyeung, 2002). Japon muhasebeciliğinde gerçek modernleşme, yani batı muhasebe bilgi sisteminin yaygınlaşması 19. yüzyılın sonlarına doğru kurulan işletme ve ticaret ağırlıklı eğitim veren okulların kurulup yayılmasıyla olmuştur. Bu okulların ders programlarına aldıkları bir dizi muhasebe konusu, daha sonra programlar halinde fabrikalarda da uygulanmaya başlamıştır (Shimme, 1937: 75). Japon muhasebe sistemi, gelişimini ABD’ye paralel bir biçimde sürdürmüş ve tamamlamıştır (Borakazi, 1999: 30).

Meslekle ilgili yüksekokul veya üniversiteden mezun olup, ilgili sınavları geçene, serbest muhasebeci anlamına gelen ‘‘Keirishi’’ adı verilmektedir (Armağan, 1984: 54). Bu ülkede meslek mensubu olabilmek için, üç ayrı düzeyde yapılan sınavları geçme zorunluluğu vardır. Lisansüstü öğrenim yapanlar, yapılacak ön sınavdan muaf tutulurlar. Ara sınav ekonomi, genel muhasebe, finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, iş yönetimi ve denetim teorisi konularını içermektedir. Bir yıl süren eğitim ve iki yıl yardımcı sıfatıyla yapılan çalışmalardan sonra yeterlik sınavına girmeye hak kazanılır. Yeterlik sınavı, finansal analiz ve uygulamalı muhasebe konularını içermekte, bunların yanı sıra birde tez hazırlanmaktadır (Kazıcı, 1989: 33).

Japonya’da meslek üyelerini bir çatı altında toplayan örgüt Japonya Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (The Japanese Institute of Certified Public Accountants = JICPA)’dür. Bu kuruluşa, tüm meslek mensupları üye olmak zorundadır. Enstitü, üyelerine rehberlik etmekte, üyelerini denetlemekte, aynı zamanda üyeler ile yakın ilişkiler kurup güçlü ve bağımsız organizasyonların oluşumuna katkıda bulunmaktadır. Bunu yanında enstitü, araştırma ve soruşturma işlerini yürütmek, teorik ve uygulamalı muhasebecilik alanında reformlar için öneriler yapmak, eğitim kursları düzenlemek gibi faaliyetleri de yerine getirmektedir (Durgun, 2002: 23-24).

2.3. TÜRKİYE’DE MUHASEBECİLİK

2.3.1. Türkiye’de Muhasebeciliğin Kısa Tarihçesi (3568 Sayılı Kanun Öncesi Dönem)

Türk tarihine bakıldığında, Göktürkler dönemindeki Orhun Abideleri’nde muhasebe izlerine rastlamak mümkündür. Daha sonraları, özellikle Kutadgu Bilig ve Divan-ı Lugat-it

Türk gibi eserlerin bazı yerlerinde muhasebeye ilişkin bilgiler bulunmaktadır. Diğer bir ifadeyle Karahanlılar ve Gazneliler dönemlerinde muhasebe uygulamalarına rastlanabilir. Bu devletleri takiben, İlhanlılar ve Selçuklular döneminde muhasebe uygulamaları önemli gelişmeler kaydetmiş, Osmanlı İmparatorluğu döneminde ve özellikle yükseliş döneminde ise büyük bir mali teşkilatlanmaya gidilerek daha ziyade devlet muhasebesi uygulanmıştır (Topkara, 1997: 7-9).

Muhasebenin Türkiye'deki gelişimi genellikle diğer ülkelerin etkisiyle olmuştur. Bu nedenle bu ülkelerin etkileri aynı zamanda muhasebenin Türkiye'de geçirdiği aşamaları da göstermektedir. Türkiye'de muhasebenin gelişmesinde 1926 yılına kadar Fransa'nın etkisi olmuştur. 1926-1960 yılları arasında daha çok Almanya'nın etkisi görülmüştür. 1960 yılından itibaren ise ABD muhasebe anlayışının hakim olmaya başladığı gözlenmektedir (Küçüksavaş, 1994: 8). 1987 yılında AB'ye tam üyelik başvurusunun yapılmasıyla birlikte, AB düzenlemelerinin etkin olduğu bir döneme girilmiştir (Üstündağ, 2000: 31). Yani, muhasebe uygulamalarının tarihine baktığımızda uygulamalarda ve bu uygulamaların yasalar ile yönlendirilmelerinde "kopyacılık" ve "benzetmecilik" özelliğinin varlığını görmekteyiz (Lalik, 1982: 7-8).

Türkiye'de muhasebe alanındaki ilk gelişmeler, Cumhuriyetin ilanından sonra gerçek kazanç üzerinden alınan vergilerin ilk uygulandığı 1926 yılında başlamıştır. Bu tarihten önce devlet ve kamu kuruluşlarında ilkel muhasebe yöntemleri uygulanmıştır. Özel sektörde çalışan işletmelerde ise rasgele muhasebe yöntemleri kullanılmıştır. O tarihlerde büyük işletmeler çoğunlukla yabancıların elinde olduğundan, yurt dışındaki ana kurumların muhasebe esas ve ilkelerine uygun muhasebe kayıtları tutmuşlardır. 1926 yılında yürürlüğe giren Ticaret Kanunu da tüccarın yevmiye ve bilanço defteri tutmasını öngörülmüştür. Ancak gerek Ticaret ve gerekse Kazanç Vergisi Kanunlarındaki hükümler düzenli bir muhasebe oluşumu için yeterli olmaktan uzak kalmıştır. Önceleri devlet ve kamu kuruluşlarının denetimi ile uğraşmak üzere Osmanlı Devleti'nde kurulmuş olan Divanı Muhasebatın ve Maliye Teftiş Kurulunun görevi çoğunlukla kamu muhasebelerinin hesap ve belgeleri üzerinde formel incelemeler yapmaktan ibaret olmuştur. Ticaret Kanunu ve gerçek kazanç üzerinden mükellefiyeti getiren Kazanç Vergisi ile bazı endüstri işletmelerini mükellefiyet kapsamına alan Muamele Vergisi'nin muhasebenin önem kazanmasında büyük rolü olmuştur. Öte yandan, ekonominin çeşitli bölümlerinde yapılan hamlelerle, devlet ve özel sektör tarafından fabrikaların, banka ve sigorta şirketleri ile taşıma işletmelerinin kurulmasına başlanmıştır. Bu işletmelerin muhasebelerinin düzenlenmesi, yürütülmesi ve denetlenmesi için gerekli meslek

bilgisine sahip elemanlara ihtiyaç duyulmaya başlamıştır. Bu elemanlar ilk önceleri Yüksek Ticaret Okulları'ndan yetişenler arasından sağlanmıştır (Yazıcı, 1987: 8).

3568 sayılı kanun öncesi, yasal süreç incelendiğinde, mesleğin yasallaşması için ilk girişimin, 1932 yılında o dönemdeki Ticaret Vekaleti'nce yapılan bir çalışma ile başladığını görmekteyiz. İkinci girişim, 1938'de Avukatlık Kanunu'nun görüşülmesi sırasında yine Ticaret Vekaleti'nce yapılmıştır. Fakat bu iki girişim de, o günlerde ülkemizde yeterli sayı ve büyüklükte kurum ve işletme henüz bulunmadığı gerekçesi ile sonuçsuz kalmıştır. 1938 yılında kamu sektöründe kurumların yönetim ve denetimi için özel bir kanun kabul edilmiş ve bu kanunla Umumi Murakabe Heyeti (Yüksek Denetleme Kurulu) kurulmuştur. Beyana tabi vergilerin matrahlarının kontrolü için Maliye Bakanlığı muhasebe bilgisine sahip kişileri hesap uzmanı olarak kullanmaya başlamıştır. Daha sonra Maliye Hesap Uzmanları Kurulu, bankaların denetimi için Bankalar Yeminli Murakıplar Kurulu, sigorta şirketlerinin denetimi için Sigorta Murakabe Kurulu gibi kuruluşlar oluşturulmuştur (Yazıcı, 1987: 10).

1942 yılında işletmelerin ihtiyacı olan müşavir ve uzmanların yetiştirilmesi ve örgütlenmesi için bazı öğretim üyeleriyle serbest alanda çalışan muhاسبler aralarında Türkiye Eksper Muhاسبler ve İşletme Organizatörleri Derneği'ni kurmuşlardır. 1950 yılında Gelir ve Kurumlar Vergisi'nin uygulanmasıyla geniş bir mükellef topluluğunun gerçek gelir üzerinden vergilendirilmesine başlanmıştır. Usul kanunları ve bu arada vergi matrahının tespitinde uygulanacak muhasebe esasları, Vergi Usul Kanunu'nda toplanmıştır. 1957 yılında yürürlüğe konulan Türk Ticaret Kanunu'nda da muhasebeye oldukça önem verilmiştir. Kamu kuruluşlarının muhasebelerinin yeniden düzenlenmesi ve bu işletmeler için tek düzen bir hesap planı uygulanması için çalışmalar yapılmıştır. Hazırlanan plan ve yönetmelikler, yetkili uzmanların katıldığı bir seminerde tartışılarak kesin şeklini almış ve kamu kurumlarında uygulanmasına başlanmıştır. Türkiye'de muhasebeyle ilgili çeşitli konular ayrıca Muhasebe Uzmanları Derneği tarafından ele alınmış, 1957 yılından bu yana Ulusal Muhasebe Kongreleri ve çeşitli seminerler düzenlenmiştir. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Newyork, Paris ve Sidney'de toplanan Uluslararası Muhasebe Kongrelerinde ülkemizi geniş kadrolu delegasyonlarla temsil etmiştir (Arkun, 1973: 127).

1958 yılında Maliye Bakanlığı tarafından "Serbest Hesap Mütahassıslığı Kanun Tasarısı" adı ile bir yasa tasarısı hazırlanmış, fakat mecliste görüşülmemiştir. 1963 yılında aynı bakanlık tarafından "Serbest Mali Müşavirlik Kanun Tasarısı" adıyla düzenlenen tasarıda ilk kez serbest ve yeminli müşavir ayrımı yapılmıştır. Sonraları 1966 tarihinde Maliye Bakanlığı 1963 yılında hazırladığı tasarinin ana ilkelerine bağlı kalarak "Serbest Müşavirlik Kanun Tasarısı" nı hazırlamıştır. Ancak bu tasarı da 1963 yılında hazırlanan tasarı gibi

yasalaşmamıştır. Daha sonra, Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından 1983 yılında yeni bir tasarı hazırlanmış, 1984 yılı başında tasarı “Yeminli Mali Müşavirlik-Muhasebecilik Kanun Tasarısı” adı altında Bakanlar Kuruluna sevk edilmiştir. Bazı değişiklikler yapılarak meclise gönderilen tasarı, ilgili komisyonlarda görüşülürken hükümet tarafından geri çekilmiştir. (Yıldırım, 1990: 33).

Öte yandan, Türkiye’de muhasebenin tarihsel gelişim sürecinde, muhasebe eğitimi de oldukça önemli bir yer tutmaktadır. İşletme ve muhasebe öğretimine ilk kez 1883 yılında Hamidiye Yüksek Ticaret Okulu’nun kurulmasıyla başlanmıştır. 1908 yılında ilan olunan Meşrutiyet dönemine kadar muhasebe öğretimi Fransızca olarak yapılmıştır. O tarihlerde muhasebe öğretiminin kapsamı genel muhasebe bilgileriyle sınırlı tutulmuştur. Bu arada Fransa ve Belçika’da uygulanmakta olan öğretim programlarından faydalanılmıştır. Cumhuriyet döneminde ekonomi alanında yapılan önemli ilerlemeler sırasında programlarda yapılan değişikliklerle okula gerçek bir öğretim kurumu niteliği verilmiş ve muhasebe öğrenimi de buna paralel olarak geliştirilmiştir (Arkun, 1973: 130-131). Özellikle 1928’ den sonra kabul edilen Latin Harfleriyle birlikte eğitim amacıyla hazırlanan muhasebe kitaplarının sayısında büyük artış gözlenmiştir (Aysan, 1995: 111).

2.3.2. 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve Sonrası

Türkiye, muhasebe alanında ihtiyaçlarına cevap verebilecek bir mesleki düzenlemeyi, geçmişteki yoğun çabalara rağmen ancak 1989 yılında gerçekleştirebilmiştir. Serbest muhasebe mesleği bu tarihe kadar hiçbir sınır ve ölçü kabul etmeden, sadece okuma yazma bilen kişileri bile meslek elamanı olarak kabul etmiştir. Aslında muhasebe mesleği her yönüyle (konusu, tekniği, kuralları, yöntemleri ile) dikkate alınması gereken önemli bir meslek dalıdır. Belli bir temel eğitim ve uygulama eğitimi almadan bu mesleğin gerçek anlamda yürütülmesi mümkün görünmemektedir. Bu gerçekten hareket ederek, 3568 sayılı yasa meslekle ilgili düzenlemeler yaparken bundan böyle okuma yazma bilen her kişinin, yalnız bu beceriye bağlı olarak muhasebecilik mesleğini sürdürmesini imkansız kılmıştır (Ergin, 1991: 88).

1 Haziran 1989 tarihinde kabul edilen 3568 sayılı kanun, bir devrim niteliği taşımakta ve Türkiye’de muhasebeciliğin diğer dünya ülkelerinde olduğu gibi yasal, kurumsal ve de bilimsel bir yapıya kavuşmasında çok önemli bir dönüm noktası oluşturmuştur. 13 Haziran 1989 tarih ve 20194 nolu Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren kanun, muhasebeciliği her yönüyle düzenlemekte ve ülkemizdeki tüm serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler için temel dayanak teşkil etmektedir.

3568 sayılı kanun, meslek mensuplarını üç grup altında sınıflandırmıştır. Bunlar (Yılancı, 1991: 172);

- Serbest Muhasebecilik,
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve
- Yeminli Mali Müşavirlik'tir.

1980'li yılların sonlarına kadar Türkiye'de muhasebe vergi ağırlıklıydı. Muhasebe uygulamaları, vergi kanunları ön planda tutularak değerlendirilip yönlendiriliyordu. Oysa muhasebe yalnız vergi kanunları için tutulmaz. Fakat vergi kanunları dikkate alınmadan da muhasebenin yürütülmesi elbette düşünülemez. (Aktuğlu, 1986: 197). Meslek yasasının çıkışının geç kalması ve ülke ekonomisinde denetim eksikliği sonucu kamu finansman ihtiyacı olan vergiler yeterince toplanamamıştır. Meslek yasası çıktıktan sonra toplanan vergilerde mukayese yapıldığında meslek yasası ile bütünlük arz eden meslek üyesinin önemi ortaya çıkmaktadır. Denetim birimlerince yapılan vergi inceleme sonuçlarına göre 1987'de 2.949.620 YTL, 1988'de 3.092.819 YTL, 1989'da 4.286.511 YTL olan toplam vergi matrahı miktarı, yasanın çıktığı yılı takip eden 1990 yılında 9.969.063 YTL ye yükselmiş, diğer bir ifadeyle iki katından fazla bir artış göstermiştir (www.gib.gov.tr, 07.03.2006).

Meslek üyelerinin anayasası olan 3568 sayılı kanun, meslek üyelerinin sosyal ve hukuksal sorumluluklarını başlatmıştır. Meslek yasası eksikliklerine rağmen mesleği disiplin altına almış, çok kısa sürede meslek mensupları örgütlenmelerini tamamlayarak bugün 75 oda ve 45 bin meslek üyesi ile ülkemiz ekonomisine ve vergi politikalarına yön veren dinamik, üretken bir meslek örgütü olmuştur. Mesleğe girişte sınav şartı mesleğin kalitesini artırmış, meslek yasası meslektaşlar arasında mesleki etik ve hukukun oluşmasını sağlamıştır (Çetin, 2004: 2-3).

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nda yer alan bazı hükümler aşağıdaki gibidir (Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı, 2004: 1-200):

Birinci Bölüm

Kanunun birinci bölümü 3568 sayılı kanunun amacını, mesleğin konusunu ve meslek mensubu olmanın genel ve özel şartlarını içeren 13 maddeden oluşmaktadır.

Madde 1'e göre kanunun amacı; işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye,değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin

istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek meslekî standartları gerçekleştirmek üzere, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemektir.

Mesleğin konusu ise, gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin, 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 yapmaktır.

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.

Yukarıda sayılan işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlara **serbest muhasebeci malî müşavir** denir.

4. Maddede meslek mensubu olabilmenin genel şartları sayılmıştır. Bu şartlar şunlardır:

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır.

b) Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi ağır hapis veya 5 yıldan fazla hapis yahut zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmî ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından dolayı hüküm giymiş bulunmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

Serbest muhasebeci malî müşavir olabilmenin özel şartları:

a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler 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.

b) Staj amacıyla serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavir yanında iki yıl çalışmış olmak.

c) Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavını kazanmış olmak. Türkiye genelinde malî denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile (a) bendinde sayılan konularda en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

d) Serbest muhasebeci malî müşavirlik ruhsatını almış olmak.

Serbest muhasebeci olmanın şartları :

Yukarıda belirtilen konularda ön lisans seviyesinde öğrenim görmüş olanlar ile ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar, staj şartını yerine getirmiş olmaları halinde, sınav şartı aranmaksızın sadece **serbest muhasebeci** ünvanı ile çalışırlar. Serbest muhasebeci malî müşavir ünvanını kullanamazlar. Staj süresi ön lisans seviyesinde mezun olanlar için 4 yıl, ticaret liselerinden ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar için 6 yıldır.

Staj süresinden sayılan hizmetler ise şunlardır;

a) Kanunları uyarınca vergi incelemesine yetkili olarak çalışanların bu yetkiyi aldıktan sonra kamu hizmetinde geçen süreleri.

b) Kamu kuruluşlarının veya bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya malî denetiminden sorumlu bulunanların bu hizmetlerinde geçen süreleri.

c) Yukarıda sayılan konularda öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışanların bu görevlerde geçen süreleri.

Kanunun birinci bölümü Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik sınavının da şartlarını düzenlemiştir. Buna göre Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır. Sınav Komisyonu 7 üyeden oluşur. Üyelerin 2'si Maliye ve Gümrük Bakanlığı'ni temsil eder. Diğer 3 üye Yüksek Öğretim Kurulunca teklif edilecek 5 aday arasından diğer 2 üye ise Birlik tarafından teklif edilecek 4 üye arasından Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından seçilir.

Sınav Komisyon üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk, iktisat, maliye, muhasebe, işletme, bankacılık, idari bilimler dallarından lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun

olmaları ve bu konularda onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

İkinci Bölüm

Kanunun ikinci bölümünde, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları'nın kuruluş ve işleyişine dair maddelerle, oda bünyesinde oluşturulacak kurulların oluşturulma şekilleri, odaların gelirleri, giderlerini belirleyen hükümler yer almaktadır.

Kanunun 14. Maddesinde göre Odalar'ın, nitelikleri ve faaliyet sınırı şu şekilde belirlenmiştir: Serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirlerin odaları ayrı ayrı kurulur. Serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirler odaları, bu Kanunda yazılı esaslar uyarınca meslek mensuplarının ihtiyaçlarını karşılamak, meslekî faaliyetlerini kolaylaştırmak, bu mesleklerin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleriyle ve iş sahipleri ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlakını korumak maksadıyla kurulan, tüzelkişiliğe sahip, kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarıdır.

15. Maddeye göre ise; Bölgesi içinde kendi mesleği konusunda en az 25 meslek mensubu bulunan il merkezlerinde bir oda kurulur. Ayrı ayrı kurulan serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirler odaları, buldukları ilin adıyla anılır. Yeterli sayıda meslek mensubu bulunmayan ve oda kurulamayan yerlerin en yakın odaya bağlanmasına veya bölge odaları kurulmasına Birlikçe karar verilir. Bu karar Maliye ve Gümrük Bakanlığına bildirilir.

16. Maddede Odaların gelirleri (Odaya giriş ücreti, yıllık üye aidatları, yardım ve bağışlar, çeşitli gelirler), 17. Maddede Odaların organları (Genel Kurul, Yönetim Kurulu, Disiplin Kurulu, Denetleme Kurulu) belirlenmiştir.

Üçüncü Bölüm

Üçüncü Bölümde Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'nin kuruluşu, görevleri, gelirleri ve birlik organlarını belirleyen maddeler vardır. Örneğin, 29. Maddeye göre birliğin görevleri şunlardır:

- a) Mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak.
- b) Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak.
- c) Odaları ilgilendiren konularda yetkili mercilere görüş bildirmek.

d) Odalar arasında çıkacak mesleki anlaşmazlıkları kesin olarak çözümlenmek, uyulması zorunlu meslek kurallarını belirlemek.

e) Bu kanuna göre çıkarılacak yönetmelikleri hazırlamak.

f) Milli ve milletlerarası mesleki kuruluşlara üye olmak, milletlerarası mesleki toplantılara katılmak

g) Maliye ve Gümrük Bakanlığınca verilecek görevleri yerine getirmek.

h) Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak ve mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek.

Dördüncü Bölüm

Dördüncü Bölümde, Oda ve birlik organlarının seçim esasları, ücret, meslek sıraları, görev suçları, cezalar hükümlere bağlanmıştır. Bu bölümden örnek olarak meslek mensuplarının ücretini belirlemeye yönelik olan 46. Maddeyi verebiliriz. Buna göre Ücret; Meslek mensuplarının hizmetlerine karşılık olan meblağı ifade eder. Ücretin asgarî miktarı tarife ile belirlenir. Tarifedeki asgarî miktar altında ücret karşılığında iş kabulü yasak olup, aksine hareket disiplin cezasını gerektirir. Her odanın yönetim kurulu, her yıl ocak ayından geçerli olmak üzere serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirlerin yapacakları iş ve işlemler karşılığında alacakları ücretleri gösterir birer tarife hazırlayarak Birliğe gönderir. Birlik yönetim kurulu, oda yönetim kurullarının tekliflerini de göz önüne almak suretiyle çeşitli odaları içine alacak grupları tespit ve gruplarda uygulanacak tarifeleri hazırlayarak Maliye ve Gümrük Bakanlığına gönderir. Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarifeyi aynen veya gerekli gördüğü değişikliklerle tasdik eder. Tarifeler Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girer. Yeni tarifenin tasdikine kadar mevcut tarife hükmü uygulanır.

Kanun toplam 52 Madde ve 8 geçici maddeden oluşmaktadır. 3568 sayılı kanunun tamamı ekler kısmında verilmiştir.

Görüldüğü gibi bu yasa, muhasebecilik mesleğini hemen her yönüyle düzenlemiş, dünya muhasebe sistemine uyum açısından en önemli kilometre taşı rolünü oynamıştır. 3568 sayılı yasa ile muhasebecilik mesleğinin yasal bir yapıya kavuşturulmasıyla muhasebe uygulamalarında da önemli gelişmeler olmuş, eğitim ve uygulama arasındaki farklılıklar büyük ölçüde ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır (Sevilengül, 1997: 14). İlgili yasa, meslekle ilgili düzenlemeler yaparken meslek üyelerini muhasebenin dar kapsamlı (serbest muhasebeciler) ve geniş kapsamlı (serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler) fonksiyonlarını yerine getirmek üzere üç kategoride toplamış, ancak belli temel

eğitim, staj ve sınav koşullarını yerine getirenleri meslek elemanı olarak kabul etmiştir (Kotar, 1996: 218).

Türkiye’de muhasebe alanındaki yenilik ve gelişmeler, 3568 sayılı yasanın çıkmasından sonra da devam etmiştir ve etmektedir. Bu kapsamda, Türkiye’de uygulanmakta olan muhasebe standartları ile uluslar arası muhasebe standartları arasındaki farklılıkları ortadan kaldırmak ve yeni standartlar geliştirerek uygulamaya yön vermek amacıyla, 9 şubat 1994 tarihinde TÜRMOB tarafından Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Komisyonu (TMUDESK) kurulmuştur (Şimşek ve Özkök, 2004: 4). Komisyon tarafından 14 Nisan 1996 tarihinde yapılan toplantıda kabul edilen 11 adet “Türkiye Muhasebe Standardı” 1 Ocak 1997 tarihinde yürürlüğe girmiştir. TMUDESK tarafından öngörülen bu standartların, Uluslararası Muhasebe Standartlarına entegrasyon sürecinde benimsenmiş olan temel politikalar kapsamında düzenlendiği anlaşılmaktadır. Standart düzenleme çalışmaları, ilgili komisyonca Türkiye ekonomisinin gereksinimleri ön plana alınarak ve muhasebenin teknik özellikleri de dikkate alınarak Uluslararası Muhasebe Standartları’ndan, Ulusal Standartlar’a uyumlaştırılmış olduğu görülmektedir (Gökdeniz, 2000: 171).

Tablo 2.1’de yayımlanmış Türkiye Muhasebe Standartları ve yürürlük tarihleri verilmiştir. TMUDESK, şu ana kadar 11’i 1 Ocak 1997, 4’ü 1 Ocak 2000 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere toplam 15 muhasebe standardı yayımlamıştır. İlk olarak finansal tabloların sunuluğu, yüksek enflasyon dönemlerinde finansal raporlama, nakit akış tabloları, satışlar ve diğer olağan gelirler, konsolide finansal tablolar, iştiraklerdeki yatırımların ve yatırımların muhasebeleştirilmesi, maddi, maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar, amortisman muhasebesi, dönem net karı veya zararı, temel hatalar ile muhasebe politikalarında değişiklikler ve finansal bilgilerin bölümlere göre raporlanması konusunda standartlar yayımlanmış, daha sonra kur değişim etkilerinin muhasebeleştirilmesi, stoklar, borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ve son olarak araştırma ve geliştirme maliyetleri standartları yayımlanmıştır. 1 nolu standardın 1 Ocak 2000 tarihli olmasının nedeni, 1 Ocak 1997 tarihinde yayımlanmış halinin düzeltilerek tekrar yayımlanmasıdır. Yayımlanan bu standartlar, uluslararası standartlara uyum konusunda büyük rol oynamış, ulusal ve ulus ötesi şirketlerin muhasebeyle ilgili karşılaştıkları problemlerin çözümünde çok faydalı olmuştur.

Tablo 2.1: Türkiye Muhasebe Standartları

YAYIMLANMIŞ TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI	YÜRÜRLÜK TARİHİ
TMS-1 Finansal Tabloların Sunuluşu	1 Ocak 2000
TMS-2 Yüksek Enflasyon Dönemlerinde Finansal Raporlama	1 Ocak 1997
TMS-3 Nakit Akış Tabloları	1 Ocak 1997
TMS-4 Satışlar ve Diğer Olağan Gelirler	1 Ocak 1997
TMS-5 Konsolide Finansal Tablolar	1 Ocak 1997
TMS-6 İştiraklerdeki Yatırımların Muhasebeleştirilmesi	1 Ocak 1997
TMS-7 Yatırımların Muhasebeleştirilmesi	1 Ocak 1997
TMS-8 Maddi, Maddi Olmayan Duran Varlıklar ile Özel Tükemmeye Tabi Varlıklar	1 Ocak 1997
TMS-9 Amortisman Muhasebesi	1 Ocak 1997
TMS-10 Dönem Net Karı veya Zararı, Temel Hatalar ile Muhasebe Politikalarında Değişiklikler	1 Ocak 1997
TMS-11 Finansal Bilgilerin Bölümlere Göre Raporlanması	1 Ocak 1997
TMS-12 Kur Değişim Etkilerinin Muhasebeleştirilmesi	1 Ocak 2000
TMS-13 Stoklar	1 Ocak 2000
TMS-14 Borçlanma Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi	1 Ocak 2000
TMS-15 Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri	1 Ocak 2000

Kaynak: Yalkın, 2001:2.

Gerçekleştirilen uyum çalışmalarıyla birlikte, Türkiye’de gerek muhasebe mesleğinin kişiliği gerekse muhasebe sistemi son yıllarda önemli gelişmeler kaydetmiştir. Bu aşamalardan özellikle yatırımcıların aydınlatılmasında sağlıklı bilgi üretimi için gerekli standartların ortaya konulduğunu görülmektedir. Böylece, bir bilgi sistemi olarak muhasebenin sağlıklı bilgiler sunma işlevini büyük ölçüde yerine getirmesi sağlanmıştır. Tasarruflarını yatırımlara kanalize eden yatırımcılar ilgilendikleri firmaların belirlenen standartlar dahilinde oluşturulan finansal verilerini incelemekte ve kararlarına bu bilgiler ışığında yön vermektedirler (Karasioğlu, 1998).

2.3.3. Türkiye’de Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğine İlişkin Veriler

Türkiye’de serbest muhasebeci (SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavir (YMM) mesleği mensupları her ilde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası bünyesinde örgütlenmişlerdir. Tüm odalar merkezi Ankara’da bulunan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)’a bağlıdır. Mesleğe ait yönetmelik değişiklikleri, önemli güncellemeler, vergilendirme ve muhasebeyle ilgili duyuru ve düzenlemeler v.s. TURMOB’dan il örgütlerine ve onlardan meslek üyelerine iletilir. 2004 yılı TURMOB verilerine göre, tüm Türkiye’de 64.153 adet meslek mensubu bulunmaktadır. Bu miktarın büyük kısmı serbest muhasebeci (SM) olup, toplam sayısı 29.722’dir. Türkiye genelinde SMMM olarak faaliyet gösteren meslek mensubu sayısı ise 30.957’dir. YMM sayısı ise sadece 3474’tür (www. turmob.org.tr, 03.11.2005).

Tablo 2.2’de, serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin illere göre dağılımları görülmektedir. Serbest Muhasebecilerin en fazla olduğu il İstanbul olup, toplam serbest muhasebeci sayısı 7636’dır. En az serbest muhasebeci bulunan il ise Niğde olup, sadece 45 kişi serbest muhasebeci olarak çalışmaktadır. İllere göre Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin dağılımına bakıldığında İstanbul yine birinci sırada olup, 11.801 adet Serbest Muhasebeci Mali Müşavir bu ilde faaliyet göstermektedir. En az Serbest Muhasebeci Mali Müşavir bulunan il ise Bitlis olup, sadece 9 kişi Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olarak faaliyet göstermektedir. SM ve SMMM’lerin sayısal olarak illere dağılımını etkileyen faktörlerin başında nüfus yoğunluğunun ve buna paralel olarak ekonomik yoğunluğun olduğu söylenebilir. Ekonomik gelişmişlik bakımından geri kalmış olan illerde diğer illere nazaran SM ve SMMM sayısının az olduğu gözlenmektedir.

Tablo 2.2:İllere Göre SM ve SMMM’lerin Dağılımı

S.NO	İL	SM	SMMM	TOPLAM
1	ADANA	774	713	1487
2	ADİYAMAN	69	48	117
3	AFYON	198	136	334
4	AKSARAY	79	56	135
5	AMASYA	114	67	181
6	ANKARA	3291	4573	7864
7	ANTALYA	1025	918	1943

Tablo 2.2 (Devam)

8	ARTVİN	52	25	77
9	AYDIN	457	243	700
10	BALIKESİR	529	374	903
11	BARTIN	48	34	82
12	BATMAN	92	21	113
13	BİLECİK	67	38	105
14	BİTLİS	49	9	58
15	BOLU	159	108	267
16	BURDUR	145	73	218
17	BURSA	1373	1439	2812
18	ÇANAKKALE	193	139	332
19	ÇANKIRI	51	40	91
20	ÇORUM	196	132	328
21	DENİZLİ	466	354	820
22	DÜZCE	115	64	179
23	DİYARBAKIR	217	69	286
24	EDİRNE	224	137	361
25	ELAZIĞ	126	77	203
26	ERZİNCAN	59	51	110
27	ERZURUM	166	95	261
28	ESKİŞEHİR	355	336	691
29	GAZİANTEP	655	387	1042
30	GİRESUN	114	69	183
31	GÜMÜŞHANE	46	22	68
32	HATAY	524	293	817
33	ISPARTA	154	108	262
34	MERSİN	880	496	1376
35	İSTANBUL	7636	11801	19437
36	İZMİR	2018	2484	4502
37	K.MARAŞ	180	121	301
38	KARABÜK	114	51	165
39	KARAMAN	86	57	143
40	KARS	58	34	92

Tablo 2.2 (Devam)

41	KASTAMONU	115	45	160
42	KAYSERİ	342	380	722
43	KIRKLARELİ	143	118	261
44	KIRIKKALE	96	64	160
45	KİRŞEHİR	63	38	101
46	KOCAELİ	517	358	875
47	KONYA	819	703	1522
48	KÜTAHYA	145	101	246
49	MALATYA	214	123	337
50	MANİSA	450	240	690
51	MARDİN	100	64	164
52	MUĞLA	438	395	833
53	NEVŞEHİR	155	74	229
54	NİĞDE	45	55	100
55	ORDU	180	120	300
56	OSMANİYE	50	48	98
57	RİZE	116	65	181
58	SAKARYA	405	191	596
59	SAMSUN	490	276	766
60	SİNOP	59	27	86
61	SİVAS	146	78	224
62	ŞURFA	127	76	203
63	TEKİRDAĞ	270	273	543
64	TOKAT	108	83	191
65	TRABZON	317	194	511
66	UŞAK	134	127	261
67	VAN	113	55	168
68	YALOVA	95	75	170
69	YOZGAT	101	70	171
70	ZONGULDAK	215	149	364
GENEL TOPLAM		29722	30957	60679

Kaynak: turmob.org.tr, 03.11.2005.

Muhasebe mesleğinde yeminli mali müşavirlik, gerek yetki ve gerekse tecrübe açısından serbest muhasebecilik ve serbest muhasebeci mali müşavirlikten daha üst konumdadır. Bu nedenlerden dolayı, yeminli mali müşavirlerin sayısı ve dağılımı serbest muhasebeciler ve serbest muhasebeci mali müşavirlerden biraz daha farklıdır.

Tablo 2.3’de, yine TURMOB verilerine göre Türkiye’de bulunan yeminli mali müşavirlerin sayısı ve illere göre dağılımı verilmiştir. Çoğu ilde YMM bulunmamakta tüm Türkiye’de 3474 tane yeminli mali müşavir olup, bunlarında çoğu (1721) İstanbul’da faaliyet göstermektedir.

Tablo 2.3: Yeminli Mali Müşavirlerin İllere Göre Dağılımı

S.NO	İLİ	YMM
1	ADANA	99
2	ANKARA	1031
3	ANTALYA	44
4	BURSA	125
5	ESKİŞEHİR	58
6	GAZİANTEP	57
7	İSTANBUL	1721
8	İZMİR	339
TOPLAM		3474

Kaynak: turmob.org.tr, 03.11.2005.

Türkiye’de muhasebecilik mesleği, bayanlar tarafından da rahatça ve başarıyla yapılabilen bir meslektir. Her ne kadar bayan meslek mensubu sayısı erkeklere oranla oldukça düşük bir sayıda olsa da, bu durumun Türkiye’nin genel işgücü yapısıyla ilgili olduğu söylenebilir. Türkiye’nin genel işgücü yapısı içerisinde, hemen her sektörde erkek çalışan sayısının bayarlardan daha fazla olduğu söylenebilir. Halen çalışma yaşında olup istihdam edilebilen nüfus içerisinde, 2003 yılı itibariyle erkeklerin oranı %65,9 iken, bu oran kadınlarda %25,2 düzeyindedir (www.oecd.org., 01.02.2006).

Tablo 2.4’te, Türkiye’de faaliyet gösteren SM, SMMM lerin genel, YMM lerin ise illere göre cinsiyet dağılımı görülmektedir. Buna göre Türkiye’de bayan meslek mensubu sayısı toplam 10368’dir. Bu rakamın 4659’u serbest muhasebeci, 5520’si serbest muhasebeci mali müşavir, 189’u ise yeminli mali müşavirdir. Bayan meslek mensupları en fazla İstanbul ve Ankara illerinde yoğunlaşmaktadır. Erkek meslek mensubu sayısı ise toplam 53.785 olup,

bu rakamın 25.063'ü serbest muhasebeci, 25.437'si serbest muhasebeci mali müşavir, 3285'i ise yeminli mali müşavirdir.

Tablo 2.4:SM, SMMM ve YMM'lerin Cinsiyet Dağılımları

UNVAN	ERKEK	KADIN	TOPLAM
SM	25063 84,4%	4659 15,6%	29722 100,0%
SMMM	25437 82,2%	5520 17,8%	30957 100,0%
GENEL TOPLAM	50500 83,2%	10179 16,8%	60679 100,0%
YMM'LERİN İLLERE GÖRE CİNSİYET DAĞILIMLARI			
SNO	İLİ	KADIN	ERKEK
1	ADANA	6	93
2	ANKARA	79	952
3	ANTALYA	5	39
4	BURSA	2	123
5	ESKİŞEHİR	2	56
6	GAZİANTEP	1	56
7	İSTANBUL	82	1639
8	İZMİR	12	327
TOPLAM	3474 100,0%	189 5,4%	3285 94,6%

Kaynak: turmob.org.tr, 03.11.2005.

Tablo 2.5'te, Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumları verilmiştir. Buna göre, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir olarak faaliyette bulunan tüm meslek üyeleri en az lisans mezunudur. Bu üyeler içerisinde, serbest muhasebeci mali müşavirlerin 1267'si, yeminli mali müşavirlerin ise 749'u lisans üstü eğitim almış durumdadır.

Serbest muhasebecilerin eğitim durumlarına bakıldığında ise, muhasebe mesleği adına düşündürücü sonuçlarla karşılaşmaktadır. Faal durumda olan 29.722 adet serbest muhasebeciden 13.177'si, yani yaklaşık %44'ü lise mezunu olarak bu işi yapmaktadır ki bu oran azımsanamayacak büyüklüktedir. 1656 serbest muhasebeci ortaokul mezunuyken, 860 ilkokul mezunu meslek mensubu bulunmaktadır. Ülkemizde muhasebe mesleğinin yasal zemine oturtularak, uluslararası standartlara uygun hale getirilmesinde geç kalınmasının, bu durumun en önemli nedeni olarak gösterilebilir. Diğer yandan, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinin 8343'ü lisans eğitimi, 150'si ise lisans üstü eğitim almıştır.

Tablo 2.5:SM SMMM ve YMM’lerin Eğitim Durumları

ÜN VANI	İLKOKUL	ORTAOKUL	LİSE	ÖNLİSANS	LİSANS	LİSANSÜSTÜ
SM	860	1656	13177	5536	8343	150
SMMM	-	-	-	-	29690	1267
YMM	-	-	-	-	2725	749

Kaynak: turmob.org.tr, 03.11.2005.

Muhasebe mesleği ile ilgili Türkiye geneline ait bilgiler verdikten sonra, aşağıda GAP Bölgesi ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

2.4. GAP BÖLGESİ’NDE MUHASEBECİLİK

Gelişmiş veya gelişmekte olan tüm ülkelerde olduğu gibi, Türkiye’de de bölgeler arası gelişmişlik farkı bulunmaktadır. Bölgesel farklılıkları ortaya koyan temel gösterge, bir ülke nüfusunun başlıca ekonomik faaliyetlerinin belirli birkaç bölgede yoğunlaşması ve bunun doğal sonucu olarak diğer bölgelerin nüfus bakımından daha az yoğun ve ekonomik açıdan daha az gelişmiş olmasıdır (Dinler, 2001: 228). Türkiye’nin bölgeler açısından bir değerlendirilmesi yapıldığında, Doğu Anadolu ve Güneydoğu Anadolu bölgelerinin aktif nüfus açısından yoğunluğu az olan bölgeleri olduğu görülmektedir. Nüfusun ekonomik faaliyetlere katılımının sınırlı olması, bu bölgelerde ekonomik gelişme düzeyini öncelikle işletme düzeyinde olumsuz etkilerken, makro düzeyde ise söz konusu bölgelerin milli gelirden aldıkları pay ve yaratılan toplam istihdama kadar uzanan pek çok büyüklüğü de olumsuz etkilemektedir (Aztimur, 2005: 58). Bu durum bölgeye özel projelerin oluşturulmasını zorunlu kılmaktadır.

GAP Bölgesi; Gaziantep, Kilis, Adıyaman, Şanlıurfa, Diyarbakır, Mardin, Siirt, Şırnak ve Batman illerinden oluşan bölgeye verilen isimdir. GAP, söz konusu bölgenin kalkınma açısından diğer bölgelerle olan farklılığını gidermek amacıyla uygulamaya konulan, 1970’lerde başlayıp 1980’de kapsamlı bir hale getirilen projedir. Proje kapsamında sulamanın başlamasıyla birlikte, özellikle 1993 yılından itibaren yatırımcıların GAP Bölgesi’ne olan ilgisi artmıştır. Bu ilgi, önceleri araştırma-incelemeye dayanırken, 1995 yılından itibaren yatırıma dönüşmeye başlamıştır (GAP’ta İmalat Sanayi Durum Raporu, 2004: Giriş Bölümü).

2.4.1. GAP Bölgesi'nde Yer Alan İllerde Muhasebecilik Mesleğine İlişkin Veriler

Bölgede yatırımların artması beraberinde şirketleşmeyi de geliştirmiştir. Birbiri ardına kurulan şirketler, hesaplarını sağlıklı bir şekilde kayıt altına almak, finansal tablolarını oluşturmak, bunlara dayanarak ileriye dönük kararlar almak ve etkin stratejiler oluşturmak için doğal olarak muhasebeye ve muhasebe elemanına ihtiyaç duymuşlardır. Bölge çalışma hayatının gelişmesi muhasebecilik mesleğine olan ilgiyi ve gereksinimi artırmış, bu alanda kalifiye eleman ihtiyacı doğmuştur. Muhasebecilik mesleğinin öneminin anlaşılmasına paralel olarak, bölge üniversiteleri meslek elamanı yetiştirecek programlar ve bölümler açarak muhasebe eğitimi yaygınlaştırmaktadırlar. Gaziantep Üniversitesi'nde; Besni, Gölbaşı, Kilis, Nizip, Oğuzeli ve Gaziantep Meslek Yüksekokulları, Harran Üniversitesi'nde; Akçakale, Birecik, Bozova, Siverek, Suruç, Viranşehir, Kahta ve Şanlıurfa Meslek Yüksekokulları ve Dicle Üniversitesi'nde; Batman, Mardin, Ergani, Siirt, Şırnak ve Diyarbakır Meslek Yüksekokulları'nda, çeşitli programlar bünyesinde muhasebe eğitimi verilmektedir. Ayrıca Gaziantep ve Harran Üniversitesi'nde İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinin; işletme, iktisat, maliye gibi bölümlerinde okuyan öğrenciler de muhasebe eğitimi almaktadır (www.yok.gov.tr, 04.02.2006)

Bölgede faaliyette bulunan muhasebe meslek üyeleri, illerde kurulan ve kurulmakta olan Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na, bu odalarda merkezi Ankara'da bulunan TURMOB'a bağlıdır. TURMOB, GAP Bölgesi illerinde henüz örgütlenmesini tamamlayamamıştır. Halen Kilis ve Şırnak illerinde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası bulunmamakta, Kilis ili muhasebecileri ve mali müşavirleri Gaziantep, Şırnak ili muhasebeci ve mali müşavirleri ise Mardin ilindeki odalara bağlı olarak çalışmaktadırlar (www.turmob.org.tr, 03.11.2005).

Tablo 2.6'da, GAP Bölgesi'nde yer alan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerin illere göre dağılımları görülmektedir. Verilere göre en fazla serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavir Gaziantep ilinde yer almaktadır. Gaziantep ilinde 655 SM, 387 SMMM bulunmaktadır. Bunun nedeni olarak, Gaziantep ilinin ekonomik anlamda diğer illerden çok daha ileride olması ve sanayileşmede batı illeriyle boy ölçüşür düzeyde olması gösterilebilir. Bölgede SM ve SMMM'lerin en az olduğu il ise Kilis ili olup, 10 SM ve 5 SMMM bulunmaktadır. Bunun nedenini, Kilis'in henüz yeni il olmasına bağlanabilir. Bölgede YMM ise sadece Gaziantep ilinde vardır. 57 adet yeminli mali müşavir, bu ilde faal durumda çalışmaktadır. TURMOB verilerine göre, diğer bölge illerinde henüz kayıtlı YMM bulunmamaktadır.

Tablo 2.6:GAP Bölgesi'nde SM, SMMM, YMM'lerin İllere Göre Dağılımı

İLLER	SM	SMMM	YMM	İL TOPLAMI
ADİYAMAN	69	48	-	117
BATMAN	92	21	-	113
DİYARBAKIR	217	69	-	286
GAZİANTEP	655	387	57	1099
KİLİS	10	5	-	15
MARDİN	100	64	-	164
SİİRT	146	78	-	224
Ş.URFA	127	76	-	203
ŞIRNAK	13	16	-	29
TOPLAM	1429	764	57	2250

Kaynak: turmob.org.tr, 03.11.2005.

2.4.2. Şanlıurfa'da Muhasebecilik Mesleği

2.4.2.1. Şanlıurfa'da Genel Ekonomik Durum

Şanlıurfa, GAP Bölgesi'ndeki iller ve diğer doğu illeri gibi uzun yıllar ekonomik ihmal, yatırım azlığı, yoğun işsizlik gibi sorunlarla baş başa kalmıştır. GAP, diğer iller gibi Şanlıurfa içinde bir kurtuluş projesi olmuştur. Özellikle 1990'lı yıllardan itibaren yatırımlar artmış, işsizlik azalmış, bölgede ekonomik hayat canlanmaya başlamıştır. 1995 yılı itibari ile toplam 59 sanayi tesisi varken; bu rakam 2004 yılında 333'e ulaşmıştır (www.sanlıurfa.gov.tr, 07.11.2005).

Şanlıurfa'nın ekonomik yapısı, ağırlıklı olarak tarım sektörüne dayanmaktadır. Tarım ürünlerinden buğday, arpa, mısır, çeltik üretimi başı çekerken, baklagiller, sanayi bitkisi olarak pamuk yetiştiriciliği ilde yaygın bir şekilde yapılmaktadır. İl yüzölçümünün büyük bir

kısmı ekim alanı olarak kullanılmaktadır. Şanlıurfa'da Gayrisafi Yurtiçi Hasıla (GSYİH) içinde tarım sektörünün payı %43, hizmet sektörünün payı %40, sanayi sektörünün payı %11 ve inşaat sektörünün payı % 6'dır. 2001 yılı verilerine göre, GSYİH 1 milyar 850 milyon ABD doları, kişi başına gelir ise 1.300 ABD dolarıdır. Bu rakamlar, sanayileşmenin gelişmesiyle birlikte artış seyrine devam etmektedir. İlde; 310 anonim, 2.805 limited ve 43 kollektif olmak üzere, toplam 3.158 şirket faaliyettedir. İl genelinde, 9 tarım satış kooperatifi, 2 tüketim kooperatifi, 70 motorlu taşıyıcılar kooperatifi, 7 toplu iş yeri kooperatifi, 51 konut yapı kooperatifi, 1 üretim kooperatifi ve 10 esnaf ve sanatkarlar kredi ve kefalet kooperatifi bulunmaktadır. Tarımsal alanda, sulu tarıma geçilmesine paralel olarak sanayi alanında da önemli adımlar atılmıştır. Öncelikle 1992 yılında 1. Organize Sanayi Bölgesi çalışmaları başlatılmış ve arıtma tesisi dışında altyapı çalışmaları 2000 yılı içerisinde tamamlanmıştır. 291 hektar alan üzerindeki 295 sanayi parseli, 156 müteşebbise tahsis edilmiştir. Bugün itibari ile 144 fabrika işletmede, 12 fabrika inşaat aşamasında, 9 fabrika ise proje aşamasındadır. 8000 kişinin istihdam edildiği 1. Organize Sanayi Bölgesi'nde, tüm tesisler tamamlandığında 10.000 kişi istihdam edilebilecektir. İl ekonomisi açısından önemli olan bir diğer husus da, Akçakale Sınır Kapısı'dır. 10 Nisan 2003 Bakanlar Kurulu Kararı ile oluşturulması gereken Sınır Ticaret Merkezi için Gümrük Müsteşarlığı, Şanlıurfa Sanayi ve Ticaret Odası, Ticaret Borsası katkıları ve Şanlıurfa Valiliği'nin koordinasyonu ile tesisler tamamlanmıştır (www.sanlıurfa.gov.tr, 07.11.2005).

Sektörel bazda, Şanlıurfa'da en fazla şirket tekstil, konfeksiyon ve deri sanayinde (137) faaliyet göstermektedir. Bunların 111'i pamuk ve çırçır işletmesidir. 2000 yılı nüfus sayımına göre Şanlıurfa ili toplam nüfusu 1.443.422'dir. Çalışabilir durumda olan toplam işgücü sayısı 502.174 olup, bunların içinde 429.431 kişi istihdam edilmekte, buda işgücü miktarının %85,51'ini ifade etmektedir. İstihdam edilen nüfusun %72,8 (312.613) gibi büyük kısmı tarım sektöründe çalışmaktadır. Tarım sektörünü hizmet, sanayi ve inşaat sektörleri izlemektedir. Günümüz itibariyle Şanlıurfa, GAP Bölgesinin en önemli illerinden birisidir. Bölgede özellikle tekstil sektöründe Gaziantep'ten sonra ikinci sırada olan Şanlıurfa, gıda sektöründe de Gaziantep'in ardından bölgenin ikinci büyük ilidir. 1995 yılından itibaren Şanlıurfa her yıl en az 20 adet yeni imalat sanayi tesisine sahip olmuştur. Bu durumun böyle devam etmesi durumunda Şanlıurfa'da imalat sanayinin gelecek yıllarda hedeflenen düzeye geleceğini göstermektedir. Yatırımcıların tecrübesizliği, bilgisizliği, kalifiye eleman eksikliği gibi sorunların hala yaşanıyor olmasına rağmen Şanlıurfa ekonomisi gelişen bir seyir izlemeye devam etmektedir (www. sutso.org.tr, 07.11.2005). Üst düzey sanayi işletmelerinin yöneticileri ile yapılan bir araştırmada, Şanlıurfa için öncelikli yatırım alanları olarak

yöneticilerin %65'i tekstil-konfeksiyon sektörünü, %32'si imalat sektörünü, %26'sı gıda sektörünü, %23'ü tarım sektörünü, %12'si inşaat sektörünü, %9'u hizmet sektörünü, %3'ü kimya sektörünü, %3'ü ticaret sektörünü ve %3'ü de enerji sektörünü öncelikli yatırım alanları olarak önermişlerdir (Paksoy, 2002: 96).

Şanlıurfa ilinin genel ekonomik durumu özetlendikten sonra, aşağıda ilde muhasebecilik mesleğine ilişkin veriler aktarılmıştır.

2.4.2.2. Şanlıurfa'da Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik, Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğine İlişkin Veriler

Şanlıurfa'da muhasebecilik oldukça gözde olan bir meslektir. 72'si bağımlı toplam 231 SM, SMMM ve YMM Şanlıurfa il merkezi ve 8 ilçesinde faaliyette bulunmaktadır. İl merkezinde özellikle Atatürk Bulvarı ve Bahçelievler Semtinde, genellikle iş hanı ve pasajlarda muhasebecilerin yoğunlaştığı gözlenmektedir. İl merkezi ve tüm ilçelerde faaliyette bulunan SM, SMMM ve YMM'ler Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na bağlı olarak çalışmaktadırlar. Oda, 1990 yılında Yetkin Pasajında kurulmuş ve üyelerine hizmet vermeye başlamıştır. Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası halen Ahmet Bahçivan İş Merkezi'nde faaliyet göstermektedir.

Tablo 2.7'de, Şanlıurfa'da faaliyette bulunan Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı, bağımsız olarak çalışan SM, SMMM, YMM'lerin sayıları, merkez ve ilçelere göre dağılımları görülmektedir. Toplam 159 meslek üyesinin 2'si YMM, 58'i SMMM ve 99'u SM olarak faaliyette bulunmaktadır. Verilere göre, il merkezinde 71 SM, 40 SMMM ve 2 YMM olmak üzere toplam 113 meslek üyesi bulunmaktadır. En fazla meslek mensubu bulunan ilçeler Birecik ve Siverek ilçeleri olup, Birecik ilçesinde 14, Siverek ilçesinde ise 10 üye faaliyette bulunmaktadır. Hiçbir ilçede YMM bulunmamaktadır. Akçakale ve Bozova ilçelerinde sadece 1 SM ve 1 SMMM görev yaparken, Hilvan ilçesinde SMMM bulunmamakta, söz konusu ilçede sadece 1 adet SM faaliyet göstermektedir.

Tablo 2.7: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Sayıları ve İlçelere Göre Dağılımları

İLÇE	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
MERKEZ	71	40	2	113
BİRECİK	9	5	-	14
SİVEREK	6	4	-	10
VİRANŞEHİR	3	4	-	7
SURUÇ	5	1	-	6
CEYLANPINAR	2	2	-	4
AKÇAKALE	1	1	-	2
BOZOVA	1	1	-	2
HİLVAN	1	-	-	1
TOPLAM	99	58	2	159

Kaynak: Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Kayıtları, 2005.

Tablo 2.8'de, Şanlıurfa ilinde faaliyette bulunan SM, SMMM ve YMM'lerin çalışma şekilleri görülmektedir. Herhangi bir kurum veya şirkete bağlı olarak çalışan muhasebe meslek elemanları "Bağımlı", Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası bünyesinde örgütlenen ve tezin konusunu oluşturan meslek elemanları ise "Serbest Çalışan" olarak sınıflandırılmışlardır. Buna göre Şanlıurfa ilinde 40 SM, 32 SMMM bağımlı olarak çalışırken, 99 SM, 58 SMMM ve 2 YMM ise serbest olarak faaliyet göstermektedir.

Tablo 2.8: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM'lerinin Çalışma Şekilleri

ÜNVANI	BAĞIMLI ÇALIŞAN	SERBEST ÇALIŞAN	TOPLAM
SM	40	99	137
SMMM	32	58	92
YMM	-	2	2
TOPLAM	72	159	231

Kaynak: Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Kayıtları, 2005.

Tablo 2.9’da, Şanlıurfa’da faaliyet gösteren SM, SMMM ve YMM’lerin cinsiyet dağılımları görülmektedir. Verilere göre 231 meslek mensubundan 24’ü bayan, 205’i ise erkektir. Bayan meslek mensuplarının 18’i serbest muhasebeci, 6’sı ise serbest muhasebeci mali müşavir olarak çalışmaktadır. Yeminli mali müşavir olarak çalışan bayan üye bulunmamaktadır.

Tablo 2.9: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM’lerinin Cinsiyet Dağılımları

ÜNVANI	KADIN	ERKEK	TOPLAM
SM	18	119	137
SMMM	6	86	92
YMM	-	2	2
TOPLAM	24	207	231

Kaynak: Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Kayıtları, 2005.

Tablo 2.10’da, Şanlıurfa ilinde faaliyette bulunan SM, SMMM ve YMM’lerin eğitim durumları görülmektedir. Buna göre ilde faaliyette bulunan 72’si bağlı 231 meslek mensubundan 8’i ilkököl, 6’sı ortaokul, 56’sı lise, 32’si önlisans mezunudur. Toplam 129 meslek mensubu lisans mezunuyken, ilde faaliyet gösteren meslek üyeleri arasında lisansüstü eğitim mezunu bulunmamaktadır.

Tablo 2.10: Şanlıurfa SM, SMMM, YMM’lerin Eğitim Durumları

ÜNVANI	İLKOKUL	ORTAOKUL	LİSE	ÖNLİSANS	LİSANS	LİSANSÜSTÜ	TOPLAM
SM	8	6	56	32	35	-	137
SMMM	-	-	-	-	92	-	92
YMM	-	-	-	-	2	-	2
TOPLAM	8	6	56	32	129	-	231

Kaynak: Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası Kayıtları, 2005.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ŞANLIURFA'DA SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN ÇALIŞMA HAYATINDAKİ YERİ KONULU ALAN ARAŞTIRMASI

3.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Araştırmanın amacı, Şanlıurfa ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin çalışma hayatındaki yerini incelemektir. Bu çerçevede, ilde faal durumda olan meslek elemanlarının sayıları, cinsiyetleri, eğitim durumları, çalıştırdıkları personel sayıları, gelirleri, meslekle olan duygusal bağları, geleceğe bakış açıları, projeleri, reel ve hukuki fonksiyonlarının neler olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, meslektaşları ve kayıtlı oldukları mesleki örgüt olan Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası ile olan ilişkileri, Oda'nın yeterliliği hakkında ki görüşleri ve beklentileri vurgulanmış, mesleğin tatmin düzeyinin artırılması ve daha profesyonel bir zemine oturabilmesi için neler yapılabileceği tartışılmıştır.

3.2. ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLILIKLARI

Bu araştırma, Şanlıurfa merkez ve tüm ilçelerinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri kapsamaktadır. Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı 157 meslek üyesinden, halen faal durumda olanlar çalışma kapsamına alınmıştır.

3.3. ARAŞTIRMANIN VARSAYIMLARI

- Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Çalışma Hayatındaki Yeri: Şanlıurfa Örneği konulu araştırmada anket çalışmasına katılan tüm meslek üyelerinin anket sorularını doğru algıladıkları ve doğru cevapladıkları varsayılmıştır.

- Araştırmaya katılan SM ve SMMM'ler arasında, bağımsız değişkenler (meslek ünvanı, yaş, eğitim düzeyi, medeni durumları, mesleki tecrübesi, işyerlerine ödedikleri kira bedelleri) ve bağımlı değişkenlere (aylık gelir, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, çalıştırdıkları kişi sayıları, ücret ödeme şekilleri, mesleki gelişmeleri takip edebilme, diğer meslektaşlarıyla

iş harici ilişkileri, meslekleriyle olan duygusal bağları, başka iş yapma durumları) göre farklılıklar olduğu varsayılmıştır.

3.3. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZİ VE DEĞİŞKENLERİ

Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Çalışma Hayatındaki Yeri: Şanlıurfa Örneği konulu araştırmada katılımcıların meslek ünvanı, yaş, eğitim düzeyi, medeni durumları, mesleki tecrübesi, işyerlerine ödedikleri kira bedelleri (bağımsız değişkenler) ile aylık gelir, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, çalıştırdıkları kişi sayıları, ücret ödeme şekilleri, mesleki gelişmeleri takip edebilme, diğer meslektaşlarıyla iş harici ilişkileri, meslekleriyle olan duygusal bağları, başka iş yapma durumları (bağımlı değişkenler) arasında ilişki vardır.

3.4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Araştırmanın yöntemi örnek kütle seçimi, veri toplama yöntemi ve verileri değerlendirme yöntemlerinden oluşmaktadır.

3.5.1. Örnek Kütle Seçimi

Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı 157 meslek üyesi ana kütle, bunlardan tesadüfi olarak seçilen 76 meslek üyesi ise örnek kütle oluşturulmuştur. Anket çalışması sırasında, kayıtlı tüm meslek üyelerine ulaşılmaya çalışılmıştır. Ancak işi geçici olarak bırakan, henüz Oda'dan kaydını sildirmediği halde mesleği yapmaktan vazgeçen, işyerinde bulunamayan üyeler çalışmaya katılamamış, bazı meslek elemanları ise, yoğunluk veya isteksizlik gibi nedenlerle çalışma dışı tutulmuştur. Örnek kütle oluşturulan toplam 76 meslek üyesinin 38'i serbest muhasebeci, 38'i ise serbest muhasebeci mali müşavirdir. Her iki grubun sayılarının eşit çıkması tamamen tesadüftür.

3.5.2. Veri Toplama Yöntemi

Araştırma için veri toplama yöntemi olarak, toplam 32 sorudan ve 2 sayfadan oluşan anket formu kullanılmıştır. Anket, likert ölçeği tarzında hazırlanmıştır. Tüm anketler yüz yüze görüşülerek doldurulmuştur. Anket çalışması sırasında, gözleme dayalı veriler de elde edilmiştir. Ancak bunları tablolara dönüştürme imkanı bulunmadığından, bu gözlemlere sonuç kısmında yer verilmiştir.

3.5.3. Veri Değerlendirme Yöntemi

Toplam 76 meslek üyesine anket uygulanarak elde edilen veriler, bilgisayar ortamında SPSS programı kullanılarak Crosstab yöntemi ile tablolastırılarak değerlendirilmiştir. Ayrıca bağımsız değişkenleri oluşturan meslek ünvanı, yaş, eğitim düzeyi, medeni durumları,

mesleki tecrübesi, işyerlerine ödedikleri kira bedelleri ile bağımlı değişkenleri oluşturan aylık gelir, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, çalıştırdıkları kişi sayıları, ücret ödeme şekilleri, mesleki gelişmeleri takip edebilme, diğer meslektaşlarıyla iş harici ilişkileri, meslekleriyle olan duygusal bağları, başka iş yapma durumları Pearson Korelasyon testi ile analiz edilerek bağımsız ve bağımlı değişkenler arasındaki ilişkilerin kuvveti, yönü ve anlamlılığı belirlenmiştir.

3.6. ARAŞTIRMANIN KISITLAYICILARI

- Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Çalışma Hayatındaki Yeri: Şanlıurfa Örneği konulu araştırmaya sadece Şanlıurfa il merkezi ve ilçelerinde bulunan meslek üyeleri ile sınırlandırılmıştır.

- Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası'ndan alınan bilgilere göre ilde sadece 2 tane YMM bulunduğundan dolayı, YMM'ler araştırmaya dahil edilmemiştir.

- Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı olup faal görülen 157 SM ve SMMM içinde uzun süreli olarak işe ara veren, mesleği bıraktığı halde henüz Oda'ya bildirimde bulunmayıp işyerleri kapalı olan ve çeşitli defalar işyerlerine gidildiği halde ulaşılamayan meslek üyeleri araştırmaya dahil edilememiştir.

3.7. ARAŞTIRMA VERİLERİ, DEĞERLENDİRİLMESİ VE ANALİZİ

Araştırma verileri örnek kütle kapsamını oluşturan, Şanlıurfa il merkezi ve ilçelerinde faaliyette bulunan toplam 76 SM ve SMMM ile anket yapılarak elde edilmiştir. Elde edilen veriler bilgisayar ortamında SPSS kullanılarak Crosstab yöntemi ile tablolaştırılarak değerlendirilmiştir. Ayrıca araştırma verileri Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiştir.

3.7.1. Araştırma Verileri ve Değerlendirilmesi

3.7.1.1. Yaş

Tablo 3.1’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin yaş dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM’lerin yaklaşık %11’i 26-30 yaş grubunda, yaklaşık %32’si 31-40 yaş grubunda, yaklaşık %32’si 41-50 yaş grubunda, yaklaşık %26’sı üst yaş dilimi olan 51 ve üzeri yaş grubunda yer almaktadır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %18’i 26-30 yaş grubunda, yaklaşık %42’si 31-40 yaş grubunda, yaklaşık %26’sı 41-50 yaş grubunda, yaklaşık %11’i üst yaş dilimindedir. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %15’inin 26-30 yani genç yaş grubunda, yaklaşık %37’sinin 31-40 yaş grubunda, yaklaşık %29’unun 41-50 yaş grubunda, üyelerin yaklaşık %18’inin ise üst yaş dilimi olan 51 ve üzerinde yer aldığı görülmektedir.

Toplam 38 SM içerisinde, 4 meslek üyesi 26-30 yaş, 12 tanesi 31-40 yaş, 12’si 41-50 yaş, 10 meslek üyesi ise 51 yaş ve üzeridir. Toplam 38 SMMM içerisinde ise, 7 meslek üyesinin 26-30 yaş grubunda, 16’sının 31-40 yaş grubunda, 10 tanesinin 41-50 yaş grubunda, 5 meslek üyesinin ise 51 yaş ve üzerinde olduğunu görmekteyiz. Hem SM’ler hem de SMMM’ler içerisinde, ağırlıklı grubun orta yaş grubu olarak değerlendirebileceğimiz 31-40 ve 41-50 yaş aralığında olduğu görülmektedir. Genel olarak SMMM’lerin yaş ortalamalarının SM’lere göre daha genç olduğu söylenebilir.

Tablo 3.1: SM ve SMMM’lerin Yaş Dağılımları

ÜN VAN	YAŞ				TOPLAM
	26-30 YAŞ	31-40 YAŞ	41-50 YAŞ	51 VE ÜSTÜ YAŞ	
SM	4 10,5%	12 31,6%	12 31,6%	10 26,3%	38 100,0%
SMMM	7 18,4%	16 42,1%	10 26,3%	5 10,5%	38 100,0%
TOPLAM	11 14,5%	28 36,8%	22 28,9%	15 18,4%	76 100,0%

3.7.1.2. Cinsiyet

Tablo 3.2’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden örnek kütemizi oluşturan meslek üyelerinin cinsiyetlerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM’lerin yaklaşık %92’si bay, yaklaşık %8’i bayandır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %87’si bay, yaklaşık %13’ü ise bayandır. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %89’u bay, yaklaşık %11’i ise bayandır.

Sayısal olarak ifade edilirse, ilde faaliyette bulunup çalışmamız kapsamına giren toplam 38 SM’nin 35 tanesi bay, sadece 3 tanesi bayandır. 38 SMMM’nin 33 tanesinin bay, 5 tanesinin ise bayan olduğu görülmektedir. Bayan meslek üyesi sayısının SMMM’lerde SM’lere nazaran daha fazla olduğu anlaşılmaktadır. Toplamda 76 meslek üyesinin 68 tanesi bay, 8 tanesi ise bayandır. Sayı olarak aradaki farkın bir hayli açık olduğu, bayan meslek üyesi sayısının erkek meslek üyelerinin sayısına göre oldukça az olduğu görülmektedir.

Tablo 3.2: SM ve SMMM’lerin Cinsiyet Dağılımları

ÜN VAN	CİNSİYET		TOPLAM
	BAY	BAYAN	
SM	35 92,1%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	33 86,8%	5 13,2%	38 100,0%
TOPLAM	68 89,5%	8 10,5%	76 100,0%

3.7.1.3. Eğitim Durumları

Tablo 3.3’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin eğitim durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %11’i ilköğretim mezunu, yaklaşık %32’si lise mezunu, yaklaşık %24’ü ön lisans mezunuyken, yaklaşık %34’ü lisans düzeyinde eğitim almıştır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %95’inin lisans, yaklaşık %5’inin ise lisansüstü düzeyinde eğitim aldığı anlaşılmaktadır. SM’ler içinde lisansüstü eğitim almış meslek üyesi, SMMM’ler içinde ise ilköğretim, lise ve ön lisans düzeyinde eğitim almış meslek üyesi bulunmamaktadır. Toplamda, meslek üyelerinin yaklaşık %5’inin ilköğretim mezunu, yaklaşık %16’sının lise mezunu, yaklaşık %12’sinin ön lisans mezunu, yaklaşık %65’inin lisans mezunu olduğu, yaklaşık %3’ünün ise lisansüstü düzeyde eğitim aldığı görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 13’ü lisans, 9’u ön lisans mezunuyken, 4 SM ilköğretim ve 12 SM ise lise mezunudur. SM olarak çalışan meslek üyelerinin 25’inin dört yıllık fakülte eğitimi almadıkları anlaşılmaktadır. 38 SMMM’in çok büyük bir kısmını oluşturan 36 kişi lisans mezunu olup, 2 SMMM lisansüstü eğitim mezunudur. Genel olarak bakıldığında SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinin, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerine göre eğitim seviyelerinin daha yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 3.3: SM ve SMMM’lerin Eğitim Durumları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN EĞİTİM DURUMU					TOPLAM
	İLK ÖĞRETİM	LİSE	ÖN LİSANS (MYO)	LİSANS	LİSANSÜSTÜ	
SM	4 10,5%	12 31,6%	9 23,7%	13 34,2%	-	38 100,0%
SMMM	-	-	-	36 94,7%	2 5,3%	38 100,0%
TOPLAM	4 5,3%	12 15,8%	9 11,8%	49 64,5%	2 2,6%	76 100,0%

3.7.1.4. Mezun Olunan Bölüm

Tablo 3.4’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin mezun oldukları bölümlere göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %18’i muhasebe bölümünden, yaklaşık %5’i maliye bölümünden, yaklaşık %13’ü iktisat bölümünden, yaklaşık %18’i işletme bölümünden, yaklaşık %5’i diğer bölümlerden (kamu yönetimi, çalışma ekonomisi vs.) mezun olurken, yaklaşık %40’ı ilköğretim veya lise mezunudur. SMMM’lerin ise, yaklaşık %11’i muhasebe bölümünden, yaklaşık %8’i maliye, yaklaşık %34’ü iktisat bölümünden, yaklaşık %37’si işletme bölümünden, yaklaşık %11’i diğer bölümlerden mezun olmuşlardır. Toplamda, meslek üyelerinin yaklaşık %15’inin muhasebe bölümü, yaklaşık %7’sinin maliye bölümü, yaklaşık %24’ünün iktisat bölümü, yaklaşık %28’inin işletme bölümü, yaklaşık %8’inin diğer bölümlerden mezun olduğu anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM’nin 7’sinin muhasebe, 2’sinin maliye, 5’inin iktisat, 7’sinin işletme, 2’sinin diğer ve 15’inin ilköğretim veya lise mezunu olduğunu görmekteyiz. SMMM’lerin 4’ü muhasebe, 3’ü maliye, 13’ü iktisat, 14’ü işletme, 4’ü diğer bölümlerden mezundur. Toplam 76 meslek üyesinin 11’inin muhasebe bölümü, 5’inin maliye bölümü, 18’inin iktisat bölümü, 21’ini işletme bölümü, 6’sının diğer bölümlerden mezun olduğu görülmektedir. Mezun olunan bölümler itibariyle SM’lerde muhasebe ve işletme bölümlerinin ağırlıklı olduğu, SMMM’ler için ise 14 kişiyle en fazla işletme bölümü mezunlarının yer aldığı görülmektedir.

Tablo 3.4: SM ve SMMM’lerin Mezuniyet Durumları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MEZUN OLDUKLARI BÖLÜM						TOPLAM
	MUHASEBE	MALİYE	İKTİSAT	İŞLETME	DİĞER	İLK-LİSE	
SM	7 18,4%	2 5,3%	5 13,2%	7 18,4%	2 5,3%	15 39,5%	38 100,0%
SMMM	4 10,5%	3 7,9%	13 34,2%	14 36,8%	4 10,5%	-	38 100,0%
TOPLAM	11 14,5%	5 6,6%	18 23,7%	21 27,6%	6 7,9%	15 19,7%	76 100,0%

3.7.1.5. Medeni Durumları

Tablo 3.5’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin medeni durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM’lerin yaklaşık %92’si evli, yaklaşık %8’i bekar olarak yaşamaktadır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %76’sı evli, yaklaşık %24’ü ise bekar olarak yaşamaktadır. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %84’ünün evli, yaklaşık %16’sının ise bekar olarak yaşadığı görülmektedir.

38 SM içerisinde 35’i, yani çok büyük bir kısmı evli olarak yaşarken, bekar SM’lerin sayısı sadece 3 olarak göze çarpmaktadır. 38 SMMM içerisinde ise, yine büyük kısmı, 29 tanesi evli olup, bekar olarak yaşayan SMMM sayısı 9’dur. Toplam 76 meslek üyesinin 64’ü evli, 12’si ise bekar olarak yaşamaktadır.

Tablo 3.5: SM ve SMMM’lerin Medeni Durumları

ÜN VAN	MEDENİ DURUM		TOPLAM
	EVLİ	BEKAR	
SM	35 92,1%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	29 76,3%	9 23,7%	38 100,0%
TOPLAM	64 84,2%	12 15,8%	76 100,0%

3.7.1.6. Eşlerinin Çalışma Durumu

Tablo 3.6’da, ankete katılan ve medeni durumlarını evli olarak ifade eden Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin eşlerinin herhangi bir işte çalışıp çalışmama dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %87’sinin eşi herhangi bir işte çalışmamakta, yaklaşık %5’inin eşi ise çalışır durumdadır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %63’ünün eşi herhangi bir işte çalışmamakta, yaklaşık %13’ünün eşi ise çalışır durumdadır. Toplamda ise, meslek mensuplarının %75’inin eşi çalışmamakta, yaklaşık %9’unun eşi çalışmakta, geriye kalan yaklaşık %16’lık meslek üyesinin ise bekar olarak yaşadığı görülmektedir.

Toplam 38 SM içerisinde 3 tanesi bekar olduklarını ifade etmişlerdi. Evli olan 35 SM’nin 33’ünün eşi çalışmazken, sadece 2 SM’nin eşi çalışmaktadır. SMMM’in eşlerinin çalışma durumları da SM’lere benzerlik göstermekte, çoğunun eşi çalışmamaktadır. Ancak meslek üyelerinden SMMM olarak faaliyette bulunanlarda eşleri çalışıyor olanların sayısı, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerine göre daha fazladır. 38 SMMM’nin 24’ünün eşi herhangi bir işte çalışmazken, 5 tanesinin eşi çalışmaktadır. 38 SMMM’nin geriye kalan 9 tanesi bekindir. Toplamda ise, evli olarak yaşayan toplam 64 meslek üyesinin sadece 7’sinin eşinin çalıştığını, 57’sinin eşi ise çalışmamaktadır. Genel olarak bakıldığında, SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden eşleri çalışanların sayısı, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden daha fazladır.

Tablo 3.6: SM ve SMMM’lerin Eşlerinin Çalışma Durumları

ÜN VAN	EŞLERİN ÇALIŞMA DURUMU			TOPLAM
	EVET	HAYIR	BEKAR	
SM	2 5,3%	33 86,8%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	5 13,2%	24 63,2%	9 23,7%	38 100,0%
TOPLAM	7 9,2%	57 75,0%	12 15,8%	76 100,0%

3.7.1.7. Çocuk Sayıları

Tablo 3.7’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin çocuk sayısı dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %8’i bir, yaklaşık %21’i iki, yaklaşık %21’i üç, yaklaşık %42’si 4 ve 4’den fazla çocuk sahibidir. SMMM’lerin ise, yaklaşık %5’i bir, yaklaşık %23’ü iki, yaklaşık %18’i üç, yaklaşık %26’sı ise 4 ve 4’den fazla çocuk sahibidir. SM’lerin yaklaşık %8’inin, SMMM’lerin ise yaklaşık %10’unun hiç çocuğu bulunmamaktadır. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %7’si bir, yaklaşık %22’si iki, yaklaşık %20’si üç, yaklaşık %34’ü 4 ve 4’den fazla çocuk sahibidir. Toplam 76 meslek üyesinin yaklaşık %17’sinin çocuk sahibi olmadığı görülmektedir.

38 SM’nin evli olan 35’inin hepsinin çocuk sahibi olduğu görülmektedir. SM’lerin 3’ü bir, 8’i iki, 8’i üç, 16’sı 4 veya daha fazla çocuk sahibidir. SMMM’lerin ise 2’si bir, 9’u iki, 7’si üç, 10’u 4 veya daha fazla çocuk sahibidir. SMMM’lerin 10 tanesi çocuk sahibi değildir. Toplamda 76 meslek üyesinin ise 5’i bir, 17’si iki, 15’i üç, 26’sı 4 veya daha fazla çocuk sahibiyken 13 meslek üyesi çocuk sahibi değildir. Çocuk sahibi olmayan meslek üyelerinden 12’si bekar, yani sadece bir meslek üyesi evli olduğu halde henüz çocuk sahibi değildir. Üçten fazla çocuğu olan meslek üyelerinin ünvanlarına baktığımızda, SM’lerin SMMM’lere oranla daha fazla çocuk sahibi oldukları söylenebilir.

Tablo 3.7: SM ve SMMM’lerin Çocuk Sayılarının Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN ÇOCUK SAYISI					TOPLAM
	1 ÇOCUK	2 ÇOCUK	3 ÇOCUK	4 VE ÜSTÜ	YOK	
SM	3 7,9%	8 21,1%	8 21,1%	16 42,1%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	2 5,3%	9 23,7%	7 18,4%	10 26,3%	10 26,3%	38 100,0%
TOPLAM	5 6,6%	17 22,4%	15 19,7%	26 34,2%	13 17,1%	76 100,0%

3.7.1.8. Meslekte Geçirdikleri Süre

Tablo 3.8’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin meslek üyesi olarak buldukları sürenin dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM’lerin yaklaşık %16’sı 0-5 yıl arası, yaklaşık %29’u 6-10 yıl arası, yaklaşık %29’u 11-20 yıl arası, yaklaşık %26’sı 21 yıl veya daha fazla süredir meslek üyesi olarak faaliyette bulunmaktadır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %37’si 0-5 yıl arası, yaklaşık %26’sı 6-10 yıl arası, yaklaşık %24’ü 11-20 yıl arası, yaklaşık %13’ü 21 yıl veya daha fazla süredir meslek üyesi olarak faaliyette bulunmaktadır. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %26’sının 0-5 yıl arası, yaklaşık %28’inin 6-10 yıl arası, yaklaşık %26’sının 11-20 yıl arası, yaklaşık %20’sinin 21 yıl veya daha fazla süredir meslek üyesi olarak faaliyette bulunduğu görülmektedir.

Toplam 38 SMM’nin 6’sı meslekte 0-5 yıl, 11 tanesi 6-10 yıl, 11’i 11-20 yıl ve 10 tanesi ise 21 yıl ve üzeri süredir bulunmaktadır. SMMM’lerin ise 14 tanesi 0-5 yıl, 10 tanesi 6-10 yıl, 9’u 11-20 yıl ve 5’i 21 yıl ve üzeri süredir meslekte yer almaktadır. En fazla SMMM 0-5 yıldır meslekte bulunmakta olup sayıları 14’tür. Toplamda meslek üyelerinin 20’sinin 0-5 yıl arası, 21’inin 6-10 yıl arası, 20’sinin 11-20 yıl arası, 15’inin 21 yıl ve üzeri süredir meslekte bulunduğu görülmektedir.

Tablo 3.8: SM ve SMMM’lerin Meslek Sürelerinin Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MESLEKTE BULDUKLARI SÜRE				TOPLAM
	0-5 YIL	6-10 YIL	11-20 YIL	21 VE ÜSTÜ	
SM	6 15,8%	11 28,9%	11 28,9%	10 26,3%	38 100,0%
SMMM	14 36,8%	10 26,3%	9 23,7%	5 13,2%	38 100,0%
TOPLAM	20 26,3%	21 27,6%	20 26,3%	15 19,7%	76 100,0%

3.7.1.9. Oturdukları Evin Mülkiyet Durumu

Tablo 3.9’da, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin oturdukları evin mülkiyet durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %13’ü oturdukları eve kira öderken, yaklaşık %82’sinin oturdukları ev kendilerine aittir. SM’lerin yaklaşık %5’i ise diğer grubuna girmekte, yani oturdukları ev kendilerine ait olmasa da kira ödememektedirler. SMMM’lerin ise, yaklaşık %53’ü oturdukları eve kira öderken, yaklaşık %37’sinin oturdukları ev kendilerine aittir. SMMM’lerde diğer grubuna girenler yaklaşık %11 oranında olup, yani oturdukları ev kendilerine ait olmasa da kira ödememektedirler. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %33’ü oturdukları eve kira öderken, yaklaşık %60’ının oturdukları ev kendilerine aittir. Yaklaşık %8’lik kısım ise diğer grubuna girmektedir. Toplam 76 meslek üyesi içerisinde 31 SM ve 45 SMMM’nin oturdukları evin sahibi oldukları görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 5’i oturdukları eve kira öderken, 31 SM’nin oturdukları ev kendilerine aittir. 38 SMMM’nin 20’si oturdukları eve kira ödemekte, 14’ü ev sahibi olarak oturmaktadır. SM’lerin 2’si, SMMM’lerin 4’ü ise kira ödememekle birlikte oturdukları evin sahibi de değildirler. Toplamda, 76 meslek üyesinin 25’inin kiracı, 45 tanesinin ise ev sahibi oldukları görülmektedir. Genel olarak bakıldığında, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden oturdukları evde ev sahibi olarak bulunanların, SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden daha fazla olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 3.9: SM ve SMMM’lerin Oturdukları Evin Mülkiyet Durumlarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN OTURDUKLARI EVİN MÜLKİYET DURUMU			TOPLAM
	KİRA	KENDİME AİT	DİĞER	
SM	5 13,2%	31 81,6%	2 5,3%	38 100,0%
SMMM	20 52,6%	14 36,8%	4 10,5%	38 100,0%
TOPLAM	25 32,9%	45 59,2%	6 7,9%	76 100,0%

3.7.1.10. Çalıştıkları İşyerinin Mülkiyet Durumu

Tablo 3.10’da, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin çalıştıkları işyerlerinin mülkiyet durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %47’si işyerlerine kira öderken, %50’sinin işyerleri kendilerine aittir. SM’lerin yaklaşık %3’ü ise diğer grubuna girmekte, yani faaliyette buldukları işyeri kendilerine ait olmasa da kira ödememektedirler. SMMM’lerin ise, yaklaşık %63’ü işyerleri için kira öderken, yaklaşık %34’ünün işyerleri kendilerine aittir. SMMM’lerde diğer grubuna girenler de yaklaşık %3 oranında olup, işyerleri kendilerine ait olmasa da kira ödememektedirler. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %55’i işyerlerine kira öderken, yaklaşık %42’sinin ise işyerleri kendilerine aittir. Yaklaşık %3’lük kısım ise diğer grubuna girmektedir.

Toplamda, SM’lerin 18’i işyerlerine kira öderken, 19 SM’nin işyerleri kendilerine aittir. 38 SMMM’nin 24’ü işyerleri için kira ödemekte, 13’ü ise işyerlerinin mülk sahibi olarak çalışmaktadır. SM’lerin 1’i, SMMM’lerin 1’i ise kira ödememekle birlikte işyerinin sahibi de değildirler. Toplamda, 76 meslek üyesinin 42’sinin kiracı, 32 tanesinin ise işyeri sahibi oldukları görülmektedir. Genel olarak bakıldığında, SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden çalıştıkları işyerinin mülk sahibi olarak bulunanların, SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinden daha fazla olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 3.10: SM ve SMMM’lerin İşyerlerinin Mülkiyet Durumlarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN İŞYERLERİNİN MÜLKİYET DURUMU			TOPLAM
	KİRA	KENDİME AİT	DİĞER	
SM	18 47,4%	19 50,0%	1 2,6%	38 100,0%
SMMM	24 63,2%	13 34,2%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	42 55,3%	32 42,1%	2 2,6%	76 100,0%

3.7.1.11. İşyeri Kira Miktarı

Tablo 3.11’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin çalıştıkları işyerleri için ödedikleri kira durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %45’i işyerlerine 0-500 YTL arası kira öderken, yaklaşık %3’ü 501-1000 YTL arası kira ödemekte, yaklaşık %53’ü ise işyerleri için kira ödememektedirler. SM’ler için maksimum kira bedeli 1000 YTL olup, daha fazla kira bedeli ödeyen SM bulunmamaktadır. SMMM’lerin ise, yaklaşık %45’i işyerleri için 0-500 YTL arası kira öderken, yaklaşık %11’i 501-1000 YTL arası kira ödemekte, yaklaşık %8’i 1001-2000 YTL arası kira öderken, yaklaşık %37’si ise işyerleri için kira ödememektedirler. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %45’i işyerleri için 0-500 YTL arası kira öderken, yaklaşık %7’si 501-1000 YTL arası kira ödemekte, yaklaşık %4’ü 1001-2000 YTL arası kira öderken, yaklaşık %45’i ise işyerleri için kira ödememektedirler.

Toplam 38 SM’nin 17’si işyerlerine 0-500 YTL arası kira öderken, 1 SM işyeri için 501-1000 YTL arası kira ödemektedir. 1001-2000 YTL arası kira ödeyen SM bulunmamaktadır. SM’lerin 20’si ise işyerleri için herhangi bir kira bedeli ödememektedir. 38 SMMM’nin 17’si işyerleri için 0-500 YTL arası kira ödemekte, bu bedel 4 SMMM için 501-1000 YTL arası olmaktadır. 1001-2000 YTL arası kira ödeyen 3 SMMM bulunmakta, SMMM’lerin 14’ü ise işyerleri için kira ödememektedir. Toplamda, 76 meslek üyesinin 34’ü işyerleri için 0-500 YTL arası kira ödemekte, 5 meslek üyesi işyeri kira bedeli olarak 501-1000 YTL arası ödemektedir. 1001-2000 YTL arası kira ödeyen 3 üye bulunmakta, toplam 34 meslek üyesi işyerleri için herhangi bir kira bedeli ödememektedir. İşyerleri için kira ödeyen SM ve SMMM’lerin en fazla 0-500 YTL aralığında yoğunlaştığı görülmektedir.

Tablo 3.11: SM ve SMMM’lerin İşyerleri İçin Ödedikleri Kiraya Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN İŞYERLERİ İÇİN ÖDEDİKLERİ KİRA				TOPLAM
	0-500 YTL	501-1000 YTL	1001-2000 YTL	KİRA ÖDEMİYORUM	
SM	17 44,7%	1 2,6%	-	20 52,6%	38 100,0%
SMMM	17 44,7%	4 10,5%	3 7,9%	14 36,8%	38 100,0%
TOPLAM	34 44,7%	5 6,6%	3 3,9%	34 44,7%	76 100,0%

3.7.1.12. Aylık Gelir Durumları

Tablo 3.12’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin aylık gelir durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %11’inin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, yaklaşık %24’ünün 501-1000 YTL arası, %50’sinin aylık gelirleri 1001-2000 YTL arası, yaklaşık % 16’sının aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir. SMMM’lerin ise, yaklaşık %11’inin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, yaklaşık %45’inin 501-1000 YTL arası, yaklaşık %34’ünün aylık gelirleri 1001-2000 YTL arası, yaklaşık % 11’inin aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir. Toplamda ise, meslek mensuplarının yaklaşık %11’inin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, yaklaşık %34’ünün aylık gelirleri 501-1000 YTL arası, yaklaşık %42’sinin 1001-2000 YTL arası, yaklaşık % 13’ünün aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir.

Toplam 38 SM’nin 4 tanesinin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, 9’unun aylık gelirleri 501-1000 YTL arası, 19’unun aylık geliri 1001-2000 YTL arası, 6 tanesinin aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir. 38 SMMM’nin 4 tanesinin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, 17’sinin aylık gelirleri 501-1000 YTL arası, 13’ünün aylık geliri 1001-2000 YTL arası, 4 tanesinin aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir. Toplamda, 76 meslek üyesinin 8 tanesinin aylık gelirleri 0-500 YTL arası, 26’sının aylık gelirleri 501-1000 YTL arası, 32’sinin aylık geliri 1001-2000 YTL arası, 10 tanesinin aylık geliri ise 2001 YTL ve üzeridir. SM’lerin çoğunluğu 1001-2000 YTL arası aylık gelir elde ederken, SMMM’lerin çoğunluğu 501-1000 YTL arası aylık gelir elde ettiklerini ifade etmişlerdir.

Tablo 3.12: SM ve SMMM’lerin Aylık Gelir Durumlarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN AYLIK GELİR DURUMU				TOPLAM
	0-500 YTL	501-1000 YTL	1001-2000 YTL	2001 VE ÜSTÜ YTL	
SM	4 10,5%	9 23,7%	19 50,0%	6 15,8%	38 100,0%
SMMM	4 10,5%	17 44,7%	13 34,2%	4 10,5%	38 100,0%
TOPLAM	8 10,5%	26 34,2%	32 42,1%	10 13,2%	76 100,0%

3.7.1.13. Mükellef Sayıları

Tablo 3.13’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin mükellef sayısı durumları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %18’inin mükellef sayısı 1-50 arası, yaklaşık %37’sinin 51-100 arası, %37’sinin 101-200 arası, yaklaşık % 8’inin mükellef sayısı ise 201 ve üzeridir. SMMM’lerin ise, yaklaşık %32’sinin mükellef sayısı 1-50 arası, yaklaşık %34’ünün 51-100 arası, %30’unun 101-200 arası, yaklaşık % 5’inin mükellef sayısı ise 201 ve üzeridir. Toplamda ise, meslek mensuplarının %25’inin mükellef sayısı 1-50 arası, yaklaşık %36’sının 51-100 arası, %33’ünün 101-200 arası, yaklaşık % 7’sinin mükellef sayısının ise 201 ve üzeri olduğu görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 7’sinin mükellef sayısı 1-50 arası, 14’ünün 51-100 arası, 14’ünün 101-200 arası, 3’ünün mükellef sayısı 201 ve üzeridir. 38 SMMM’nin 12 tanesinin mükellef sayısı 1-50 arası, 13’ünün 51-100 arası, 11’inin 101-200 arası, 2 tanesinin mükellef sayısı ise 201 ve üzeridir. Toplamda, 76 meslek üyesinin 19 tanesinin mükellef sayısı 1-50 arası, 27’sinin 51-100 arası, 25 tanesinin 101-200 arası, 5 meslek üyesinin mükellef sayısı ise 201 ve üzeridir. SMMM’lerin mükellef sayılarının SM’lere oranla daha az olduğu dikkat çekmektedir. Meslek üyelerinin mükellef sayılarının genelde 51-100 aralığında yoğunlaştığı görülmektedir.

Tablo 3.13: SM ve SMMM’lerin Mükellef Sayılarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MÜKELLEFLERİNİN SAYILARI				TOPLAM
	1-50 MÜKELLEFLER	51-100 MÜKELLEFLER	101-200 MÜKELLEFLER	201 VE ÜSTÜ MÜKELLEFLER	
SM	7 18,4%	14 36,8%	14 36,8%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	12 31,6%	13 34,2%	11 28,9%	2 5,3%	38 100,0%
TOPLAM	19 25,0%	27 35,5%	25 32,9%	5 6,6%	76 100,0%

3.7.1.14. İşyerlerinde Çalışan Kişi Sayısı

Tablo 3.14’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin kendileri dahil olmak üzere, işyerlerinde çalıştırdıkları kişi sayılarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %21’i işyerinde bir kişi, yaklaşık %74’ü 2-5 kişi arası, yaklaşık %5’i 6-10 kişi arası kişiyle çalıştıklarını belirtmişlerdir. SMMM’lerin ise, yaklaşık %18’i işyerinde bir kişi, yaklaşık %71’i 2-5 kişi arası, yaklaşık %8’i 6-10 kişi arası, yaklaşık %3’ü 11 ve üstü kişiyle çalıştıklarını ifade etmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %20’sinin işyerlerinde bir kişi, yaklaşık %72’sinin 2-5 kişi arası, yaklaşık %7’sinin 6-10 kişi arası ve yaklaşık %1’inin 11 ve üstü kişiyle çalışmakta oldukları görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 8’inin işyerlerinde sadece kendilerinin çalışmakta olduğu anlaşılmaktadır. 28 SM işyerinde 2-5 kişi arası ve 2 tane SM işyerinde 6-10 kişi arası kişiyle çalışmaktadır. 38 SMMM’in 7’si işyerlerinde sadece kendileri çalışmakta, 27 SMMM işyerinde 2-5 kişi arası, 2 SMMM işyerinde 6-10 kişi arası, 1 SMMM ise işyerinde kendisi dahil 11 ve üstü kişiyle çalıştıklarını ifade etmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 15’inin tek başına çalıştığı, 55’inin işyerlerinde 2-5 kişi arası, 5’inin işyerlerinde 6-10 kişi arası ve 1’inin işyerlerinde 11 ve üstü kişiyle çalıştığı görülmektedir. Çoğunluk bakımından yorumlanırsa, hem SM hem de SMMM olarak faaliyet gösteren meslek üyelerinin çoğu işyerlerinde kendileri dahil 2-5 kişi arası kişiyle çalışmaktadır.

Tablo 3.14: SM ve SMMM’lerin İşyerinde Kendileri Dahil Çalıştırdıkları Kişi Sayıları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN KENDİLERİ DAHİL İŞYERİNDE ÇALIŞAN KİŞİ SAYISI				TOPLAM
	1 KİŞİ	2-5 KİŞİ	6-10 KİŞİ	11 VE ÜSTÜ KİŞİ	
SM	8 21,1%	28 73,7%	2 5,3%	-	38 100,0%
SMMM	7 18,4%	27 71,1%	3 7,9%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	15 19,7%	55 72,4%	5 6,6%	1 1,3%	76 100,0%

3.7.1.15. Çalıştırdıkları Kişilere Ücret Ödeme Şekilleri

Tablo 3.15’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, işyerlerinde çalıştırdıkları kişilere ücret ödeme şekillerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %24’ü işyerinde çalıştırdıkları kişilere haftalık olarak, yaklaşık %58’i aylık olarak ödeme yapmaktadır. SM’lerin yaklaşık %18’i ise personel çalıştırmadıklarını ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %26’sı işyerinde çalıştırdıkları kişilere haftalık olarak, yaklaşık %55’i aylık olarak ödeme yapmaktadır. SMMM’lerin yaklaşık %3’ü diğer seçeneğini işaretlemiş, yani personeline belirli zaman dilimlerine göre ödeme yapmadığını ifade etmiştir. SMMM’lerin yaklaşık %16’sı ise personel çalıştırmadıklarını belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin %25’inin işyerinde çalıştırdıkları kişilere haftalık olarak, yaklaşık %57’sinin aylık olarak ücret ödedikleri anlaşılmaktadır. Meslek üyelerinin yaklaşık %1’i düzenli ücret ödemediklerini belirtirken, yaklaşık %17’sinin işyerlerinde personel çalıştırmadıkları görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 9’u işyerlerinde çalışmakta olan kişilere haftalık olarak, 22’si aylık olarak ödeme yapmaktadır. 7 SM ise işyerinde personel çalıştırmamaktadır. 38 SMMM’in 10’u işyerlerinde çalıştırdıkları personeline haftalık olarak, 21 SMMM personeline aylık olarak ücret ödemektedir. 1 SMMM personeline düzenli ücret ödemediğini ifade ederken, 6 SMMM ise personelinin bulunmadığını belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 19’unun haftalık olarak ödeme yaptığını, 43’ünün aylık ödeme yaptığını, 1’inin düzenli ücret ödemediği ve 6 meslek üyesinin çalıştırmadığı görülmektedir. Genel olarak bakıldığında meslek üyelerinin çoğunluğunun aylık ödeme yaptığı anlaşılmaktadır

Tablo 3.15: SM ve SMMM’lerin İşyerinde Çalıştırdıkları Kişilere Ücret Ödeme Şekilleri

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN İŞYERİNDE ÇALIŞAN KİŞİLERE ÜCRET ÖDEME ŞEKİLLERİ				TOPLAM
	HAFTALIK	AYLIK	DİĞER	PERS.YOK	
SM	9 23,7%	22 57,9%	-	7 18,4%	38 100,0%
SMMM	10 26,3%	21 55,3%	1 2,6%	6 15,8%	38 100,0%
TOPLAM	19 25,0%	43 56,6%	1 1,3%	13 17,1%	76 100,0%

3.7.1.16. Sosyal Güvenlik Kurumları

Tablo 3.16’da, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, bağlı oldukları sosyal güvenlik kurumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %11’i SSK’ya, yaklaşık %84’ü Bağkur kurumuna bağlıdır. SM’lerin yaklaşık %5’i ise Emekli Sandığı Kurumundan emekli olduklarını belirtmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %16’sı SSK’ya, yaklaşık %82’si Bağkur kurumuna bağlı olarak çalışmaktadır. SMMM’lerin yaklaşık %3’ü ise Emekli Sandığı Kurumu’ndan emekli olduklarını ifade etmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin %13’ünün SSK kurumuna, yaklaşık %83’ünün Bağkur kurumuna bağlı olarak çalıştıkları görülmektedir. Meslek üyelerinin yaklaşık %4’ü Emekli Sandığı Kurumu’ndan emekli olup, muhasebe mesleğine devam ettikleri anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM’nin 4’ü SSK’ya, 32’si ise Bağkur kurumuna bağlıdır. SM’lerin 2’si ise Emekli Sandığı Kurumundan emeklidir. 38 SMMM’in 6’sı SSK kurumuna, 31’i Bağkur kurumuna bağlı olarak çalışırken, 1 SMMM Emekli Sandığı Kurumu’ndan emekli olduğunu ifade etmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 10’unun SSK kurumuna, 63’ünün Bağkur kurumuna bağlı olarak çalıştıkları görülmektedir. Üç meslek üyesinin ise emekli olduğu anlaşılmaktadır. Gerek SM ve gerekse SMMM’lerin büyük çoğunluğu Bağkur’a bağlı olarak çalışmaktadır.

Tablo 3.16: SM ve SMMM’lerin Bağlı Oldukları Sosyal Güvenlik Kurumları

ÜNVAN	MESLEK ÜYELERİNİN SOSYAL GÜVENLİK DURUMLARI			TOPLAM
	SSK	BAĞKUR	EMEKLİ SANDIĞI (EMEKLİ)	
SM	4 10,5%	32 84,2%	2 5,3%	38 100,0%
SMMM	6 15,8%	31 81,6%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	10 13,2%	63 82,9%	3 3,9%	76 100,0%

3.7.1.17. Özel Sigorta Durumları

Tablo 3.17’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, özel sigortalarının olup olmamasına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %5’i özel sigortası olduğunu, yaklaşık %92’si özel sigortası olmadığını, yaklaşık %3’ü ise özel sigortasının olmadığını ancak yaptırmayı düşündüğünü belirtmişlerdir. SMMM’ler içerisinde şu an özel sigortası olan meslek üyesi bulunmazken, yaklaşık %97’si özel sigortası olmadığını, yaklaşık %3’ü ise özel sigortasının olmadığını ama yaptırmayı düşündüğünü ifade etmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin %3’ünün özel sigortasının olduğu, yaklaşık %95’inin özel sigortasının olmadığı, yaklaşık %3’ünün ise özel sigortasının olmayıp yaptırmayı düşündüğü görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 2’sinin özel sigortası varken, 35’inin özel sigortası yoktur. SM’lerin sadece 1’i özel sigortası yaptırmayı düşündüğünü belirtmiştir. 38 SMMM’in hiçbirisinin özel sigortası yokken, 1 SMMM yaptırmayı düşündüğünü ifade etmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 2’sinin özel sigortası varken, 72 tanesinin özel sigortası bulunmamaktadır. İki meslek üyesinin ise özel sigortasının olmayıp yaptırmayı düşündüğü anlaşılmaktadır. Hem SM’lerin, hemde SMMM’lerin büyük bir çoğunluğu özel sigorta yaptırmadıkları ve yaptırmayı düşünmedikleri görülmektedir.

Tablo 3.17: SM ve SMMM’lerin Özel Sigorta Durumlarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN ÖZEL SİGORTA DURUMLARI			TOPLAM
	EVET	HAYIR	YOK AMA, DÜŞÜNÜYORUM	
SM	2 5,3%	35 92,1%	1 2,6%	38 100,0%
SMMM	-	37 97,4%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	2 2,6%	72 94,7%	2 2,6%	76 100,0%

3.7.1.18. Başka Bir İş Yapma Durumları

Tablo 3.18’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, meslekleri haricinde başka bir iş yapma durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %3’ü başka bir iş yaptığını, yaklaşık %76’sı başka bir iş yapmadığını belirtirken, yaklaşık %22’si ise emekli olduklarını ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %11’inin başka bir iş yaptığı, yaklaşık %90’ının ise başka bir iş yapmadığı görülmektedir. SMMM’ler içerisinde emekli olup muhasebecilik mesleği yapan yoktur. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %7’sinin başka bir iş yaptığı, yaklaşık %83’ünün başka bir iş yapmadığı, yaklaşık %11’inin ise emekli olup, muhasebe mesleğine devam ettikleri anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM içerisinde sadece 1’inin başka bir iş yaptığı, 29’unun ise başka bir iş yapmadığı görülmektedir. Sekiz SM ise emeklidir. 38 SMMM’in 4’ü başka bir iş yapmakta, 34’ü ise başka bir iş yapmamaktadır. Herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan emekli olan SMMM yoktur. Toplamda ise, meslek üyelerinin 5 tanesi muhasebecilik mesleğinin haricinde başka bir iş yaparken, 63’ü başka bir iş yapmamaktadır. Sekiz meslek üyesinin ise emekli olduğu anlaşılmaktadır. Gerek SM ve gerekse SMMM’lerin büyük çoğunluğu meslek haricinde ikinci bir iş yapmamaktadır.

Tablo 3.18: SM ve SMMM’lerin Başka Bir İş Yapma Durumlarına Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN BAŞKA BİR İŞ YAPMA DURUMU			TOPLAM
	EVET	HAYIR	EMEKLİYİM	
SM	1 2,6%	29 76,3%	8 21,1%	38 100,0%
SMMM	4 10,5%	34 89,5%	-	38 100,0%
TOPLAM	5 6,6%	63 82,9%	8 10,5%	76 100,0%

3.7.1.19. Meslekleri Haricinde Yaptıkları İşin Niteliği

Tablo 3.19’da, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerden, meslekleri haricinde başka bir iş yapanların, yaptıkları işlere göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %3’ü başka bir iş olarak çiftçilik yaptığını, yaklaşık %97’si ise başka bir iş yapmadığını ifade etmişlerdir. SM’ler içerisinde ticaretle uğraşan yoktur. SMMM’lerin ise yaklaşık %3’ü başka bir iş olarak çiftçilik yaptığını belirtirken, yaklaşık %5’i ise başka bir iş olarak ticaret yaptığını, yaklaşık %3’ü diğer seçeneğini işaretlemiş, ticaret ve çiftçilik haricinde başka işler (el sanatları, hizmet sektörü vs.) yaptıklarını ifade etmiştir. SMMM’lerin yaklaşık %90’ı başka bir iş yapmamaktadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %3’ünün başka bir iş olarak çiftçilik yaptığı, yaklaşık %3’ünün başka bir iş olarak ticaret yaptığı, yaklaşık %1’inin diğer seçeneğindeki işleri yaptığı, yaklaşık %93’ünü ise başka bir iş yapmadığı anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM içerisinde sadece 1’inin başka bir iş olarak çiftçilik yaptığı, 37’sinin ise başka bir iş yapmadığı görülmektedir. 38 SMMM’in 1’i başka bir iş olarak çiftçilik yapmakta, 2’si başka bir iş olarak ticaret yapmakta, 1’i diğer başlığında tanımladığımız bir iş yapmakta, 34’ü ise başka bir iş yapmamaktadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin 2’sinin başka bir iş olarak çiftçilik yaptığı, 2’sinin başka bir iş olarak ticaret yaptığı, 1’inin diğer başlığındaki işlerden yaptığı, 71’inin ise başka bir iş yapmadığı anlaşılmaktadır Genel olarak bakıldığında, gerek SM ve gerekse SMMM’lerin büyük çoğunluğunun muhasebe mesleği haricinde bir iş yapmadıkları görülmektedir.

Tablo 3.19: Başka Bir İş Yapan SM ve SMMM’lerin Yaptıkları İşe Göre Dağılımı

ÜN VAN	BAŞKA BİR İŞ YAPAN MESLEK ÜYELERİNİN YAPTIKLARI İŞ				TOPLAM
	ÇİFTÇİLİK	TİCARET	DİĞER	BAŞKA İŞ YAPMIYORUM	
SM	1 2,6%	-	-	37 97,4%	38 100,0%
SMMM	1 2,6%	2 5,3%	1 2,6%	34 89,5%	38 100,0%
TOPLAM	2 2,6%	2 2,6%	1 1,3%	71 93,4%	76 100,0%

3.7.1.20. Günlük Çalışma Süreleri

Tablo 3.20’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, günlük çalışma sürelerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların %50’si günde 7-8 saat çalıştıklarını, %50’si ise günde 9 saat ve üzeri çalıştıklarını ifade etmişlerdir. SM’ler içerisinde günde 7 saatten az çalışan meslek üyesi bulunmamaktadır. SMMM’lerin ise yaklaşık %8’i günde 4-6 saat çalıştıklarını, yaklaşık %61’i günde 7-8 saat çalıştıklarını, yaklaşık %32’si ise günde 9 saat ve üzeri çalıştıklarını belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %4’ünün günde 4-6 saat, yaklaşık %55’inin günde 7-8 saat, yaklaşık %41’inin ise günde 9 saat ve üzeri çalıştıkları anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM içerisinde 19’unun günde 7-8 saat, 19’unun ise günde 9 saat ve üzeri çalıştıkları görülmektedir. 38 SMMM’in 3 tanesi günde 4-6 saat, 23 tanesi günde 7-8 saat, 12 tanesi ise günde 9 saat ve üzeri çalışmaktadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin 3’ünün günde 4-6 saat , 42’sinin günde 7-8 saat, 31’inin ise günde 9 saat ve üzeri çalıştığı anlaşılmaktadır Genel olarak bakıldığında, gerek SM ve gerekse SMMM’lerin büyük çoğunluğunun günde 7-8 saat çalıştığı söylenebilir.

Tablo 3.20: SM ve SMMM’lerin Günlük Çalışma Sürelerine Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN GÜNLÜK ÇALIŞMA SÜRELERİ			TOPLAM
	4-6 SAAT	7-8 SAAT	9 VE ÜSTÜ SAAT	
SM	-	19 50,0%	19 50,0%	38 100,0%
SMMM	3 7,9%	23 60,5%	12 31,6%	38 100,0%
TOPLAM	3 3,9%	42 55,3%	31 40,8%	76 100,0%

3.7.1.21. Aile Kökenleri

Tablo 3.21’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, aile kökenlerinin geldikleri yere göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %34’ünün aile kökeni Urfa-merkezden, yaklaşık %47’sinin aile kökeni Urfa’nın ilçe veya köylerinden, yaklaşık %11’i Urfa dışından fakat GAP illerinden, yaklaşık %8’i Urfa dışı ve GAP illeri dışındadır. SMMM’lerin ise yaklaşık %24’ü Urfa-merkezden, yaklaşık %71’i Urfa’nın ilçe veya köylerinden, yaklaşık %3’ü Urfa dışı GAP illerinden, yaklaşık %3’ü Urfa dışı ve GAP illeri dışındadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %29’unun Urfa-merkezden, yaklaşık %59’unun Urfa’nın ilçe veya köylerinden, yaklaşık %7’sinin Urfa dışı GAP illerinden, yaklaşık %5’inin ise Urfa dışı ve GAP illeri dışından olduğu anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM içerisinde 13’ünün aile kökeni Urfa-merkezden, 18’inin aile kökeni Urfa’nın ilçe veya köylerinden, 4’ünün aile kökeni Urfa dışı GAP illerinden, 3’ünün aile kökeni ise Urfa dışı ve GAP illeri dışındadır. 38 SMMM’in 9’u Urfa-merkezden, 27’si Urfa’nın ilçe veya köylerinden, 1’i Urfa dışı GAP illerinden, 1’i ise Urfa dışı ve GAP illeri dışındadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin 22’sinin Urfa-merkezden, 45’inin Urfa’nın ilçe veya köylerinden, 5’inin Urfa dışı GAP illerinden, 4’ünün aile kökeni ise Urfa dışı ve GAP illeri dışından olduğu anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında, meslek üyelerinin büyük çoğunluğunun aile kökeninin Urfa’nın ilçe veya köylerinden olduğu görülmektedir.

Tablo 3.21: SM ve SMMM’lerin Aile Kökenlerine Göre Dağılımı

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN AİLE KÖKENLERİ				TOPLAM
	URFA, MERKEZ	URFA, İLÇE-KÖY	URFA DIŞI, GAP İLLERİ	URFA DIŞI, GAP İLLERİ DIŞI	
SM	13 34,2%	18 47,4%	4 10,5%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	9 23,7%	27 71,1%	1 2,6%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	22 28,9%	45 59,2%	5 6,6%	4 5,3%	76 100,0%

3.7.1.22. Kayıtlı Oldukları Oda'yla İş Harici İlişkiler Kurma Durumları

Tablo 3.22'de, ankete katılan SM ve SMMM'lerin, kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri dışında ilişkiler (odanın düzenlediği sosyal ve kültürel etkinliklere katılım vs.) kurup kurmama durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %63'ü kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri dışında ilişki kurduklarını belirtirken, yaklaşık %29'u Oda'yla iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıklarını, yaklaşık %8'i ise kayıtlı oldukları odanın bu tür etkinliklerinin olmadığını ifade etmişlerdir. SMMM'lerin ise yaklaşık %55'i kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri haricinde ilişki kurduklarını, yaklaşık %40'ı iş ilişkileri dışında herhangi bir ilişki kurmadıklarını, yaklaşık %5'i ise Oda'nın bu tür etkinliklerinin olmadığını belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %60'ının kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri dışında ilişki kurdukları, yaklaşık %34'ünün Oda'yla iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıkları, yaklaşık %7'sinin ise Oda'nın bu tür etkinliklerinin olmadığı yönünde görüş belirttikleri görülmektedir.

Toplam 38 SM'nin 24'ü Oda'yla iş ilişkileri dışında ilişki kurmakta, 11'i iş ilişkileri dışında ilişki kurmamakta, 3'ü ise kayıtlı oldukları odanın bu tür etkinliklerinin olmadığını söylemektedir. 38 SMMM'in 21'i kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri haricinde ilişki kurmakta, 15'i Oda'yla iş ilişkileri dışında ilişki kurmamakta, 2'si ise Oda'nın bu tür etkinliklerinin olmadığını ifade etmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 45'inin kayıtlı oldukları odayla iş ilişkileri haricinde ilişki kurdukları, 26'sının Oda'yla iş ilişkileri dışında ilişki kurmadığı, 5'inin ise Oda'nın bu tür etkinliklerinin olmadığı görüşünde olduğu anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında, SM'lerin SMMM'lere oranla, Oda'yla iş harici ilişkilerinin daha fazla olduğu görülmektedir.

Tablo 3.22: SM ve SMMM'lerin Kayıtlı Oldukları Odayla İş Dışında İlişki Kurma Durumlarına Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN KAYITLI OLDUKLARI ODAYLA İŞ DIŞINDA İLİŞKİLER KURMA DURUMLARI			TOPLAM
	EVET	HAYIR	ODANIN BU TÜR ETKİNLİKLERİ YOK	
SM	24 63,2%	11 28,9%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	21 55,3%	15 39,5%	2 5,3%	38 100,0%
TOPLAM	45 59,2%	26 34,2%	5 6,6%	76 100,0%

3.7.1.23. Diğer Meslek Üyeleriyle İş Harici İlişkiler Kurma Durumları

Tablo 3.23’de, ankete katılan SM ve SMMM’lerin, diğer meslek üyeleriyle iş dışında ilişkiler kurma durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %16’sı diğer meslek üyeleriyle her zaman iş ilişkileri dışında ilişki kurduklarını, yaklaşık %32’si meslektaşlarıyla iş ilişkileri dışında çoğunlukla, yaklaşık %32’si kısmen, yaklaşık %13’ü çok az ilişki kurduklarını belirtirken, yaklaşık %8’i ise diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıklarını ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %16’sı diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında her zaman ilişki kurduklarını, yaklaşık %26’sı çoğunlukla, yaklaşık %47’si kısmen, yaklaşık %11’i çok az ilişki kurduklarını belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %16’sının diğer meslek üyeleriyle her zaman iş ilişkileri dışında ilişki kurdukları, yaklaşık %29’unun çoğunlukla, yaklaşık %40’ünün kısmen, yaklaşık %12’sinin çok az, yaklaşık %4’ünün ise diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıkları görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 6’sı diğer meslek üyeleriyle her zaman iş ilişkileri dışında ilişki kurduklarını, 12’si çoğunlukla, 12’si kısmen, 5’i çok az ilişki kurduklarını, 3’ü ise diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıklarını söylemektedir. 38 SMMM’in 6’sı diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında her zaman ilişki kurmakta, 10’u çoğunlukla, 18’i kısmen ve 4’ü ise çok az ilişki kurmaktadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin 12’sinin diğer meslek üyeleriyle iş ilişkileri dışında her zaman ilişki kurdukları, 22’sinin çoğunlukla, 30’unun kısmen, 9’unun çok az ve 3’ünün ise iş ilişkileri dışında ilişki kurmadıkları anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında, SM’lerin SMMM’lerin diğer meslek üyeleriyle çoğunlukla veya kısmen iş ilişkileri dışında ilişki kurdukları görülmektedir.

Tablo 3.23: SM ve SMMM’lerin Diğer Meslek Üyeleriyle İş Dışında İlişki Kurma Durumlarına Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN DİĞER MESLEK ÜYELERİYLE İŞ DIŞINDA İLİŞKİLER KURMA DURUMLARI					TOPLAM
	HER ZAMAN	ÇOĞUNLUKLA	KISMEN	ÇOK AZ	YOK	
SM	6 15,8%	12 31,6%	12 31,6%	5 13,2%	3 7,9%	38 100,0%
SMMM	6 15,8%	10 26,3%	18 47,4%	4 10,5%	-	38 100,0%
TOPLAM	12 15,8%	22 28,9%	30 39,5%	9 11,8%	3 3,9%	76 100,0%

3.7.1.24. Mesleki Gelişmeleri Takip Edebilme

Tablo 3.24’de, ankete katılan SM ve SMMM’lerin, mesleki gelişmeleri takip ederek uygulayabilme durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %24’ü mesleki gelişmelerin tümünü takip ederek uygulayabildiğini, yaklaşık %40’ı mesleki gelişmelerin çoğunu, yaklaşık %29’u mesleki gelişmeleri kısmen, yaklaşık %5’i mesleki gelişmelerin çok az, yaklaşık %3’ü ise mesleki gelişmeleri takip edemediğini ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %37’si meslekle ilgili gelişmelerin tümünü takip ederek uygulayabildiğini, yaklaşık %29’u mesleki gelişmelerin çoğunu, yaklaşık %34’ü mesleki gelişmeleri kısmen takip ederek uygulayabildiğini belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %30’unun meslekle ilgili gelişmelerin tümünü takip ederek uygulayabildiği, yaklaşık %34’ünün çoğunu, yaklaşık %32’sinin kısmen, yaklaşık %3’ünün çok az takip ederek uygulayabildiği ve yaklaşık %1’inin ise mesleki gelişmeleri takip edemediği görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 9’u mesleki gelişmelerin tümünü, 15’i mesleki gelişmelerin çoğunu, 11’i mesleki gelişmeleri kısmen, 2’si mesleki gelişmeleri çok az takip ederek uygulayabilmekte, 1’i ise mesleki gelişmeleri takip edememektedir. 38 SMMM’in 14’ü tüm mesleki gelişmeleri, 11’i çoğunu, 13’ü ise mesleki gelişmeleri kısmen takip ederek uygulayabilmektedir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 23’ünün mesleki gelişmelerin tümünü, 26’sının çoğunu, 24’nün kısmen 2’sinin ise çok azını takip ederek uyguladığını, 1 meslek üyesinin ise mesleki gelişmeleri takip edemediği anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında, SM’lerin büyük kısmının mesleki gelişmelerin çoğunu, SMMM’lerin ise çoğunluğunun mesleki gelişmelerin tümünü takip ederek uygulayabildikleri görülmektedir.

Tablo 3.24: SM ve SMMM’lerin Mesleki Gelişmeleri Takip Ederek Uygulama Durumlarına Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MESLEKİ GELİŞMELERİ TAKİP EDEREK UYGULAMA DURUMLARI					TOPLAM
	TÜMÜNÜ	ÇOĞUNU	KISMEN	ÇOK AZ	TAKİP ETMİYORUM	
SM	9 23,7%	15 39,5%	11 28,9%	2 5,3%	1 2,6%	38 100,0%
SMMM	14 36,8%	11 28,9%	13 34,2%	-	-	38 100,0%
TOPLAM	23 30,3%	26 34,2%	24 31,6%	2 2,6%	1 1,3%	76 100,0%

3.7.1.25. Mesleğe Olan Duygusal Bağlılıkları

Tablo 3.25’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, muhasebe mesleğini severek yapma durumlarına göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %61’i muhasebe mesleğini tam severek yaptığını, yaklaşık %11’i mesleğini çok severek yaptığını, yaklaşık %24’ü mesleğini kısmen severek yaptığını, yaklaşık %3’ü mesleğini çok az severek yaptığını, yaklaşık %3’ü ise mesleğini severek yapmadığını ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %37’si muhasebe mesleğini tam severek yaptığını, yaklaşık %16’sı çok severek yaptığını, yaklaşık %42’si kısmen, yaklaşık %3’ü çok az severek yaptığını ve yaklaşık %3’ü ise severek yapmadıklarını belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %49’unun mesleğini tam severek yaptığı, yaklaşık %13’ünün çok severek yaptığı, yaklaşık %33’ünün kısmen severek yaptığı, yaklaşık %3’ünün çok az severek yaptığı ve yaklaşık %3’ünün ise mesleği severek yapmadığı görülmektedir.

Toplam 38 SM’nin 23’ü muhasebe mesleğini tam severek, 4’ü çok severek, 9’u kısmen, 1’i çok az severek, 1 tanesi ise muhasebe mesleğini sevmeden yaptığını ifade etmiştir. 38 SMMM’in 14’ünün mesleğini tam severek, 6’sının çok severek, 16’sının kısmen severek, 1’inin çok az severek, 1’inin ise muhasebe mesleğini sevmeden yaptığı anlaşılmaktadır. Toplamda ise, meslek üyelerinin 37’si muhasebe mesleğini tam severek, 10’u çok severek, 25’i kısmen severek, 2’si çok az severek, 2 meslek üyesinin ise mesleğini sevmeden yaptığı görülmektedir. Genelde meslek üyelerinin büyük çoğunluğu mesleklerini tam severek yaptıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 3.25: SM ve SMMM’lerin Muhasebe Mesleğini Severek Yapma Durumlarına Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MUHASEBE MESLEĞİNİ SEVEREK YAPMA DURUMLARI					TOPLAM
	TAM SEVEREK	ÇOK SEVEREK	KISMEN SEVEREK	ÇOK AZ SEVEREK	SEVMİYORUM	
SM	23 60,5%	4 10,5%	9 23,7%	1 2,6%	1 2,6%	38 100,0%
SMMM	14 36,8%	6 15,8%	16 42,1%	1 2,6%	1 2,6%	38 100,0%
TOPLAM	37 48,7%	10 13,2%	25 32,9%	2 2,6%	2 2,6%	76 100,0%

3.7.1.26. Mesleğin Geleceğiyle İlgili Düşünceleri

Tablo 3.26’da, ankete katılan SM ve SMMM’lerin, muhasebe mesleğinin geleceğine ilişkin düşüncelerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %63’ü muhasebe mesleğinin geleceğini çok olumlu gördüğünü, yaklaşık %13’ü oldukça olumlu gördüğünü, yaklaşık %13’ü kısmen olumlu gördüğünü, yaklaşık %5’i çok az olumlu gördüğünü, yaklaşık %5’i ise olumlu görmediğini ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %53’ü muhasebe mesleğinin geleceğini çok olumlu, yaklaşık %11’i oldukça olumlu, yaklaşık %24’ü kısmen olumlu, yaklaşık %5’i çok az olumlu gördüğünü, yaklaşık %8’i ise muhasebe mesleğinin geleceğini olumlu görmediğini belirtmişlerdir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %58’i muhasebe mesleğinin geleceğini çok olumlu gördüğünü, yaklaşık %12’si oldukça olumlu, yaklaşık %18’ü kısmen olumlu, yaklaşık %5’i mesleğinin geleceğini çok az olumlu gördüğünü, yaklaşık %7’si ise mesleğinin geleceğini olumlu görmediğini ifade etmiştir.

Toplam 38 SM’nin 24’ü muhasebe mesleğinin geleceğini çok olumlu, 5’i oldukça olumlu, 5’i kısmen olumlu, 2’si çok az olumlu, 2’si ise olumlu görmediğini ifade etmiştir. 38 SMMM’in 20’si mesleğin geleceğini çok olumlu, 4’ü oldukça olumlu, 9’u kısmen olumlu, 2’si çok az olumlu, 3’ü ise olumlu görmediğini belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 44’ünün mesleğin geleceğini çok olumlu, 9’unun oldukça olumlu, 14’ünün kısmen olumlu, 4’ünün çok az olumlu, 5’inin ise olumlu görmediği anlaşılmaktadır. Genel olarak meslek üyelerinin, mesleğin geleceğinden umutlu oldukları söylenebilir.

Tablo 3.26: SM ve SMMM’lerin Muhasebe Mesleğinin Geleceğine Dair Düşüncelerine Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN MESLEĞİN GELECEĞİNE İLİŞKİN DÜŞÜNCELERİ					TOPLAM
	ÇOK OLUMLU	OLDUKÇA OLUMLU	KISMEN OLUMLU	ÇOK AZ OLUMLU	OLUMLU GÖRMÜYORUM	
SM	24 63,2%	5 13,2%	5 13,2%	2 5,3%	2 5,3%	38 100,0%
SMMM	20 52,6%	4 10,5%	9 23,7%	2 5,3%	3 7,9%	38 100,0%
TOPLAM	44 57,9%	9 11,8%	14 18,4%	4 5,3%	5 6,6%	76 100,0%

3.7.1.27. Mesleğin Toplumsal Konumuyla İlgili Düşünceleri

Tablo 3.27’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, muhasebe mesleğinin toplumsal konumunun yeterliliğine ilişkin düşüncelerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %13’ü muhasebe mesleğinin toplumsal konumunu tam olarak yeterli gördüğünü, yaklaşık %8’i oldukça yeterli gördüğünü, yaklaşık %45’i kısmen yeterli gördüğünü, yaklaşık %11’i çok az yeterli gördüğünü, yaklaşık %24’ü ise yeterli görmediğini ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %16’sı mesleğin toplumsal konumunu tam olarak yeterli gördüğünü, yaklaşık %5’i oldukça yeterli gördüğünü, yaklaşık %32’si kısmen yeterli gördüğünü, yaklaşık %5’i çok az yeterli gördüğünü, yaklaşık %42’si ise yeterli görmediğini belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %15’inin muhasebe mesleğinin toplumsal konumunu tam olarak yeterli gördüğü, yaklaşık %7’sinin oldukça yeterli gördüğü, yaklaşık %38’inin kısmen yeterli gördüğü, yaklaşık %8’inin çok az yeterli gördüğü, yaklaşık %33’ünün ise yeterli görmediği anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM’nin 5’i muhasebe mesleğinin toplumsal konumunu tam olarak yeterli, 3’ü oldukça yeterli, 17’si kısmen yeterli, 4’ü çok az yeterli, 9’u ise yeterli görmediğini ifade etmiştir. 38 SMMM’in 6’sı mesleğin toplumsal konumunu tam olarak yeterli, 2’si oldukça yeterli, 12’si kısmen yeterli, 2’si çok az yeterli, 16’sı ise yeterli görmediğini belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 11’inin mesleğin toplumsal konumunu tam olarak yeterli gördüğü, 5’inin oldukça yeterli, 29’unun kısmen yeterli, 6’sının çok az yeterli, 25’inin ise yeterli görmediğini anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında SMMM’lerin mesleğin toplumsal konumundan daha az memnun oldukları görülmektedir.

Tablo 3.27: SM ve SMMM’lerin Muhasebe Mesleğinin Toplumsal Konumunun Yeterliliğine İlişkin Düşüncelerine Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN TOPLUMSAL KONUMLARINI YETERLİ BULMA DURUMLARI					TOPLAM
	TAM OLARAK YETERLİ	OLDUKÇA YETERLİ	KISMEN YETERLİ	ÇOK AZ YETERLİ	YETERSİZ	
SM	5 13,2%	3 7,9%	17 44,7%	4 10,5%	9 23,7%	38 100,0%
SMMM	6 15,8%	2 5,3%	12 31,6%	2 5,3%	16 42,1%	38 100,0%
TOPLAM	11 14,5%	5 6,6%	29 38,2%	6 7,9%	25 32,9%	76 100,0%

3.7.1.28. Kayıtlı Oldukları Mesleki Örgütlerinin Yeterliliğine İlişkin Düşünceleri

Tablo 3.28’de, ankete katılan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin, kayıtlı oldukları Oda’nın mesleki bir örgüt olarak yeterliliğine ilişkin düşüncelerine göre dağılımları görülmektedir. Buna göre, SM olarak faaliyette bulunanların yaklaşık %18’i mesleki bir örgüt olarak Oda’yı tam olarak yeterli gördüğünü, yaklaşık %18’i oldukça yeterli gördüğünü, yaklaşık %53’ü kısmen yeterli gördüğünü, yaklaşık %11’i ise yeterli görmediğini ifade etmişlerdir. SMMM’lerin ise yaklaşık %16’sı Oda’yı tam olarak yeterli gördüğünü, yaklaşık %3’ü oldukça yeterli gördüğünü, yaklaşık %71’i kısmen yeterli gördüğünü, yaklaşık %3’ü çok az yeterli gördüğünü, yaklaşık %8’i ise yeterli görmediğini belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin yaklaşık %17’sinin bir mesleki örgüt olarak Oda’yı tam olarak yeterli gördüğü, yaklaşık %11’inin oldukça yeterli gördüğü, yaklaşık %62’sinin kısmen yeterli gördüğü, yaklaşık %1’inin çok az yeterli gördüğü, yaklaşık %9’unun ise yeterli görmediği anlaşılmaktadır.

Toplam 38 SM’nin 7’si kayıtlı oldukları Oda’yı tam olarak yeterli, 7’si oldukça yeterli, 20’si kısmen yeterli gördüğünü, 4’ü ise yeterli görmediğini ifade etmiştir. 38 SMMM’in 6’sı Oda’yı tam olarak yeterli, 1’i oldukça yeterli, 27’si kısmen yeterli, 1’i çok az yeterli, 3’ü ise yeterli görmediğini belirtmiştir. Toplamda ise, meslek üyelerinin 13’ünün mesleki örgüt olarak kayıtlı oldukları Oda’yı tam olarak yeterli gördüğü, 8’inin oldukça yeterli, 47’sinin kısmen yeterli, 1’inin çok az yeterli, 7’sinin ise yeterli görmediği anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında gerek SM gerekse SMMM’lerin kayıtlı oldukları Oda’nın yeterliliğinden kısmen memnun oldukları görülmektedir.

Tablo 3.28: SM ve SMMM’lerin Kayıtlı Oldukları Odanın Yeterliliğine İlişkin Düşüncelerine Göre Dağılımları

ÜN VAN	MESLEK ÜYELERİNİN KAYITLI OLDUKLARI ODAYI MESLEKİ ÖRGÜT OLARAK YETERLİ BULMA DURUMLARI					TOPLAM
	TAM OLARAK YETERLİ	OLDUKÇA YETERLİ	KISMEN YETERLİ	ÇOK AZ YETERLİ	YETERSİZ	
SM	7 18,4%	7 18,4%	20 52,6%	-	4 10,5%	38 100,0%
SMMM	6 15,8%	1 2,6%	27 71,1%	1 2,6%	3 7,9%	38 100,0%
TOPLAM	13 17,1%	8 10,5%	47 61,8%	1 1,3%	7 9,2%	76 100,0%

3.7.2. Araştırma Verilerinin Analizi

Araştırma verileri, Pearson Korelasyon testi ile analiz edilmiştir.

3.7.2.1. Pearson Korelasyon Testi

Araştırma verileri, SPSS kullanılarak Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiştir.

Tablo 3.29'da, meslek elemanlarının unvan, yaş, cinsiyet, medeni durum, eğitim düzeyleri, kaç yıldır bu işi yaptıkları ve işyerlerine ödedikleri kira bedelleri ile mükellef sayıları, aylık gelirleri, çalıştırdıkları kişi sayıları ve ücret ödeme şekilleri, günlük çalışma süreleri, başka iş yapma durumları, mesleki gelişmeleri takip etmeleri, aile kökenleri, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasındaki ilişkilerin kuvveti, yönü ve anlamlılığı görülmektedir. Buna göre:

- Meslek üyelerinin unvanları ile günlük çalışma süreleri arasında pearson korelasyon -0,236 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,040 çıktığından çok zayıf düzeyde negatif doğrusal ve çok anlamlı; başka iş yapma durumları arasında pearson korelasyon -0,352 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,002 çıktığından zayıf düzeyde negatif doğrusal ve çok anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin unvanları ile aylık gelirleri, çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, yaptıkları ikinci işin niteliği, mesleki gelişmeleri takip etmeleri, aile kökenleri, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin yaşları ile çalıştırdıkları kişilere ücret ödeme şekilleri arasında pearson korelasyon 0,234 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,042 çıktığından çok zayıf düzeyde pozitif doğrusal ve anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin yaşları ile aylık gelirleri, çalıştırdıkları kişi sayısı, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, yaptıkları ikinci işin niteliği, başka iş yapma durumları, mesleki gelişmeleri takip etmeleri, aile kökenleri, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin cinsiyetleri ile mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları arasında pearson korelasyon -0,322 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,005 çıktığından zayıf düzeyde negatif doğrusal ve çok anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin cinsiyetleri ile aylık gelirleri, çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, yaptıkları ikinci işin niteliği, başka iş yapma durumları, aile kökenleri, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin medeni durumları ile aylık gelir düzeyleri arasında pearson korelasyon -0,253 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,027 çıktığından zayıf düzeyde negatif doğrusal ve anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin medeni durumları ile çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, yaptıkları ikinci işin niteliği, başka iş yapma durumları, aile kökenleri, mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin eğitim düzeyleri ile başka iş yapma durumları arasında pearson korelasyon -0,308 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,007 çıktığından zayıf düzeyde negatif doğrusal ve çok anlamlı; meslekle olan duygusal bağları arasında pearson korelasyon 0,227 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,049 çıktığından çok zayıf düzeyde pozitif doğrusal ve anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin eğitim düzeyleri ile aylık gelirleri, çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, yaptıkları ikinci işin niteliği, aile kökenleri, mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları ve diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin muhasebe mesleğini kaç yıldır yaptıkları ile başka iş yapma durumları arasında pearson korelasyon 0,291 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,011 çıktığından zayıf düzeyde pozitif doğrusal ve anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin muhasebe mesleğini kaç yıldır yaptıkları ile aylık gelir durumları, çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, yaptıkları ikinci işin niteliği, aile kökenleri, mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları, diğer meslektaşları ile iş harici kurdukları ilişkileri ve mesleklerine olan duygusal bağlılıkları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

- Meslek üyelerinin işyerlerine ödedikleri kira bedelleri ile aylık gelir durumları arasında pearson korelasyon 0,284 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,013 çıktığından zayıf düzeyde pozitif doğrusal ve anlamlı; diğer meslektaşlarıyla iş harici ilişki kurmaları arasında pearson korelasyon -0,265 ve p değeri (anlamlılık düzeyi) 0,021 çıktığından zayıf düzeyde negatif doğrusal ve anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir. Meslek üyelerinin işyerlerine ödedikleri kira bedelleri ile çalıştırdıkları kişi sayısı, ücret ödeme şekilleri, mükellef sayıları, günlük çalışma süreleri, başka iş yapma durumları, yaptıkları ikinci işin niteliği, aile kökenleri, mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları ve meslekle olan duygusal bağları arasında p değeri 0,050 ve üzerinde çıktığından anlamlı bir ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 3.29: Pearson Korelasyon Test Sonuçları

BAĞIMSIZ DEĞİŞKEN	BAGIMLI DEĞİŞKEN	AYGELİR	KACÇALŞ	ÇAÜCRET	GÜNÇALŞ	MÜKSAYI	BAŞKİŞ	BAŞYAPİŞ	MESGELİŞ	AİLEKÖK	DİĞMESİŞ	MESSEV
ÜNVAN	Pearson Correlation	-,155	,095	-,020	-,236*	-,147	-,352**	-,114	-,144	-,053	-,065	,196
	Sig.(2-tailed)	,180	,413	,865	,040	,204	,002	,328	,214	,648	,578	,090
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
YAŞ	Pearson Correlation	-,104	-,185	,234*	,178	-,064	,102	,015	,023	-,029	,183	-,048
	Sig.(2-tailed)	,372	,109	,042	,123	,585	,383	,901	,846	,801	,114	,681
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
CİNS	Pearson Correlation	-,083	-,012	-,010	-,150	-,081	-,033	,086	-,322**	,112	,011	-,191
	Sig.(2-tailed)	,478	,916	,930	,197	,488	,778	,461	,005	,334	,924	,099
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
MDURUM	Pearson Correlation	-,253*	-,114	,123	-,092	-,142	-,129	,046	-,208	-,028	-,039	,044
	Sig.(2-tailed)	,027	,329	,289	,430	,220	,266	,693	,071	,809	,736	,705
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
EĞİTİM	Pearson Correlation	-,098	,086	-,026	-,077	-,014	-,308**	-,005	-,067	-,038	-,088	,227*
	Sig.(2-tailed)	,398	,461	,822	,507	,901	,007	,964	,565	,742	,450	,049
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
KAÇYIL	Pearson Correlation	,182	,026	,095	,108	,201	,291*	,176	,051	,124	,039	-,184
	Sig.(2-tailed)	,115	,826	,414	,352	,082	,011	,128	,659	,285	,738	,111
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
İŞKİRA	Pearson Correlation	,284*	-,007	,086	,208	,155	,104	-,080	,034	-,117	-,265*	-,033
	Sig.(2-tailed)	,013	,955	,463	,071	,182	,372	,491	,769	,315	,021	,778
	N	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

SONUÇ VE ÖNERİLER

4.1. SONUÇ

Muhasebe mesleği, başlangıcından günümüze kadar, gerek aile ve firma gibi mikro ekonomik birimlerin gelir-gider tespiti ve vergi düzenlemeleri gibi konularda, gerekse ekonomi politikalarının oluşumu ve işleyişi, milli gelir hesaplanması gibi makroekonomik konularda çeşitli ve önemli işlemlere sahip bir meslektir. Özellikle işletmeler açısından mali işlemlerin kayıt altına alınması, finansal raporların hazırlanması, yorumlanması ve bunlara dayanarak geleceğe ilişkin kararların belirlenmesi gibi fonksiyonlarıyla muhasebe hayati bir öneme sahiptir. “Finansal kararların dili”, “İşletmenin dili” gibi muhasebe için kullanılan tabirler, verilen önemin derecesini göstermektedir.

İnsanlar arasında ticari ilişkilerde paranın kullanılmaya başlanması, muhasebenin doğuşuna da vesile olmuş ve değişik isimler veya değişik uygulamalar altında muhasebe, M.Ö. 5000 yıllarından itibaren ticari hayattaki yerini almıştır. Önceleri çeşitli evrak veya dökümanlarda, kitabelerde izlerine rastlanan muhasebenin, İtalyan Fra Luca Pacioli'nin 1494 tarihli “Summa” adlı eseriyle gerçek kimliğini kazandığı söylenebilir. Global dünyada, ulusal ve uluslar arası ekonomi alanında yapılan faaliyetler, alınan önemli kararlar ve ortaya çıkan durumun tespitinde muhasebecilik çok önemli bir yere sahiptir. Küreselleşmenin baş döndürücü bir hızla yayılmasında muhasebe çok önemli bir işleve sahiptir. Tek düzen muhasebe sistemine geçilmesi, muhasebe uygulamalarının yeknesaklaştırılması, muhasebede uluslararası standardizasyona gidilmesi uluslararası ticareti kolaylaştırmış ve küreselleşmenin önünün açılmasında önemli bir rol oynamıştır. Bu durum, muhasebecilerin de iş dünyası ve çalışma hayatındaki önemlerini artırmış, hem ulusal hem de uluslar arası işletmeler personel politikalarını belirlerken muhasebecilerin üzerinde önemle durmuşlardır.

Küreselleşmenin en önemli yönlerinden biri, hemen her alanda aralıksız süregelen yenilenme ve değişimdir. Bu durum muhasebe dünyasını da etkilemekte, hiç durmadan yeni program ve sistemler, düzenlemeler veya standartlar geliştirilmektedir. Dünyadaki bu gelişim ve değişim hızına, özellikle gelişmekte olan ülkeler uyum sağlamakta güçlükler

yaşamaktadır. Bu durum neoliberalizmin yapısal eksikliklerinden ve söz konusu ülkelerin sosyo-ekonomik yapılarından kaynaklanabilmektedir. Bu grupta yer alan ülkelerden biri de Türkiye'dir. Bu durum muhasebe meslek elemanlarını da etkilemekte ve ülkemizde faaliyette bulunan muhasebecilerin ve muhasebe mesleğinin ABD, Japonya, İngiltere, Almanya, İtalya ve Fransa gibi gelişmiş ülkelere benzer bir konuma sahip olmasını engellemektedir. Sözünü ettiğimiz ülkelerde meslekle ilgili yasalar ve düzenlemeler çok çok önceden yapılmış, Türkiye'de ise muhasebe mesleği açısından gerekli olan yasal düzenleme yapılmasında çok geç kalınmış ve uluslar arası muhasebe standartlarına uyum henüz tam anlamıyla gerçekleşmemiştir. Gelişmiş ülkelerin hepsinde, mesleğin icra edilebilmesi için en az lisans mezunu olma, en az iki yıl teorik ve uygulamalı zorlu bir staj yapma ve değişik sınavlarda başarılı olma ve her an denetime tabi tutulma gibi ağır şartlar konularak muhasebecilik mesleği çok saygın bir statüye getirilmiştir. Türkiye'de ise hala daha ilkokul veya ortaokul mezunu muhasebecilerin olduğu görülmekte ve lisans mezunu olmayan yaklaşık 15.000 meslek üyesi bulunmaktadır. Ülkenin genel istihdam yapısının bazı özellikleri muhasebecilik mesleğinde de kendini göstermektedir. Örneğin SM, SMMM ve YMM olarak faaliyette bulunan toplam 64.153 meslek üyesinin 10.368 tanesinin bayan olduğu bilinmektedir. Yüzde olarak ifade edilirse meslek üyelerinin sadece %16'sının bayan olduğu anlaşılmaktadır ki bu durum meslekte bayan istihdamının düşüklüğünün bir göstergesidir. Bunların yanısıra, mesleki örgütlenmede eksiklikler bulunduğu, bazı illerde Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'nın henüz kurulmadığı görülmektedir. Tüm bu olumsuzluk ve eksikliklere rağmen Türkiye'de, muhasebecilik mesleği oldukça yaygın olan ve çalışma hayatında önemli bir yere sahip olan bir meslektir. Üniversite mezunlarının istihdam noktasında sorunlar yaşadığı Türkiye'de, iktisat, işletme, maliye vb. bölümlerden mezun olanların en fazla tercih ettikleri mesleklerden biri de muhasebeciliktir. Sadece İstanbul, Ankara, İzmir gibi gelişmiş üç ilde, SM ve SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinin sayısı 30.000'i aşmaktadır. Meslek üyelerinin sayısal dağılımı açısından, nüfus ve ekonomik yoğunluğu nedeniyle İstanbul başı çekmekte, bu ilde 19.437 kişi SM ve SMMM olarak çalışmaktadır.

Şanlıurfa, Türkiye'nin sosyal ve ekonomik açıdan geri kalmış bölgelerinden biri olan GAP Bölgesi'nde yer almaktadır. Güneydoğu Anadolu Projesinin aşama aşama devreye girmesiyle gerek bölge, gerekse Şanlıurfa ekonomisi ilerleme kaydetmekte ve bu ekonomik ilerlemeler sanayi ve hizmet sektöründe yeni iş kollarının ve yeni işletmelerin oluşturulmasına öncülük etmektedir. Bu durum, muhasebe alanında da kendini göstermekte, çalışma hayatında muhasebeciliğin öneminin giderek artmasına yol açmaktadır. Sosyo-ekonomik geri kalmışlığa

rağmen Şanlıurfa’da, Oda kayıtlarına göre 159 faal meslek üyesi bulunmaktadır. Bu rakam, Tablo 2.2.’de görüldüğü gibi pek çok ilde bulunan meslek üyesi sayısından fazladır.

Bu araştırmada, Şanlıurfa ilinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mail Müşavirlerin çalışma hayatındaki yerleri araştırılmıştır. Araştırma yapılırken çalışma hayatının bilinen tüm unsurları dikkate alınmaya çalışılmış; meslek üyelerinin medeni halleri, eşlerinin çalışıp çalışmama durumları, cinsiyetleri, eğitim durumları, çocuk sayıları, meslekte kaç yıldır buldukları, oturdukları ev ve çalıştıkları işyerlerinin mülkiyet durumları, işyerlerine veya evlerine kira ödeyenlerin ödedikleri kira bedelleri, sahip oldukları mükellef sayıları, aylık gelir durumları, çalıştırdıkları personel sayıları, personellerine ücret ödeme şekilleri, çalışma saatleri, muhasebecilik haricinde başka bir iş yapıp yapmama durumları, ikinci bir iş yapanların ne tür bir iş yaptıkları gibi ekonomik bulguları içeren unsurların yanı sıra, aile kökenleri, meslekleriyle ilgili gelişmeleri takip edip etmedikleri, bağlı buldukları sosyal güvenlik kurumları, bağlı oldukları Oda ve diğer meslek üyeleriyle iş harici ilişkiler kurup kurmadıkları, mesleklerini severek yapıp yapmadıkları, mesleklerinin geleceğine ve mesleklerinin toplumsal konumuna ilişkin düşünceleri, kayıtlı oldukları Oda hakkındaki düşünceleri ve beklentileri, geleceğe ilişkin projeleri, hukuki ve reel fonksiyonları gibi sosyal ve kültürel unsurlar da tespit edilmeye çalışılmıştır.

Meslek üyelerinin ilk dikkati çeken özelliği çok büyük bir kısmının evli olmasıdır. Bu durumun, bölgenin sosyo-kültürel yapısından kaynaklandığı söylenebilir. İlde geleneksel yapı büyük oranda korunmakta, azda olsa bir gelir sahibi olan kişinin hemen evlendirilmesi ananesi meslek üyeleri içinde geçerliliğini korumaktadır. Aynı nedenler evli olan meslek elemanlarının büyük çoğunluğunun eşlerinin çalışmama durumu içinde söylenebilir. Muhafazakar bir dokuya sahip olan Şanlıurfa’da evli olan üyelerin yaklaşık %90’ının eşleri ev hanımı konumundadır. Bayan meslek üyesi oranının, Türkiye ortalamasına göre düşük olması da benzeri nedenlerden dolayıdır. Doğu ve Güneydoğu bölgelerinde oldukça yaygın olan kız çocuklarının okutulmaması düşüncesinin ve “kadının yeri evidir” anlayışının hüküm sürmesi bayan meslek üyesi sayısının düşük seviyede kalmasına sebep olmaktadır. SM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerine nazaran SMMM’ler içerisinde bayan meslek elemanı sayısının daha fazla olması ise eğitim düzeyi yükseldikçe geleneksel anlayışların daha fazla kırıldığı savını destekler niteliktedir.

İlde faaliyette bulunan serbest muhasebecilerin yarısından fazlası lisans mezunu değildir. Oda verilerine göre 8 ilkokul, 6 ortaokul mezunu varken, örnek kütleimizde 4 SM’nin ilköğretim mezunu olduğu görülmektedir. Bu durum daha öncede belirtildiği gibi mesleki

kalite ve yeterlilik açısından oldukça düşündürücüdür. İlköğretim veya lise düzeyinde eğitim almış meslek elemanlarının, mesleğin imajına verdikleri zarar, aynı zamanda lisans mezunu olan meslek üyelerinin mesleğe olan inancını da zedelemektedir. İlkokul veya ortaokul mezunu olan meslek üyeleri 3568 sayılı kanun çıkmadan önce işe başlamış olanlardır. Kanun, ilkokul veya ortaokul mezunlarının SM olmasını tamamen engellerken, lise mezunlarına 6, ön lisans mezunlarına ise 4 yıl staj yapma şartı getirmiştir. Kanunun getirdiği düzenlemeler her ne kadar olumlu ve gerekli ise de, gelişmiş ülkelerle kıyaslandığında bazı eksiklikleri ortaya çıkmaktadır. Daha önce de belirtildiği üzere, ABD, Japonya ve gelişmiş AB ülkelerinde en az lisans derecesinde mezuniyet şartı aranmakta, daha alt düzey eğitim almış insanların mesleği yapmasına olanak tanınmamaktadır. Şanlıurfa'da meslek üyelerinin yaşları genelde 31-50 yaş aralığında, yani orta yaş grubundadır. İlkokul veya ortaokul mezunu olup, 3568 sayılı kanun öncesi boşluktan yararlanarak serbest muhasebecilik yapmaya hak kazanan meslek üyelerinin ise genelde 51 veya üzeri yaşlarda olduğu gözlenmiştir.

Şanlıurfa'da lisans mezunu olan meslek mezunlarının ağırlıklı olarak işletme bölümü mezunu oldukları görülmektedir. Muhasebenin işletme biliminin bir alt dalı olduğu, İktisadi İdari Bilimler Fakülteleri bölümlerinde, muhasebeyle alakalı dersleri en fazla işletme bölümü mezunlarının aldığı düşünülürse bu durumun olağan bir durum olduğu söylenebilir. Sayısal olarak işletme bölümü mezunu meslek elemanlarını iktisat bölümü mezunları takip etmektedir. Bu durumun ise, çalışmamızın örnek kütlesini oluşturan meslek üyelerinin büyük çoğunluğunun Şanlıurfalı oluşundan, Şanlıurfa Harran Üniversitesi İİBF'nin sadece iktisat bölümü mezunu vermesinden kaynaklanabileceği düşünülebilir. İlgili fakültede işletme bölümü henüz yeni açıldığı için mezun verememiştir.

Meslek üyelerinin neredeyse tamamı en az bir çocuk sahibidir. Örnek kütlemizi oluşturan SM ve SMMM'lerin 13 tanesi çocuğunun olmadığını belirtmiştir ki bunlardan zaten 12'si bekar olarak yaşamaktadır. Dikkati çeken başka bir nokta ise, meslek elemanlarının yarısından fazlasının 3, 4 veya üzeri sayıda çocuk sahibi olmasıdır. İlin, bölgenin ve hatta ülkenin ekonomik ve sosyal şartları düşünülüp, mesleğin maddi anlamda çok fazla getirisi olmayan bir meslek olduğu da göz önüne alındığında bu durumun şu an olmasa da ileride meslek üyelerini zorlayıcı bir unsur olacağı söylenebilir.

Türkiye'nin zorlu hayat şartlarında, insanların yaptıkları iş ne olursa olsun ev sahibi olmaları ve doğal olarak kira ödememeleri ekonomik anlamda ayakta kalabilmek için oldukça önemlidir. Bu nedenle ev sahibi olmayan çalışan insanların çoğunun en büyük ideali, bir an evvel bir ev sahibi olarak kira giderinden kurtulabilmektir. Ücretlerin düşük, gerek ev gerekse işyeri kiralalarının son derece yüksek olduğu Şanlıurfa'da da çalışanların ve tabii ki muhasebe

meslek elemanlarının da oturdukları evin veya faaliyet gösterdikleri işyerinin mülkiyet durumu ekonomik durumlarını tespit açısından son derece önemlidir. SM ve SMMM olarak faaliyette bulunan meslek üyelerinin %70'ine yakınının evlerinin kendilerine veya yakınlarına ait olduğu ve bu nedenle kira ödemedikleri anlaşılmaktadır. Bu olumlu durum, işyerleri söz konusu olunca geçerliliğini yitirmekte, meslek üyelerinin yarısından fazlasının işyerleri için 500 YTL ile 2000 YTL arası kira ödedikleri görülmektedir. Bu konuda dikkati çeken başka bir nokta ise SM'lerin SMMM'lere oranla kira ödeyenlerin sayısının daha az olmasıdır. Başka bir şekilde ifade edersek, oturdukları ev ve çalıştıkları işyerinin mülk sahibi olarak kullanan meslek üyeleri içerisinde, çoğunluğun SM olarak faaliyette bulunanlar olduğu tespit edilmiştir. Bu durumun aylık gelir durumuyla bağlantılı olduğu söylenebilir. Zira, aylık gelir durumlarına bakıldığında meslek üyelerinin yarısından biraz fazlasının aylık gelirlerinin 1000 YTL üzeri olduğu, bunların da büyük çoğunluğunu SM'lerin teşkil ettiği ortaya çıkmıştır. SM olarak çalışan meslek üyelerinin yaklaşık %66'sının, SMMM olarak çalışan meslek üyelerinin ise yaklaşık %45'inin 1000 YTL ve üzeri gelir sahibi oldukları görülmüştür. Bu şartlarda SM'lerin SMMM'lere oranla daha fazla mülk sahibi olmaları olağandır. Bir başka husus, yoksulluk sınırının aylık 1000 YTL'yi geçtiği Türkiye'de meslek elemanlarının yarıya yakınının aylık 1000 YTL'den daha az bir gelire hayatlarını sürdürmeye çalışıyor olmasıdır. Bunun nedenleri ise Türkiye ekonomisinin genel durumunun yansımaları haricinde (düşük enflasyon ve ekonomik durgunluk nedeniyle işletme gelirlerinin azalması vs.), meslek elemanı sayısının Şanlıurfa için gereğinden fazla olması, Oda tarafından belirlenen ve mükelleflere uygulanması gereken ücret tarifelerinin, rekabetten ve mükellef kaybı korkusundan dolayı düşürülerek uygulanması olarak sayılabilir. Bunların yanı sıra, anket çalışması sırasında meslek üyelerinin en fazla yakındıkları konulardan birinin, düşük ücret uygulamasına rağmen mükelleflerden alınması gereken ücretin zamanında tahsil edilememesi olduğunun da belirtilmesi gerekmektedir. Zamanında tahsil edilemeyen ücretler, işlerin aksamasına, giderlerin karşılanamamasına yol açmaktadır.

Muhasebecilik mesleğinde, meslek elemanlarının gelirleriyle mükellef sayıları arasında doğrudan ilişki vardır. Meslek üyesinin mükellef sayısı ne kadar fazla olursa geliri de o derece fazla olmaktadır. Yani, bir işletme için müşteri ne demekse, muhasebeci içinde mükellef o demektir. Bir ilde faaliyette bulunan muhasebecinin mükellef sayısını, ilin genel ekonomik durumu, işletme sayısı, ticari yoğunluk, meslek üyesi sayısı, meslek elemanının işyerinin konumu gibi faktörler belirlemektedir. Bunlara ek olarak Şanlıurfa'da, özellikle anket çalışması sırasında tespit edilen birkaç unsur daha vardır. İlin muhafazakar yapısından kaynaklanan cemaat ilişkileri, bölgesel bir özellik olan aşiret ve güçlü akrabalık ilişkileri de

muhasebecilerin sahip olduğu mükellef sayısını önemli ölçüde etkilemektedir. Anket çalışması sırasında, aile kökenleri Şanlıurfa olan ve önemli bir aşirete mensup olan muhasebecilerin Şanlıurfa dışından olan meslek elemanlarına göre daha fazla mükellefe sahip oldukları ve dolayısıyla aylık gelirlerinin diğerlerine nazaran daha fazla olduğu belirlenmiştir. Mükellef sayılarına bakıldığında, meslek üyelerinin yarısından fazlasının 1 ile 100 arası mükellef sahibi oldukları anlaşılmaktadır. Daha öncede belirttiğimiz gibi, SM'lerin SMMM'lere oranla daha fazla gelir sahibi oldukları mükellef sayılarına bakınca da anlaşılmakta, SM'lerin daha fazla mükellefi olduğu görülmektedir. İki grup arasındaki bu farkın yukarıda değindiğimiz nedenler haricinde, genel olarak ilde faaliyette bulunan SM'lerin SMMM'lere nazaran bu işi daha uzun süre yapıyor olmaları ve dolayısıyla daha fazla tanınıyor olmasına bağlanabilir. Faaliyette bulunan çevrede daha fazla tanınıyor olmak ve daha önce değindiğimiz bazı aidiyetler, genel olarak SM'leri daha avantajlı bir konuma sokmaktadır.

Türkiye ekonomisinin en önemli sorunlarından birisi kronik işsizliktir. Şu an resmi oranlara göre %10 üzerinde olan işsizlik, gizli işsizlerin sayısının da eklenmesiyle %20'leri bulmaktadır. İşsizliğin önemli bir sorun olduğu Şanlıurfa'da, muhasebe meslek elemanlarının çalışma hayatında ki varlığı kuşkusuz çok önemlidir. SM ve SMMM'ler tarafından açılan işyerleri, sadece kendilerini istihdam etmekle kalmayıp, yanlarında çalıştırdıkları kişilere de iş imkanı sağlamaktadır. Bu insanlar aldıkları ücretlerle, ki bu ücretler çoğunlukla aylık, bazan da haftalık şeklinde ödenmektedir, ailelerini ve kendilerini geçindirmekte, tüketim yaparak ekonomik hayata katılmaktadır. Meslek üyelerinin yaklaşık %17'si sadece kendilerinin çalıştıklarını, personel istihdam etmediklerini ifade etmişlerdir. Personel çalıştırdıklarını ifade eden ve sayılarını belirten meslek elemanlarının verdikleri rakamlar çalışmanın sağlığı açısından 1, 2-5, 6-10, 11 ve üzeri gibi gruplara dağıtılmıştır. Verilen rakamların girdiği grupların alt sınırları dikkate alınarak bir hesaplama yapılırsa dahi, örnek kütemize giren meslek elemanlarının en azından 200'e yakın kişiyi istihdam ettikleri ortaya çıkmıştır. İşsizliğin yoğun olduğu bir ilde bu rakam, oldukça önemli bir miktardır. Anket çalışması yapılırken, çalışan kişilerin genelde genç yaşta oldukları, ticaret lisesi veya meslek yüksekokullarının muhasebeyle alakalı bölümlerinden mezun oldukları, bir kısmının ise staj yaptıkları meslek üyesinin yanında aynı zamanda ücret karşılığı çalıştıkları gözlenmiştir.

Sosyal güvenlik, her meslekte olduğu gibi, muhasebe meslek elemanları için de çok önemlidir. Şu anda dünyanın genelinde hüküm süren neoliberal ekonomik sistem ve bu sistemin en büyük temsilcileri olan IMF, Dünya Bankası vb. kurumlar tarafından pek arzu edilmeyen, tasfiyesi veya özel sektöre devredilmesi istenen Sosyal Güvenlik Kurumları,

özellikle gelişmekte olan ülkelerde, çalışan insanlar için sağlık, güvenlik ve emeklilik açısından vazgeçilmezdir. Bu kurumlardan özellikle Bağ-Kur, muhasebe meslek elemanları için çok önemlidir. Çünkü çalışmamızda da ortaya çıkan verilere göre, Şanlıurfa'da faaliyet gösteren SM ve SMMM'lerin %80'inden fazlası Bağ-Kur'a pirim ödemekte, sağlık ve güvenlik hizmetlerini bu kurumun anlaşmalı olduğu yerlerden karşılamaktadırlar. Meslek üyelerinin bir kısmı SSK'ya pirim öderken, küçük bir kısmı da zaten emekli olduklarını ifade etmişlerdir. Son yıllarda, uygulanan veya uygulanması istenen ve hızla yayılan özel emeklilik kurumlarına meslek üyelerinin fala sıcak bakmadıkları anlaşılmıştır. SM ve SMMM'lerin sadece %3'ü özel sigorta yaptırdıklarını, %3'ü ise yaptırmayı düşündüklerini belirtmişlerdir.

Geçerli ekonomik şartlarda, muhasebecilik mesleğinin çok fazla kazanç sağlayan bir meslek olmadığını, meslek elemanlarının çoğunun geçim sıkıntısı yaşadığını daha önce belirtmiştik. Bu şartlarda ikinci bir iş yapmanın da normal karşılanması gerektiği kanaatindeyiz. Yaptığımız çalışmada meslek üyelerinin pek çoğunun zor ekonomik şartlara rağmen ikinci bir iş yapmadıkları, SM ve SMMM'lerin sadece yaklaşık %7'sinin ikinci bir iş olarak ticaret veya aileden kalma çiftçilikle meşgul oldukları görülmüştür. Meslek elemanlarının yaklaşık %11'i ise emekli olduktan sonra gerekli şartları sağlayıp muhasebecilik mesleğini yaptıkları anlaşılmıştır. Zaten meslek üyelerinin mesai saatleri de ikinci bir iş yapmaya pek elverişli değildir. Çalışmada üyelerin tamamına yakınının günde en az 8 saat çalıştıkları görülmüş, hatta beyanname ve bilanço dönemlerinde hafta sonu günler dahil 10 saati aşkın çalıştıkları ifade olunmuştur.

Bir mesleğin sağlıklı esaslar üzerine kurulması, iyi işleyen denetim, düzenleme ve bilgilendirme sistemlerine sahip olması açısından mesleki örgütlenme büyük önem taşımaktadır. Örgütlenme, aynı zamanda dağınıklığı engelleyerek mesleki birlikteliği korumak, meslek elemanları arasında iletişim ve iyi ilişkiler kurulmasını sağlamak açısından da gereklidir. Muhasebe mesleği pek çok ülkede çeşitli kuruluşlar vasıtasıyla mesleki örgütlenmesini yapmıştır. Ülkeler içinde kurulan mesleki örgütlerin yanı sıra, muhasebecilik mesleği uluslararası örgütlenmeye de gitmiş, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation Of Accountants-IFAC), Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board-IASB), Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (The Fédération des Experts Comptables Européens-FEE) gibi kuruluşlar oluşturulmuştur. Bu örgütler, muhasebe mesleği ve muhasebecilerle alakalı sorunları, düzenlemeleri uluslararası platformlarda ele alan ve çözümler üretmeye çalışan kurumlardır. Türkiye'de muhasebe mesleği üyeleri her ilde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası bünyesinde örgütlenmişlerdir. Tüm odalar merkezi Ankara'da bulunan Türkiye Serbest Muhasebeci Mali

Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)'a bağlıdır. Meslekle ilgili yönetmelik değişiklikleri, önemli güncellemeler, vergilendirme ve muhasebeyle ilgili duyuru ve düzenlemeler TURMOB'dan il örgütlerine ve onlardan da meslek üyelerine iletilmektedir. Mesleki örgütlerin başarılı olması ve varlığını devam ettirmesi, kuşkusuz meslek üyelerinin örgütle kurdukları karşılıklı ilişkilere ve bu ilişkilerden duyulan yine karşılıklı memnuniyete bağlıdır. Sadece iş odaklı kurulacak ilişkiler maddi ilişki türündendir ve yeterince tatminkar olması imkansızdır. Çünkü birer insan olarak meslek üyeleri sosyal varlıklardır ve klasik iktisatçıların iddia ettikleri gibi hayatları çalışmaktan ve maddi unsurlardan ibaret değildir. Bu bağlamda, SM ve SMMM'lerin gerek kendi aralarında, gerekse kayıtlı oldukları Oda'larla iş ilişkileri dışında da ilişkiler geliştirmeleri, Oda'ların ise sosyal ve kültürel etkinlikler düzenleyerek bu tür ilişkiler için zemin oluşturmaları çok önemlidir. Şanlıurfa'da faaliyet gösteren meslek üyelerinin diğer meslektaşlarıyla sosyal ilişkilerinin hangi boyutta olduğu araştırılmış ve üyelerin yarısından fazlasının kısmen de olsa birbirleriyle arkadaşlık, dostluk, ailece görüşme vb. ilişkiler kurdukları gözlenmiştir. İlde faaliyet gösteren SM ve SMMM'lerin yarısından fazlası kayıtlı oldukları Oda'yla iş harici ilişkiler kurduklarını, bu ilişkilerin neler olduğu sorulduğunda ise Oda tarafından nadiren de olsa düzenlenen yemeklere veya eğlencelere katıldıklarını belirtmişlerdir. Meslek üyelerinin yaklaşık %34'ü bu tür ilişkiler kurmadıklarını, küçük bir kısmı ise Oda'nın herhangi bir etkinlik düzenlemediğini ifade etmiştir. Aynı bağlamda üyelere kayıtlı oldukları Oda'nın hem mesleki hem de sosyal anlamda yeterliliği de sorulmuş, üyelerin yarısından fazlası sadece kısmen yeterli bulduklarını belirtmişlerdir. Meslek üyeleri, kayıtlı oldukları Şanlıurfa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'ndan beklentilerini, Oda'nın meslek üyelerine daha fazla sahip çıkması, tespit edilen ücretin aynen uygulanmasının sağlanması, etkin bir denetim mekanizmasının kurulması, gerek mesleki gerekse sosyal anlamda daha fazla etkinlik düzenlenmesi ve mesleğin hak ettiği önemi ve değeri kazanması için gerekenlerin yapılması şeklinde ifade etmişlerdir. Öte yandan, meslek mensuplarının genelinin, belge kiralayarak muhasebecilik mesleğini yapan kişileri "korsan" olarak niteledikleri, Oda'nın bu kişilere karşı önlem alarak, mesleği yapmalarına engel olmasını, ayrıca hukuki fonksiyonlarını yerine getirirken yasal prosedür fazlalığının işlerini zamanında halletmelerine engel olduğu gerekçesiyle Oda'nın bu konuda girişimlerde bulunmasını talep ettikleri gözlenmiştir.

Muhasebe mesleği durağan olmayan, kendini durmaksın yenileyen ve değişen şartlara uyum gösteren bir meslektir. Meslek elemanının, muhasebe mesleğiyle ilgili gelişmeleri takip edip uygulaması, mesleki başarısı için de çok önemlidir. Yenilenen programları, getirilen yeni düzenleme ve sistemleri takip ederek uygulayan meslek üyeleri diğerlerine göre daha fazla

başarılı olmaktadır. Şanlıurfa'da faaliyet gösteren SM ve SMMM'lerin tamamına yakını, meslekleriyle ilgili her tür gelişmeyi tamamen olmasa da takip ederek uygulamaya çalıştıklarını ifade etmişlerdir. Bu, ildeki muhasebecilik mesleğinin etkinliği ve verimliliği açısından umut verici bir durumdur. Ortaya çıkan bu durumda, meslek elemanının mesleğini severek yapması da önemli bir etkidir. Mesleğini severek yapmayan bir insanın, o meslekle ilgili gelişmeleri takip etmesi, etkin ve verimli bir şekilde çalışması beklenemez. Yaptığımız çalışmada, örnek kütlemizi oluşturan meslek üyelerinin yarısına yakını, muhasebecilik mesleğini tam anlamıyla severek yaptığını belirtirken, bir kısmı da kısmen de olsa severek yaptığını ifade etmiştir. Bu işi severek değil, alternatifleri olmadığı için mecburiyetten yaptıklarını belirtenlerin oranı ise sadece yaklaşık %3'tür. Bu kişiler karşlarına çıkacak ilk fırsatta muhasebecilik mesleğini bırakacaklarını belirtmişlerdir. Araştırmada, meslek üyelerine muhasebe mesleğinin geleceğine ilişkin düşünceleri de sorulmuş, SM ve SMMM'lerin yarısından fazlası mesleğin geleceğini çok olumlu gördüklerini, muhasebe mesleğini iyi bir geleceğin beklediğini, ilerde meslekle ilgili sorunların en aza indirileceğini beklediklerini ifade etmişlerdir.

Bir mesleğin toplumsal konumu, hizmet edilen toplumun mesleğe bakış açısı ve mesleğe verdiği önem derecesi meslek elemanı için son derece önemlidir. Muhasebecilik mesleği bir serbest meslektir. Günümüz itibariyle hem Türkiye'de hem de Şanlıurfa'da, toplumsal konum bakımından muhasebecilik mesleğinin avukatlık, doktorluk veya diğer serbest mesleklerin edindikleri toplumsal statüden daha geri bir konuma sahip olduğu açıktır. Bu durumun nedenleri arasında, meslek elemanlarının eğitim düzeyinde yaşanan sorunlar, mesleki birlikteliğin ve örgütlenmenin henüz tam anlamıyla oturmaması, mesleğin maddi getirisinin tatminkar olmaması ve bunun toplumsal yansımaları, mesleğin niteliği itibariyle işletmelere dönük olması ve toplumun gözünden uzak kalması gibi faktörler sayılabilir. Şanlıurfa'da faaliyet gösteren SM ve SMMM'lerin büyük çoğunluğu da aynı görüşü dile getirmiş ve meslek üyelerinin %80'ine yakını mesleğin toplumsal konumunu yetersiz veya sadece kısmen yeterli gördüklerini ifade etmişlerdir.

Muhasebecilik mesleğini yapan bir kişinin yapması gereken faaliyetleri 3568 sayılı kanunla belirtilmiştir. Yasaya göre muhasebecinin hukuki fonksiyonları, gerçek ve tüzel kişilere ait olan işletmelerin, muhasebe prensipleri ve yasal hükümler çerçevesinde, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek, muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmaktır. Bunlara ilaveten, belgelere dayanarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, malî

tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor düzenlemek ve bilirkişilik yapmak gibi görevleri de hukuki çerçevededir. Anket çalışması sırasında Şanlıurfa'da faaliyette bulunan meslek elemanlarına, hukuki fonksiyonlarının yanı sıra yapmak durumunda kaldıkları ve aslında yapmaları gerekmeyen reel fonksiyonları da sorulmuştur. Bu konuda oldukça şikayetçi olan meslek üyeleri normal yapmaları gereken muhasebeyle ilgili işlerin haricinde müşterilerinden, kendi işyerlerine ait faturalarının kesilmesi, envanter sayımında yardım edilmesi, Bağ-Kur prim borcunun ve vergi borcunun yatırılması, banka kredisi alımı için kefalet edilmesi, elektrik, su faturalarının yatırılması, trafik sigorta işlemlerinin yapılması gibi taleplerin sıklıkla geldiğini belirtmişlerdir. Bu taleplerin bazılarını reddettiklerini, ama ısrar edilince mükelleflerini kaybetmek veya başkasına kaptırmak gibi korkularla kabul etmek zorunda olduklarını ifade etmişlerdir.

Araştırma sonuçları Pearson Korelasyon Testi ile analiz edilmiş ve analiz sonucunda, meslek üyelerinin unvanları ile günlük çalışma süreleri ve başka iş yapma durumları arasında, yaşları ile çalıştırdıkları kişilere ücret ödeme şekilleri arasında, meslek üyelerinin cinsiyetleri ile mesleki gelişmeleri takip ederek uygulamaları arasında, medeni durumları ile aylık gelir düzeyleri arasında, meslek üyelerinin eğitim düzeyleri ile başka iş yapma durumları ve meslekle olan duygusal bağları arasında, muhasebe mesleğini kaç yıldır yaptıkları ile başka iş yapma durumları arasında, meslek üyelerinin işyerlerine ödedikleri kira bedelleri ile aylık gelir durumları ve diğer meslektaşlarıyla iş harici ilişki kurma durumları arasında anlamlı ilişkiler bulunmuştur.

Müşteri memnuniyetinin çok önemli olduğu günümüz ticaret hayatında, muhasebe meslek elemanları da mükelleflerine daha iyi hizmet verebilmeyi, tanınan bir meslek elemanı olmayı ve gelecek de maddi ve manevi anlamda daha iyi yerlerde olmayı hedeflemektedirler. Çalışma yapılırken meslek üyelerine, geleceğe ilişkin projelerinin neler olduğu sorulduğunda geneli mesleki kariyer yapmak, mesleki anlamda kurumlaşmaya gitmek gibi düşüncelerinin olduğunu belirtmişlerdir. Serbest muhasebeci olarak faaliyette bulunan meslek üyeleri önce SMMM, daha sonra da YMM, serbest muhasebeci mali müşavir olarak çalışan meslek üyeleri ise YMM olmayı planladıklarını ifade etmişlerdir. Bazı meslek elemanları, mesleki anlamda başarılı olan muhasebecilerle birleşerek kurumsallaşma ve şirket olarak çalışma düşüncelerini, bazıları ise lisansüstü ve doktora eğitimi yaparak akademik kariyer sahibi olma isteklerini geleceğe ilişkin projeleri olarak sunmuşlardır.

4.2. ÖNERİLER

Sonuç kısmından sonra, teorik ve araştırmaya dayalı bilgiler ışığında aşağıdaki öneriler sunulmuştur.

1. Lisans mezunu olmayan meslek elemanları gerek toplum, gerekse diğer meslek grupları nazarında muhasebe mesleği açısından itibar zedelenmesine yol açmakta, lisans mezunu olan diğer meslek elemanları için de heves kırıcı bir rol oynamaktadır. Gelişmiş ülkelerde olduğu gibi lisans mezunu olmayan kişilerin (lise veya ön lisans mezunları da dahil olmak üzere) en azından bundan sonrası için mesleği yapmalarına engel olacak yasal düzenlemenin bir an önce hayata geçirilmesi için hareket edilmelidir.

2. Lisans mezunu olmayan meslek elemanları için; ilkokul veya ortaokul mezunları için Milli Eğitim Bakanlığı, lise mezunu olanlar içinse YÖK ve Açık Öğretim Fakültesi ile gerekli bağlantılar kurularak, söz konusu meslek elemanlarının lisans diplomasına sahip olmaları sağlanabilir. Bu çözüm, ilköğretim veya lisans mezunu olan meslek üyeleri içinde kabul edilebilecek bir durum olarak görülmektedir.

3. Gerek Türkiye genelinde, gerekse Şanlıurfa özelinde meslek üyelerinin cinsiyetleri incelendiğinde, bayan meslek elemanları ile erkek meslek elemanları arasında sayısal olarak müthiş bir fark göze çarpmaktadır. Mesleklerin erkek mesleği veya kadın mesleği olarak ayrılma durumunun geçerliliğini tamamen yitirdiği günümüzde, muhasebe mesleği içerisinde de bayan sayısının artırılmasının mesleki saygınlık açısından önem taşıdığı tarafımızca düşünülmektedir. Bu bağlamda çözüm olarak, en azından bir miktar da olsa denkliği sağlayana kadar, muhasebe mesleğini bayanlar için daha cazip kılabilecek geçici bazı düzenlemeler (staj süresini daha kısa tutma, başvurularda öncelik tanıma vb.) getirilebilir.

4. Mevcut ekonomik şartlarda, meslek üyelerinin konut sahibi olmalarını sağlayacak bazı girişimlerde bulunulabilir. Bunun örnekleri diğer bazı meslek grupları için mevcuttur. Kooperatifleşme yoluyla veya bazı bankalarla anlaşarak meslek elemanlarına özel şartlarda konut kredisi temin edilerek üyelerin ev sahibi olmaları konusunda destek sağlanabilir. Meslek üyelerinin konut sahibi olmaları, ekonomik anlamda rahatlamalarında büyük rol oynayacaktır.

5. Oda tarafından belirlenen ücret tarifesinin, rekabet ve daha çok mükellef toplamak amacıyla Şanlıurfa piyasasında yarıya kadar düşürüldüğü gözlenmiştir. Bu konuda, özellikle mesleki örgüt konumunda olan Oda'nın etkin bir denetim mekanizması oluşturularak belirlenen ücretin altına inilmesine engel olması, ücreti düşürenler için sıkı cezai önlemler uygulaması gerekmektedir.

6. Belge kiralararak, yeterli bilgisi, deneyimi ve de yetkisi olmadığı halde, yasadışı bir şekilde muhasebe mesleğini yapan insanların, gerekirse adli mercilerden de destek alınarak tespit edilmesi, tespit edilenlerinse kim olduğuna bakılmaksızın cezalandırılarak mesleği yapmasına engel olunması gerekmektedir. Kaçak veya korsan olarak faaliyette bulunan kişilere engel olunması, meslek elemanlarına maddi ve manevi getiriler sağlayacak, mesleğe daha fazla saygınlık kazandıracaktır.

7. Oda tarafından, gerekirse diğer meslek örgütleri ve üniversiteyle işbirliği yapıp çeşitli toplantılar, seminerler ve paneller düzenlenerek mükellef kitlesinin genelini oluşturan işletme sahiplerinin vergi konusunda bilinçlendirilmeleri sağlanabilir. Böylece “iyi muhasebeci, az vergi ödeten muhasebecidir” anlayışının yıkılması ve bu konuda meslek üyelerine mükellefler tarafından yapılan baskıların az da olsa önüne geçilmesi sağlanabilir.

8. Benzeri bilimsel toplantılar, özellikle üniversitelerle işbirliği yapılarak meslek elemanları için de periyodik bir şekilde düzenlenebilir. Böylece meslek üyelerinin yeni getirilen düzenlemeler ve mesleki gelişmeler hakkında bilgi sahibi olmaları sağlanabilir.

9. Meslek üyelerinin birbirlerini tanımaları, sıkça bir araya gelmeleri, mesleki birlikteliğin güçlendirilmesi için çok önemlidir. Bu bağlamda, Oda tarafından düzenlenen sosyal ve kültürel etkinliklerin artırılması gerekmektedir. Bunun yanı sıra, diğer bazı meslek örgütleri tarafından, meslek üyelerinin uygun zamanlarında bir araya gelebilmeleri için bünyelerinde lokal, kulüp vb. isimler altında oluşturdukları birimler, Şanlıurfa’da faaliyette bulunan muhasebe meslek elemanları için de düşünülebilir.

10. Muhasebe meslek elemanlarının toplumsal konumlarını artırıcı girişimler gerekmektedir. Bunun için öncelikle yapılması gereken, daha önce belirttiğimiz bazı önerileri hayata geçirerek meslek üyelerinin ekonomik durumlarını iyileştirmek olacaktır. Bunlara ilaveten, mesleğin önemini ve gereğini halka anlatacak etkinlikler veya halka açık konser, tiyatro benzeri sosyal faaliyetler düzenlenerek, toplumun mesleğe ve meslek üyelerine bakış açısı olumlu yönde geliştirilebilecektir.

11. Çalışmamız sırasında gözlenen ve meslek üyelerinin sıkça şikayet ettiği, hukuki olarak yapmaları gerekmediği halde mükelleflerden gelen ısrarlı talepler sonucu yapmak durumunda kaldıkları elektrik, su faturasını ödeme, prim borcunu yatırma gibi angarya olarak nitelendirilebilecek bazı işlerin yapılması, muhasebe meslek elemanlarının zamanını ve enerjisini boş yere harcamasına yol açtığı gibi, mesleki itibarın zedelenmesine de sebep olmaktadır. Bu konunun, yapılması gerektiğini daha önce dile getirdiğimiz mükellefi bilgilendirici toplantılarda mutlaka ele alınması gerekmektedir. Ayrıca, meslek elemanları

denetim altına alınarak, bu tür hizmetlerin yerine getirilmesi gerekirse cezalandırma yoluna başvurularak engellenmelidir.

12. Meslekte, AB standartlarına uyum çalışmaları bir an önce gerçekleşmelidir. Bu durum, AB üyesi ülkelerde olduğu gibi mesleğin gerçek anlamda profesyonelleşmesine katkıda bulunacak, meslek elemanlarına getiriler sağlayacaktır. Gerekli yasaların ve düzenlemelerin çıkarılması için, illerde bulunan Oda'lar, bağlı buldukları TURMOB'a baskı yapmalı, lobiler oluşturularak mecliste harekete geçilmesi sağlanmalıdır

EKLER

Ek 1. Anket Formu

Ek 2. 3568 Sayılı Kanun

Ek 1. Anket Formu

ANKET FORMU

Sayın meslek mensubu,
Bu anket formunda sorulan sorulara vereceğiniz cevaplar, “**Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Çalışma Hayatındaki Yeri: Şanlıurfa Örneği**” konulu yüksek lisans tez çalışması için kullanılacaktır.
Ankete göstereceğiniz ilgiye teşekkür eder, başarılar dilerim.

Tel.: 0.414.344 00 20

Faks: 0.414.344 00 34

Arş. Gör. Vehbi AYDIN
Harran Üniversitesi İİBF Ş.Urfa
vehbiaydin@yahoo.com

1. Mesleki ünvanınız? ()Serbest Muhasebeci () Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
2. Yaşınız? ()26-30 ()31-40 ()41-50 ()51 ve üstü
3. Cinsiyetiniz? ()Bay ()Bayan
4. Medeni durumunuz? ()Evli ()Bekar ()Boşanmış
5. Eşiniz çalışıyor mu? ()Evet ()Hayır ()Bekar
6. Çocuğunuz varsa sayısını belirtiniz? ()1 ()2 ()3 ()4 ve üstü ()Yok
7. Eğitim düzeyiniz? ()İlköğretim ()Lise ()Ön lisans(MYO) ()Lisans ()Lisans üstü
8. Mezun olduğunuz bölüm/ program?
()Muhasebe ()Maliye ()İktisat ()İşletme ()Diğer ()İlköğ.-lise
9. Kaç yıldır bu işi yapıyorsunuz?
()0-5 ()6-10 ()11-20 ()21 ve üstü
10. Oturduğunuz evin mülkiyet durumunu belirtiniz? ()Kira ()Kendime ait ()Diğer:.....
- 11.İşyerinizin mülkiyet durumunu belirtiniz? ()Kira ()Kendime ait ()Diğer:.....
12. İşyeriniz kira ise, aylık kira gideriniz?
()0-500 ()501-1000 ()1001-2000 ()2001 ve üzeri ()Kira ödemiyorum
13. Aylık geliriniz (YTL) ?
()0-500 ()501-1000 ()1001-2000 ()2001 ve üzeri
14. İşyerinizde kendiniz dahil kaç kişi çalışmaktasınız?
()1 ()2-5 ()6-10 ()11 ve üstü
15. Varsa, işyerinizde çalışan personelinize ücret ödeme şekliniz?
()Günlük ()Haftalık ()Aylık ()Yıllık ()Diğer ()Pers.yok
16. Günde kaç saat çalışıyorsunuz?
()1-3 ()4-6 ()7-8 ()9 ve üstü
17. Sahip olduğunuz mükellef sayısı?
()1-50 ()51-100 ()101-200 ()201 ve üstü
18. Muhasebecilik dışında yaptığınız başka bir iş varmı?
()Evet ()Hayır ()Emekliyim
19. Yaptığınız başka bir iş varsa belirtiniz
()Çiftçilik ()Ticaret ()Diğer ()Başka iş yapmıyorum
20. Mesleğinizle ilgili gelişmeleri takip edip uygulayabilme düzeyinizi belirtiniz?
()Tümünü takip edip uyguluyorum ()Çoğunu takip edip uyguluyorum
()Kısmen takip edip uyguluyorum ()Çok az takip edip uyguluyorum

()Takip etmiyorum

ARKA SAYFAYA GEÇİNİZ... →

21. Aile kökeninizin nereden geldiğini belirtiniz?

()Urfa,merkez ()Urfa,ilçe-köy ()Urfa dışı, GAP illeri ()Urfa dışı, GAP illeri dışı

22. Hangi sosyal güvenlik kurumuna bağlı olarak çalışıyorsunuz?

()SSK ()Bağkur ()Emekli Sandığı

23. Özel sigortanız varmı?

()Evet ()Hayır ()Yok ama, düşünüyorum

24. Kayıtlı olduğunuz Oda ile iş ilişkisi dışında ilişki kuruyor musunuz? (Yapılan sosyol ve kültürel etkinliklere katılım v.s.)

()Evet ()Hayır ()Odanın bu tür etkinlikleri yok

25. Diğer meslektaşlarınızla iş ilişkisi dışında ilişki kuruyor musunuz?

()Her zaman ()Çoğunlukla
()Kısmen ()Çok az
()Yok

26. Muhasebe mesleğini gerçekten severek yapıyor musunuz?

()Tam severek yapıyorum ()Çok severek yapıyorum
()Kısmen severek yapıyorum ()Çok az severek yapıyorum
()Sevmiyorum

27. Meslek mensubu olarak toplumsal konumunuzu yeterli görüyor musunuz?

()Tam olarak yeterli ()Oldukça yeterli
()Kısmen yeterli ()Çok az yeterli
()Yetersiz

28. Muhasebe mesleğinin geleceğini olumlu görüyor musunuz?

()Evet,çok olumlu görüyorum ()Oldukça olumlu görüyorum
()Kısmen olumlu görüyorum ()Çok az olumlu görüyorum
()Hiç olumlu görmüyorum

29. Kayıtlı olduğunuz Oda'nın mesleki anlamda yeterliliğini nasıl görüyorsunuz?

()Tam olarak yeterli ()Oldukça yeterli
()Kısmen yeterli ()Çok az yeterli
()Yetersiz

30.Odanızı mesleki anlamda yeterli olarak görmüyorsanız örgütünüzden beklentilerinizi belirtiniz?

31.Varsa geleceğe ilişkin projeleriniz nelerdir?

32. Reel Fonksiyonlarınız(Mükelleflerinizden yapmanız gereken hukuki işler dışında gelen talepler)

ANKET BİTMİŞTİR. CEVAPLANDIRDIĞINIZ İÇİN TEŞEKKÜR EDERİM.

Ek 2. 3568 Sayılı Kanun

Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu

Birinci Bölüm

Genel Hükümler

Amaç:

Madde 1 - Bu Kanunun amacı, işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye,değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmî mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek meslekî standartları gerçekleştirmek üzere, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik meslekleri ve hizmetleri ile Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Birliğinin kurulmasına, teşkilat, faaliyet ve denetimlerine, organlarının seçimlerine dair esasları düzenlemektir.

Bu Kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananlara Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Malî Müşavir, Yeminli Malî Müşavir denir.

Mesleğin konusu;

Madde 2 - 1 - A) Muhasebecilik ve malî müşavirlik mesleğinin konusu:

Gerçek ve tüzelkişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;

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.

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

B) Yeminli malî müşavirlik mesleğinin konusu :

Fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde yazılı işleri yapmanın yanında Kanunun 12 nci maddesine göre çıkartılacak yönetmelik çerçevesinde tasdik işlerini yapmaktır. Yeminli malî müşavirler muhasebe ile ilgili defter tutamazlar, muhasebe bürosu açamazlar ve muhasebe bürolarına ortak olamazlar.

Meslek unvanlarının haksız kullanılması;

Madde 3 - Kanunen kullanmaya yetkisi olmayanlar tarafından serbest muhasebeci, serbest muhasebeci malî müşavir, yeminli malî müşavir unvanlarının veya bu unvan veya kavramlara karışacak veya onlara benzer her türlü unvan, ibare veya remizlerin kullanılması yasaktır.

Odalar, yukarıdaki fıkraya aykırı davranışları öğrendiklerinde Cumhuriyet Savcılığına bildirmek mecburiyetindedirler. Cumhuriyet Savcılığınca tahkikatın sonucu, odaya ve ilgililere bildirilir.

Genel Şartlar

Madde 4 - Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır :

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır.

b) Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi ağır hapis veya 5 yıldan fazla hapis yahut zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı suçlar ile istimal ve istihlak kaçakçılığı dışında kalan kaçakçılık suçları, resmî ihale ve alım satımlara fesat karıştırma veya Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından dolayı hüküm giymiş bulunmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

Serbest muhasebeci malî müşavir olabilmenin özel şartları;

Madde 5 - A) Serbest muhasebeci malî müşavir olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır.

a) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans

seviyesinde mezun olmak veya diğerk öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak.

b) Staj amacıyla serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavir yanında iki yıl çalışmış olmak.

c) Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavını kazanmış olmak. Türkiye genelinde malî denetim yapan kamu bankalarının müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan, bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında 8 yıllık hizmet süresini dolduranlar ile (a) bendinde sayılan konularda en az 8 yıl öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışmış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

d) Serbest muhasebeci malî müşavirlik ruhsatını almış olmak.

B) Serbest muhasebeci olmanın şartları :

(A/a) bendinde belirtilen konularda ön lisans seviyesinde öğrenim görmüş olanlar ile ticaret liseleri ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar, staj şartını yerine getirmiş olmaları halinde, sınav şartı aranmaksızın sadece serbest muhasebeci ünvanı ile çalışırlar. Serbest muhasebeci malî müşavir ünvanını kullanamazlar ve Kanunun (2/A) maddesinin (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işleri yapamazlar. Staj süresi ön lisans seviyesinde mezun olanlar için 4 yıl, ticaret liselerinden ve maliye meslek liselerinden mezun olanlar için 6 yıldır.

Staj süresinden sayılan hizmetler;

Madde 6 - Aşağıda belirtilen hizmetlerde geçen süreler, staj amacıyla serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavir yanında çalışılmış süre olarak kabul edilir.

a) Kanunları uyarınca vergi incelemesine yetkili olarak çalışanların bu yetkiyi aldıktan sonra kamu hizmetinde geçen süreleri.

b) Kamu kuruluşlarının veya bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz, muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya malî denetiminden sorumlu bulunanların bu hizmetlerinde geçen süreleri.

c) Bu Kanunun 5 inci maddesinin (A/a) bendinde sayılan konularda öğretim üyesi veya görevlisi olarak çalışanların bu görevlerde geçen süreleri.

Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavı;

Madde 7 - Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavı Birlik tarafından yazılı olarak yapılır.

Sınav Komisyonu 7 üyeden oluşur. Üyelerin 2'si Maliye ve Gümrük Bakanlığını temsil eder. Diğer 3 üye Yüksek Öğretim Kurulunca teklif edilecek 5 aday arasından diğer 2 üye ise Birlikçe teklif edilecek 4 üye arasından Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından seçilir.

Sınav Komisyon üyeliklerine aday gösterileceklerin; hukuk, iktisat, maliye, muhasebe, işletme, bankacılık, idari bilimler dallarından lisans veya lisansüstü seviyesinde mezun olmaları ve bu konularda onbeş yıl çalışmış veya bu kadar süre öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış bulunmaları şarttır.

Yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler;

Madde 8 - Serbest muhasebeci malî müşavirlik mesleğini resmen düzenlemiş olan yabancı bir devletin tabiyetindeki kişilerin, T.C. tabiyetindeki serbest muhasebeci malî müşavirliklerde aranan nitelikleri taşımak şartıyla, kendi memleketlerinde elde etmiş oldukları haklardan 2. madde kapsamına giren hizmetleri, karşılıklılık şartı ile serbest muhasebeci malî müşavir ünvanı altında Türkiye'de de yapmalarına Maliye ve Gümrük Bakanlığının teklifi üzerine Başbakanın onayı ile izin verilebilir.

Yeminli malî müşavir olabilmekten özel şartları;

Madde 9 - Yeminli malî müşavir olabilmek için :

- a) En az 10 yıl serbest muhasebeci malî müşavirlik yapmış olmak,
- b) Yeminli malî müşavirlik sınavını vermiş olmak,
- c) Yeminli malî müşavir ruhsatını almış olmak, şartları aranır.

Şu kadar ki, kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanların, bu yetkiyi aldıkları tarihten itibaren kamu kurum ve kuruluşlarında geçen hizmet süreleri ile hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanların bu hizmetlerinde geçen süreleri serbest muhasebeci malî müşavirlikte geçmiş süre olarak kabul edilir.

Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve meslekî yeterlilik sınavını vermiş olanlar ile yukarıda sayılan konularda profesörlük ünvanı almış bulunanlar için sınav şartı aranmaz.

Yeminli malî müşavirlik sınavı;

Madde 10 - Yeminli malî müşavirlik sınavı bu Kanunun 7. maddesinde belirtilen komisyon tarafından yapılır.

Yemin;

Madde 11 - Yeminli malî müşavirlik mesleğine kabul edilenler, görevlerine fiilen başlamadan önce, Asliye Ticaret Mahkemesinde aşağıda yazılı şekilde yemin ederler.

Yeminli malî müşavirlik mesleğinin, bir kamu hizmeti olduğunu bilerek, Türkiye Cumhuriyeti kanunlarına, meslekî kurallara ve meslek ahlakına uyacağıma, mesleğimi tam bir bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlükle yerine getireceğime, üzerime aldığım işleri dikkat ve özenle yapacağıma, namusum ve şerefim üzerine yemin ederim.

Tasdik ve tasdikten doğan sorumluluk;

Madde 12 - Yeminli malî 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.

Yeminli malî müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar; gerçek ve tüzelkişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırımın miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir.

Kanunları gereğince, kamu kurum ve kuruluşlarına verilen tasdik edilmiş malî tablolar, kamu idaresinin yetkili memurlarınca, tasdik kapsamı ölçüsünde incelenmiş bir belge olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla kamu idaresine tanınan teftiş ve inceleme yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır.

Yeminli malî müşavirler yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyana uğratılan vergilerden ve kesilecek ezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar. Yeminli malî müşavirler yaptıkları tasdik kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler.

Bu Kanun hükümlerine göre meslek icra edenlerin vergi kanunları ve diğer kanunlardaki sorumlulukları saklıdır.

Meslekle ilgili konularda çalıştırılmayacak olanlar;

Madde 13 - Meslek mensupları, kişisel veya ortak bürolarında mesleği yapmaları yasaklananları çalıştıramayacakları gibi, bunlarla her ne şekilde olursa olsun meslekleri ile ilgili işbirliği yapamazlar.

İkinci Bölüm

Serbest Muhasebeci Malî Müşavirler ve Yeminli Malî Müşavirler Odaları Odalar, nitelikleri ve faaliyet sınırı;

Madde 14 - Serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirlerin odaları ayrı ayrı kurulur. Serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirler odaları, bu Kanunda yazılı esaslar uyarınca meslek mensuplarının ihtiyaçlarını karşılamak, meslekî faaliyetlerini kolaylaştırmak, bu mesleklerin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleriyle ve iş sahipleri ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hakim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlakını korumak maksadıyla kurulan, tüzelkişiliğe sahip, kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşlarıdır.

Bu Kanunda kullanılan oda deyimini, ayrı ayrı kurulacak olan serbest muhasebeci malî müşavirler, yeminli malî müşavirler odalarını ifade eder. Odalar, kuruluş amaçları dışında faaliyette bulunamazlar.

Odaların kuruluşu;

Madde 15 - Bölgesi içinde kendi mesleği konusunda en az 25 meslek mensubu bulunan il merkezlerinde bir oda kurulur. Ayrı ayrı kurulan serbest muhasebeci malî müşavirler ve yeminli malî müşavirler odaları, buldukları ilin adıyla anılır. Yeterli sayıda meslek mensubu bulunmayan ve oda kurulamayan yerlerin en yakın odaya bağlanmasına veya bölge odaları kurulmasına Birlikçe karar verilir. Bu karar Maliye ve Gümrük Bakanlığına bildirilir.

Odalar, kuruluşlarını Birlik Yönetim Kurulu aracılığıyla Maliye ve Gümrük Bakanlığına bildirmekle tüzelkişilik kazanırlar. Odalara üye olmayan meslek mensupları meslekî faaliyette bulunamazlar. Amaçları dışında faaliyet gösteren odaların sorumlu organlarının görevlerine son verilmesine ve yerlerine yenilerinin seçilmesine, Maliye Bakanlığının veya buldukları yer Cumhuriyet Başsavcılığının istemi üzerine, o yerdeki asliye hukuk mahkemesince basit usule göre yargılama yapılarak karar verilir ve dava en geç üç ay içinde sonuçlandırılır.

Mahkemece beşinci fıkrada yazılı organların görevlerine son verilmesi halinde kararda ayrıca, görevlerine son verilen organları bu Kanunda yazılı usullere göre seçecek organları toplamak üzere, Oda Yönetim Kurulu için Oda Genel Kurulu üyeleri arasından, Birlik Yönetim Kurulu için Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından beş kişi görevlendirilir. Seçim, görevlendirilen bu beş kişi tarafından bir ay içinde sonuçlandırılır. Görevlendirilen bu beş kişi bu fıkrada yazılı süre içinde görevlerine son verilen organlar gibi görevli ve yetkili olup aynı şekilde sorumludurlar. Bu fıkra hükmüne göre seçilecek yeni organlar eski organların görev sürelerini tamamlarlar.

Maliye ve Gmrk Bakanlığının bu Kanun uyarınca Oda organlarının işlemleri hakkında onay mercii olarak verdiği kararları görevli oda organları aynen yerine getirmekle yükümlüdürler. Bakanlık kararını, idarî yargı merciiinin yürütmenin durdurulmasına veya esasına ait kararı veya kanun bir sebep olmaksızın yerine getirmeyen veya eski kararda direnme niteliğinde yeni bir karar veren veya kanunun mecbur kıldığı işlemleri Bakanlığın uyarısına rağmen yerine getirmeyen oda organları hakkında da yukarıdaki fıkralar hükümleri uygulanır. Görevlerine son verilen organların yerine en geç bir ay içerisinde yenileri seçilir. Yeni seçilenler eskilerin süresini tamamlarlar.

Görevlerine son verilen organ üyelerinin kanunda yazılı ceza sorumlulukları saklıdır. Bu organların yukarıdaki fıkra gereğince görevlerine son verilmesine sebep olan tasarrufları hükümsüzdür.

Ancak, milli güvenliğin, kamu düzeninin, suç işlenmesi veya suçun devamını önlemenin yahut yakalamanın gerektirdiği hallerde gecikmede sakınca varsa, odalar, vali tarafından faaliyetten men edilebilir. Faaliyetten men kararı, yirmidört saat içinde görevli hkimin onayına sunulur. Hkim kararını kırksekiz saat içinde açıklar, aksi halde, bu idari karar kendiliğinden yürürlükten kalkar. Göreve son verme ve görevden uzaklaştırma hükümleri oda genel kurulu hakkında uygulanmaz.

Odaların gelirleri;

Madde 16 - Odaların gelirleri aşağıda gösterilmiştir.

- a) Odaya giriş creti,
- b) Yıllık ye aidatları,
- c) Yardım ve bağışlar,
- d) eşitli gelirler.

Odaların organları;

Madde 17 - Odaların organları aşağıda gösterilmiştir.

- a) Genel Kurul,
- b) Yönetim Kurulu,
- c) Disiplin Kurulu,
- d) Denetleme Kurulu.

Oda Genel Kurulunun teşekkülü;

Madde 18 - Genel Kurul, Odanın en yüksek organı olup odaya kayıtlı bütün meslek mensuplarının katılmasıyla meydana gelir.

Oda Genel Kurulunun görevleri;

Madde 19 - Genel Kurulun görevleri aşağıda gösterilmiştir.

a) Odaların amaçlarının gerçekleştirilmesi için gereken karar ve tedbirleri almak.

b) Oda Yönetim Kurulu, Disiplin Kurulu ve Denetleme Kurulu üyeleri ile Birlik temsilcilerini seçmek.

c) Oda için gerekli taşınmazların satın alınması veya mevcut taşınmazların satılması hususunda Yönetim Kuruluna yetki vermek.

d) Yönetim Kurulunca yapılacak teklifleri incelemek ve karara bağlamak.

e) Meslek mensuplarınca uyulması zorunlu meslekî kararlar alınması konusunda Birliğe tekliflerde bulunmak.

f) Yıllık bütçeyi ve kesin hesapları tasdik etmek.

g) Yönetim Kurulunu ibra etmek, gerektiğinde sorumlu görülenler hakkında disiplin soruşturmasına karar vermek.

h) Odaya yazılacak adayların giriş ücretlerini ve odaya yazılı üyelerin yıllık aidatlarını tespit etmek ve bunların ödeneceği tarihleri belirlemek.

i) Oda Yönetim Kurulunun çalışma raporunu incelemek, kabul etmek.

j) Odanın görevlerine giren diğer işleri gündeme dayanılarak veya üyelerin teklifi üzerine inceleyip karara bağlamak.

k) Kanunlarla verilmiş diğer görevleri yapmak.

Oda Genel Kurul toplantısı;

Madde 20 - Genel Kurul yılda bir defa Mayıs ayının içinde başkanın daveti üzerine bütçeyi ve gündemdeki diğer maddeleri görüşmek ve gereken seçimleri yapmak üzere toplanır.

Oda Yönetim Kurulu Başkanı, Yönetim veya Denetleme Kurulu gerekli gördüğü hallerde Genel Kurul toplantıya çağırabilir. Oda Yönetim Kurulu Başkanı, Odaya kayıtlı üyelerin beşte birinin görüşme konularını belirten yazılı talebi ile en geç 15 gün içinde Genel Kurul toplantıya çağırarak zorundadır.

Genel Kurul toplantısına, odaya kayıtlı üyeler yazı ile çağırılır. Çağrı mektubunun toplantı gününden en az 10 gün önce taahhütlü olarak postaya verilmiş veya üyeye tevdi edilmiş olması gereklidir. Davetiyede toplantının yeri, günü ve saati ile gündemi ve ilk toplantıda yeterli çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantının yeri, günü ve saati ile gündemi yazılır.

Oda Genel Kurulu üye tam sayısının salt çoğunluğu ile toplanır. İlk toplantıda yeterli çoğunluk sağlanamazsa ikinci toplantıda çoğunluk aranmaz. Ancak, ikinci toplantıya katılan üye sayısı; Yönetim, Disiplin ve Denetleme Kurulları asıl üyelerinin toplamının iki

katından aşağı olamaz.

Gerek olağan, gerekse olağanüstü Genel Kurul toplantılarında ilk iş olarak toplantıya bir başkan, bir başkan vekili ile iki kâtip üyeden kurulu bir başkanlık divanı seçilir. Seçim ayrı ayrı ve Genel Kurulca aksine karar alınmadıkça işari oyla yapılır ve kullanılan oyların en çoğunu alanlar seçilir. Genel Kurul toplantılarında kararlar hazır bulunanların salt çoğunluğu ile alınır. Oda Yönetim Kurulu Başkanı, yönetim ve denetleme kurulu üyeleri başkanlık divanına seçilemezler.

Oda Yönetim Kurulunun teşekkülü;

Madde 21 - Yönetim Kurulu, Genel Kurulca kendi üyeleri arasından iki yıl için seçilen 5 asıl ve 5 yedek üyeden oluşur. Yönetim Kurulu kendi üyeleri arasında gizli oyla bir başkan, bir başkan yardımcısı, bir muhasip ile oda sekreterini seçer. Odanın hukukî temsilcisi Yönetim Kurulu Başkanıdır. Yönetim Kurulu asıl üyeleri arasında boşalma olursa yedeklerden sırasıyla en fazla oy alanlar getirilirler. Yeni üye ilk toplantıya çağırılır. Yönetim Kurulunun toplu olarak görevinden ayrılması veya asıl üye sayısının yarıdan aşağıya düşmesi ve yedeklerinin de kalmaması halinde Oda, genel kurulu, oda denetçileri veya Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından olağanüstü toplantıya çağırılır ve düşen kurulların görev süresini tamamlamak üzere seçimler yapılır.

Seçilme yeterliği ve seçimin şekli;

Madde 22 - Yönetim Kurulu üyeleri, Odaya kayıtlı en az beş yıl kıdemli olan üyeler arasından seçilir. Üye sayısı yüzden az olan odalarda beş yıllık kıdem şartı aranmaz. Süresi biten üye yeniden seçilebilir.

Oy pusulasına, seçilecek asıl üye tamsayısının yarısından en az bir fazla isim yazılması zorunludur. Bundan noksan isim yazılmışsa oy pusulaları geçerli değildir. Oy pusulasına seçilecek asıl üye sayısından fazla ad yazıldığı takdirde, sondan başlanarak fazla adlar hesaba katılmaz. Adaylar aldıkları oyların sayısına göre sıralanır ve en çok oy alandan başlanmak üzere önce asıl, sonra yedek üye seçilmiş olanlar bu sıraya göre tespit edilir. Adayların aldıkları oylarda eşitlik halinde aralarında kura çekilir. Yedek üyeler aldıkları oy sayısına göre buldukları sıra göz önünde tutularak Kurulda göreve çağırılır.

Seçim yeterliğini kaybeden Yönetim Kurulu Üyelerinin görevi kendiliğinden sona erer.

Oda Yönetim Kurulunun görevleri;

Madde 23 - Oda Yönetim Kurulunun görevleri şunlardır:

- a) Odanın bütçe teklifini düzenlemek ve bunu Genel Kurulun onayına sunmak.
- b) Oda Genel Kuruluna çalışmalarını hakkında rapor vermek ve Genel Kurul kararlarını yerine getirmek.

c) Oda adına taşınır ve taşınmaz mal almak, satmak, ipotek etmek ve bunlar üzerinde her türlü ayni hak tesis etmek, kaldırmak gibi konularda Yönetim Kurulu Başkanına veya bir Yönetim Kurulu üyesine yetki vermek.

d) Kanunlarla verilmiş diğer işleri yapmak.

Toplantılar;

Madde 24 - Yönetim Kurulu normal olarak ayda bir defa toplanabileceği gibi Oda Yönetim Kurulu Başkanı tarafından, doğrudan doğruya veya üyelerden en az ikisinin görüşme konusunu taşıyan yazılı isteği üzerine toplantıya çağrılır.

Yönetim Kurulu salt çoğunlukla toplanır ve üye tam sayısının salt çoğunluğu ile karar verir. Oylarda eşitlik halinde, Başkanın bulunduğu taraf üstün tutulur. Oda Yönetim Kurulu Başkanı veya Yönetim Kurulu üyeleri, ilgili oldukları işlerin görüşülmesine katılamazlar.

Yönetim Kurulu kararları hakkında düzenlenen tutanak Başkan ve üyeler tarafından imzalanır. Yönetim Kurulu Üyeleri mektup ile toplantıya çağrılır. Ardı ardına üç olağan toplantıya özürsüz olarak katılmamış olan üye, Yönetim Kurulu kararı ile istifa etmiş sayılır.

Bu karara karşı, tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde Birliğe itiraz olunabilir.

Oda Disiplin Kurulu;

Madde 25 - Oda Disiplin Kurulu, üye sayısı 50'ye kadar olan Odalarda üç, 50'den fazla olan Odalarda beş üyeden kurulur. Ayrıca, Disiplin Kurulu üyesi 3 olan Odalarda bir, 5 olan Odalarda 3 yedek üye seçilir. Disiplin Kurulu iki yıl için seçilir. Süresi dolan üye yeniden seçilebilir. Üyeler kendi aralarından bir başkan seçerler. Üyelerin ayrılmaları halinde yerlerine en çok oy alan yedek üyeler getirilir. Disiplin Kurulu en az üç kişinin hazır bulunmasıyla toplanır. Kararlar üye tam sayısının salt çoğunluğu ile verilir. Oylarda eşitlik halinde Başkanın bulunduğu taraf üstün tutulur. Başkanın bulunmadığı zamanlarda meslekte en kıdemli üye Kurula başkanlık eder. Oda Disiplin Kurulunun kararlarına karşı tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde Birlik Disiplin Kuruluna itiraz edilebilir.

Oda Disiplin Kurulunun görevleri;

Madde 26 - Disiplin kurulunun görevleri, Oda Yönetim Kurulunun disiplin soruşturması açılması kararı üzerine üyeler hakkında disiplin soruşturması yaparak disiplinle ilgili kararları ve cezaları vermek ve Kanunla verilen diğer yetkileri kullanmaktır.

Oda Denetleme Kurulu;

Madde 27 - Denetleme Kurulu, Genel Kurul üyeleri arasından iki yıl için seçilecek üç üyeden oluşur. Ayrıca bir yedek üye seçilir. Yönetim Kurulu üyeleri ile Disiplin Kurulu üyeleri Denetleme Kuruluna seçilemezler. Denetleme Kurulu üyeleri ilk toplantılarında

kendi aralarından bir başkan seçerler. Denetleme Kurulu, Odanın işlem ve hesaplarını denetlemek ve bu hususta Genel Kurula rapor vermekle görevlidir.

Üçüncü Bölüm

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

Madde 28 - Serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlere ait bütün Odaların katılacağı Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği kurulur. Bu Kanunda kullanılan Birlik deyimi, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğini ifade eder. Birlik, tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşudur.

Birliğin merkezi Ankara'dadır. Birlik kuruluş amaçları dışında faaliyette bulunamaz

Yukarıdaki fıkrada belirtilen yasaklara uymayan Birlik Sorumlu organları hakkında 15 inci maddenin dördüncü ve müteakip fıkraları hükümleri uygulanır.

Birliğin görevleri;

Madde 29 - Birliğin görevleri aşağıda gösterilmiştir.

- a) Mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak.
- b) Meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak.
- c) Odaları ilgilendiren konularda yetkili mercilere görüş bildirmek.
- d) Odalar arasında çıkacak mesleki anlaşmazlıkları kesin olarak çözümlmek, uyulması zorunlu meslek kurallarını belirlemek.
- e) Bu kanuna göre çıkarılacak yönetmelikleri hazırlamak.
- f) Milli ve milletlerarası mesleki kuruluşlara üye olmak, milletlerarası mesleki toplantılara katılmak
- g) Maliye ve Gümrük Bakanlığınca verilecek görevleri yerine getirmek.
- h) Kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak ve mesleki konularda resmi makamlarca istenen bilgi ve görüşleri vermek.

Birliğin gelirleri;

Madde 30 - Birliğin gelirleri, birliğe dahil odaların gelirlerinden alınacak paylar ile birliğe ait mal varlığından sağlanan gelirler, ruhsatname ücretleri ve genel hükümler çerçevesinde elde edilen bağış ve yardımlardan meydana gelir.

Birliğin organları;

Madde 31 - Birliğin organları aşağıda gösterilmiştir.

- a) Genel Kurul,
- b) Yönetim Kurulu,
- c) Disiplin Kurulu,
- d) Denetleme Kurulu,

Birlik Genel Kurulu;

Madde 32 - Birlik Genel Kurulu Odaların üyeleri arasından seçecekleri temsilcilerden meydana gelir. Her oda, üyelerinin yirmibeşte biri oranında temsilci ile aynı oranda yedek temsilci seçer. Bu oranın yarısından az olanlar nazara alınmaz, fazla olanlar ise tüme tamamlanır. Temsilciler, her odanın olağan genel kurul toplantısında iki yıl için seçilir. Yeniden seçilmek mümkündür.

Birlik Genel Kurulunun görevleri;

Madde 33 - Genel Kurulun görevleri aşağıda gösterilmiştir.

- a) Birlik Yönetim, Disiplin ve Denetleme Kurulu üyelerini seçmek.
- b) Birlik Yönetim Kurulunca hazırlanacak yönetmelik ve raporları incelemek ve onaylamak.
- c) Odalar arasında işbirliği kurmak ve bunların gelişmelerini sağlayıcı lüzumlu tedbir ve kararları almak.
- d) Birlik bütçe ve kesin hesabını görüşerek karara bağlamak, odalardan alınacak pay miktarını tespit etmek.
- e) Birlik için gerekli taşınmazların satın alınması veya mevcut taşınmazların satılması hususunda Yönetim Kuruluna yetki vermek.
- f) Uyulması mecburi mesleki kararları almak.
- g) Yönetim Kurulunu ibra etmek, sorumlu görülenler hakkında disiplin soruşturmasına karar vermek.
- h) Kanunla verilen diğer görevleri yapmak.

Birlik Genel Kurul toplantısı;

Madde 34 - Genel Kurul her yıl Eylül ayında Birlik Yönetim Kurulu Başkanının daveti üzerine toplanır. Birlik Yönetim Kurulu Başkanı, Birlik Yönetim veya Denetleme Kurulunun gerekli gördüğü hallerde Genel Kurulu olağanüstü toplantıya çağırabilir. Ayrıca mevcut temsilcilerin beşte birinin yazılı talebi ile Genel Kurulun olağanüstü toplantıya çağırılması mecburidir. Toplantıların günü, yeri, saati ve gündemi toplantı tarihinden en az yirmi gün

önce tirajı yüzbinin üzerinde olan bir gazete ile ilan edilir ve ayrıca taahhütlü bir mektupla delegelere bildirilir. Bu ilan ve mektupta, çoğunluk sağlanamaması nedeniyle toplantı yapılamazsa, yapılacak ikinci toplantının günü, yeri, saati ve gündemi de belirtilir.

Genel Kurul, temsilcilerin tamsayısının salt çoğunluğu ile toplanır. İlk toplantıda yeterli çoğunluk sağlanamazsa ikinci toplantıda çoğunluk aranmaz. Ancak ikinci toplantıya katılan temsilci sayısı Birlik Yönetim, Disiplin ve Denetleme kurulları asıl üyeleri toplamının iki katından az olamaz.

Genel Kurul toplantıları ilanda belirtilen gün, yer ve saatte yapılır. Temsilciler Birlik Yönetim Kurulunca düzenlenen listedeki adları karşısına imza koyarak toplantı yerine girerler. Toplantı, Birlik Yönetim Kurulu Başkanı veya görevlendireceği bir kurul üyesi tarafından açıldıktan sonra toplantıyı yönetmek üzere bir Divan Başkanı, bir Başkan vekili ve iki kâtip üye seçilir.

Genel Kurul toplantılarında önceden bildirilen gündemdeki konular görüşülür. Ancak Birlik Genel Kurulu temsilcilerinin beşte ikisinin imzası ile teklif edilen konular da gündeme ilave edilir. Toplantıda hazır bulunan temsilcilerin beşte birinin imzası ile de gündeme yeni madde ilavesi teklif edilebilir. Genel Kurul toplantılarında hazır bulunanların salt çoğunluğu ile karar verilir. Toplantıyı Divan Başkanı yönetir, kâtipler toplantı tutanağını düzenler ve Başkanla birlikte imzalar.

Birlik Yönetim Kurulu;

Madde 35 - Birlik Yönetim Kurulu, Birlik Genel Kurulu üyeleri arasından iki yıl için seçilen dokuz asıl ve dokuz yedek üyeden kurulur. Yönetim Kurulu üyelerinden beşinin yeminli mali müşavir olması zorunludur. Üyeler arasında yönetim kuruluna seçilecek yeminli mali müşavir yoksa, onlara ait noksan serbest muhasebeci mali müşavirden tamamlanır. Yönetim Kurulu Başkanı ve üyeleri, Genel Kurul toplantılarına katılma ve oy kullanma hakkına sahiptirler. Yönetim Kurulu kendi üyeleri arasından bir başkan, bir genel sekreter ile bir muhasip seçer. Yönetim Kurulu Başkanı yeminli mali müşavirler arasından seçilir. Başkanın bulunmadığı hallerde Başkanın tevkil edeceği kişi Başkanlık yapar.

Birliğin hukukî temsilcisi Yönetim Kurulu Başkanıdır.

Yönetim Kurulu asıl üyeleri arasında boşalma olursa yedeklerden sırasıyla en fazla oy alanlar getirilir. Yeni üye ilk toplantıya çağrılır.

Birlik Yönetim Kurulunun görevleri;

Madde 36 - Birlik Yönetim Kurulunun görevleri aşağıda gösterilmiştir.

- a) Genel Kurul kararlarını yerine getirmek.

b) Birlik adına kanunla tanınan yetkiler dairesinde iktisap ve yüklenmelerde bulunmak.

c) Birlik adına taşınır ve taşınmaz mal almak, satmak, ipotek etmek ve bunlar üzerinde her türlü aynî hak tesis etmek, kaldırmak; bu konularda Yönetim Kurulu Başkanı veya bir Yönetim Kurulu üyesine yetki vermek.

d) Bütçeyi yapmak ve uygulamak.

e) Odalarca tespit edilen giriş ve yıllık aidatların listesini Maliye ve Gümrük Bakanlığının tasdikine sunmak.

f) Odaların görüşlerini almak suretiyle hazırlayacağı asgarî ücret tarifelerini Maliye ve Gümrük Bakanlığının tasdikine sunmak.

g) Bu Kanun hükümlerine göre yapılması gereken sınavları yapmak.

h) Mesleki ruhsatları vermek.

i) Kanunlarla verilen diğer işleri yapmak.

Toplantılar;

Madde 37 - Yönetim Kurulu, birlik başkanı tarafından, doğrudan doğruya veya üyelere en az ikisinin görüşme konusunu taşıyan yazılı isteği üzerine toplantıya çağrılır.

Yönetim Kurulu salt çoğunlukla toplanır ve üye tamsayısının salt çoğunluğu ile karar verir. Oylarda eşitlik halinde, Başkanın bulunduğu taraf üstün tutulur. Birlik başkanı veya Yönetim Kurulu üyeleri, ilgili oldukları işlerin görüşülmesine katılamazlar.

Yönetim Kurulu kararları hakkında düzenlenen tutanak Başkan ve üyeler tarafından imzalanır. Yönetim Kurulu üyeleri mektup ile toplantıya çağrılır. Ardı ardına üç olağan toplantıya özürsüz olarak katılmamış olan üye, Yönetim Kurulu kararı ile istifa etmiş sayılır.

Birlik Disiplin Kurulu;

Madde 38 - Birlik Disiplin Kurulu, Genel Kurul üyeleri arasından iki yıl için seçilecek beş asıl ve beş yedek üyeden meydana gelir. Süresi dolan üye yeniden seçilebilir. Asıl üyelerin üçünün yeminli mali müşavir olması mecburidir. Genel Kurulda bu sayıda yeminli mali müşavir yoksa bulunanlarla yetinilir. Disiplin Kurulu kendi üyeleri arasından bir başkan ve bir başkan yardımcısı seçer.

Birlik Disiplin Kurulu, Oda Disiplin kurullarının kararlarına karşı yapılacak itirazları incelemek ve bu konularda gerekli kararları vermekle görevlidir. Yönetim Kurulu üyeleri, Disiplin Kuruluna seçilemezler. Birlik Disiplin Kurulunun itirazların reddine ait kararları Maliye ve Gümrük Bakanlığının tasdiki ile kesinleşir.

Birlik Disiplin Kurulu üye tamsayısının salt çoğunluğu ile toplanır ve tamsayısının salt çoğunluğu ile karar verir. Oylarda eşitlik halinde Başkanın bulunduğu taraf üstün tutulur.

Birlik Denetleme Kurulu;

Madde 39- Birlik Denetleme Kurulu; Genel Kurulun üyeleri arasından iki yıl için seçilecek, biri yeminli mali müşavir, ikisi de serbest muhasebeci mali müşavirden olmak üzere üç üyeden oluşur. Ayrıca üç yedek üye seçilir. Yeniden seçilmek mümkündür. Üyeler arasında yeterli sayıda yeminli mali müşavir yoksa, eksiklik serbest muhasebeci mali müşavirden tamamlanır. Yönetim Kurulu üyeleri ile Disiplin Kurulu üyeleri Denetleme Kuruluna seçilemezler. Denetleme Kurulu, Birliğin işlem ve hesaplarını denetlemek ve bu hususta Genel Kurula rapor vermekle görevlidir. Denetçiler Birlik Yönetim Kurulu toplantılarına katılabilirler, ancak oy kullanamazlar.

Dördüncü Bölüm

Çeşitli Hükümler Oda ve birlik organlarının seçim esasları;

Madde 40 - Odaların ve birliğin organ seçimleri gizli oyla yapılır ve seçim işlemleri aşağıdaki esaslara göre yargı gözetimi altında gerçekleştirilir. Seçim yapılacak Genel Kurul toplantısından en az 15 gün önce oda ve birlik seçimleri için üyeleri belirleyen liste, toplantının gündemi, yeri, günü, saati ile çoğunluk olmadığı takdirde yapılacak ikinci toplantıya dair hususları belirten bir yazıyla birlikte üç nüsha olarak o yer ilçe seçim kurulu başkanına tevdi edilir. Bir yerde birden fazla ilçe seçim kurulu bulunduğu takdirde görevli ilçe seçim kurulu, Yüksek Seçim Kurulunca belirlenir. Toplantı tarihlerinin, gündemde yer alan diğer konular göz önünde bulundurularak, görüşmelerin, bir cumartesi günü akşamına kadar sonuçlanmasını ve seçimlerin ertesi günü olan pazar gününün dokuz-onyedi saatleri arasında yapılmasını sağlayacak şekilde düzenlenmesi zorunludur. Hakim, gerektiğinde ilgili kayıt ve belgeleri de getirip incelemek suretiyle varsa noksanları tamamlattırdıktan sonra seçime katılacak üyeleri belirleyen liste ile yukarıdaki fıkrada belirtilen diğer hususları onaylar. Onaylanan liste ile toplantıya ait diğer hususlar oda ve birlik ilan yerlerinde asılmak suretiyle üç gün süre ile ilan edilir. İlan süresi içinde listeye yapılacak itirazlar hakim tarafından incelenir ve en geç iki gün içinde kesin karara bağlanır. Bu suretle kesinleşen listeler ile toplantıya ait diğer hususlar onaylanarak ilgili oda veya birliğe gönderilir. Hakim, kamu görevlileri veya aday olmayan üyeler arasından bir başkan ile iki üyeden oluşan bir seçim sandık kurulu tayin eder. Aynı şekilde ayrıca üç yedek üye de belirler. Seçim sandık kurulu başkanının yokluğunda kurula en yaşlı üye başkanlık eder. Seçim sandık kurulu, seçimlerin kanunun öngördüğü esaslara göre yürütülmesi, yönetimi ve oyların tasnifi ile görevli olup bu görevleri seçim ve tasnif işleri bitinceye kadar aralıksız olarak devam eder. Dört yüz kişiden fazla üye bulunması halinde her dört yüz kişi için bir oy sandığı bulunur ve

her seçim sandığı için ayrı bir kurul oluşturulur. Seçimlerde kullanılacak araç ve gereçler ilçe seçim kurulundan sağlanır ve sandıkların konacağı yerler hakim tarafından belirlenir. Seçim süresinin sonunda seçim sonuçları tutanakla tespit edilip seçim sandık kurulu başkan ve üyeleri tarafından imzalanır. Birden fazla sandık bulunması halinde tutanaklar, hakim tarafından birleştirilir. Tutanakların birer örneği seçim yerinde asılmak suretiyle geçici seçim sonuçları ilan edilir. Kullanılan oylar ve diğer belgeler tutanağın bir örneği ile birlikte üç ay süreyle saklanmak üzere ilçe seçim kurulu başkanlığına tevdi edilir. Seçimin devamı sırasında yapılan işlemler ile tutanakların düzenlenmesinden itibaren iki gün içinde seçim sonuçlarına yapılacak itirazlar, hakim tarafından aynı gün incelenir ve kesin olarak karara bağlanır. İtiraz süresinin geçmesi ve itirazların karara bağlanmasından hemen sonra hakim yukarıdaki hükümlere göre kesin sonuçları ilan eder ve ilgili oda ile birliğe bildirir. Oy verme işlemi, gizli oy açık tasnif esaslarına göre yapılır. Listede adı yazılı bulunmayan meslek mensubu oy kullanamaz. Oylar oy verenin kimliğini oda veya resmi kuruluşça verilen belge ile ispat etmesinden ve listedeki isminin karşısındaki yerin imzalanmasından sonra kullanılır. Oylar, üzerinde ilçe seçim kurulu mührü bulunan ve oy verme sırasında sandık kurulu başkanı tarafından her seçim için ayrı ayrı verilecek kâğıtlara yazılmak ve mühürlü zarflara konulmak suretiyle kullanılır. Bunların dışında yazılan veya mühürsüz zarflara konulan oylar geçersiz sayılır. Hakim, seçim sonuçlarını etkileyecek ölçüde bir usulsüzlük veya kanuna aykırı uygulama sebebiyle seçimlerin iptaline karar verdiği takdirde, süresi bir aydan az ve iki aydan fazla olmamak üzere seçimin yenileneceği pazar gününü tespit ederek oda ve birliğe bildirir. Belirlenen günde yalnız seçim yapılır ve seçim işlemleri bu madde ile kanunun öngördüğü diğer hükümlere uygun olarak yürütülür. İlçe seçim kurulu başkanı hakime ve seçim sandık kurulu başkanı ile üyelerine, Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanunda belirtilen esaslara göre ücret ödenir. Bu ücret ve diğer seçim giderleri birlik ve ilgili odaların bütçelerinden karşılanır. Seçimler sırasında sandık kurulu başkan ve üyelerine karşı işlenen suçlar, devlet memurlarına karşı işlenmiş gibi cezalandırılır. Seçimlerin düzen içerisinde ve sağlıklı biçimde yürütülmesi amacıyla hakimin ve sandık kurulunun aldığı tedbirlere uymayanlara eylemin ağırlığına göre bu Kanunda yazılı disiplin cezaları verilir.

Oda ve birlik organlarının denetimi;

Madde 41 - Maliye ve Gümrük Bakanlığı oda ve birlik organlarının görevlerini kanun hükümlerine uygun olarak yapıp yapmadıklarını ve malî işlemlerini hazırlayacağı yönetmelikte belirlenecek esaslara göre denetlemeye yetkilidir.

Odaların ve birliğin yurt dışında temsili;

Madde 42 - Odaları veya birliği temsil etmek üzere milletlerarası toplantı ve kongrelere katılmak, Maliye ve Gümruk Bakanlığının iznine tabidir.

Meslek sırları;

Madde 43 - Meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar, işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları ifşa edemezler, çeşitli kanunlarla muhbiirlere tanınan hak ve menfaatlerden faydalanamazlar. Ancak, suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması mecburidir. Adlî veya idarî her türlü inceleme veya soruşturma birinci fıkra hükmünün dışındadır. Tanıklık, sırrın ifşası sayılmaz. Yukarıdaki hükümler oda ve birlik personeli hakkında da uygulanır.

Reklam yasağı;

Madde 44 - Meslek mensupları iş elde etmek için reklam sayılabilecek faaliyetlerde bulunamazlar. Tabela veya basılı kâğıtlarında ruhsatname ile belirlenen meslekî ünvanları dışında başka sıfat kullanamazlar.

Yasaklar;

Madde 45 - Serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci malî müşavirler bu ünvanlarla, yeminli malî müşavirler ise bu ünvan ve tasdik yetkisiyle; 2. maddede yazılı işlerin yürütülmesi amacıyla gerçek ve tüzelkişilere tâbi ve onların işyerlerine bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar, ticarî faaliyette bulunamazlar, meslekle ve meslek onuru ile bağdaşmayan işlerle uğraşamazlar. Yeminli malî müşavirler, eşi (boşanmış dahi olsa) usul ve füruundan biri ve 3 üncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan ve sıhrî hısımlarının veya bunların ortak oldukları firmaların işlerine bakamazlar, yukarıda sayılan yakınlıktaki akrabaları olan serbest muhasebecilerin ve serbest muhasebeci malî müşavirlerin baktığı işleri tasdik edemezler. Bilirkişilik, tasfiye memuru, hayrî ve ilmî kuruluşların yönetim kurulu üyeliği görevleri meslekle bağdaşmayan işler sayılmaz. Birden çok meslek mensubu çalışmalarını; serbest muhasebecilik, serbest muhasebeci malî müşavirlik veya yeminli malî müşavirlik ortaklık bürosu veya şirket şeklinde birleştirebilirler. Bu bürolarda yapılan faaliyetler ticarî faaliyet sayılmaz. şirket şeklinde çalışılması halinde, yapılan işlerden doğacak cezaî sorumluluk işi yapan meslek mensubuna aittir.

Ücret;

Madde 46 - Ücret meslek mensuplarının hizmetlerine karşılık olan meblağı ifade eder. Ücretin asgarî miktarı tarife ile belirlenir. Tarifedeki asgarî miktar altında ücret karşılığında iş kabulü yasak olup, aksine hareket disiplin cezasını gerektirir. Her odanın yönetim kurulu, her yıl ocak ayından geçerli olmak üzere serbest muhasebeciler, serbest muhasebeci malî

müşavirler ve yeminli malî müşavirlerin yapacakları iş ve işlemler karşılığında alacakları ücretleri gösterir birer tarife hazırlayarak Birliğe gönderir. Birlik yönetim kurulu, oda yönetim kurullarının tekliflerini de göz önüne almak suretiyle çeşitli odaları içine alacak grupları tespit ve gruplarda uygulanacak tarifeleri hazırlayarak Maliye ve Gümrük Bakanlığına gönderir. Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarifeyi aynen veya gerekli gördüğü değişikliklerle tasdik eder. Tarifeler Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girer. Yeni tarifenin tasdikine kadar mevcut tarife hükmü uygulanır.

Görevle ilgili suçlar;

Madde 47 - Meslek mensupları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı, fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar.

Disiplin cezaları;

Madde 48 - Mesleğin vakar ve onuruna aykırı fiil ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan yahut da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan meslek mensupları hakkında, muhasebe ve müşavirlik hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesi maksadı ile durumun niteliğine ve ağırlık derecesine göre aşağıdaki disiplin cezaları verilir.

Disiplin cezaları şunlardır :

- a) Uyarma; meslek mensubuna mesleğinin icrasında daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilmesidir.
- b) Kınama; meslek mensubuna görevinde ve davranışında kusurlu sayıldığı yazı ile bildirilmesidir.
- c) Geçici olarak meslekî faaliyetten alıkoyma; meslekî sıfatı saklı kalmak şartıyla altı aydan az, bir yıldan çok olmamak üzere meslekî faaliyetten alıkoymadır.
- d) Yeminli sıfatını kaldırma; yeminli malî müşavirin yeminli sıfatının kaldırılmasıdır.
- e) Meslekten çıkarma; meslek mensubunun ruhsatnamesinin geri alınarak bir daha bu mesleği icra etmesine izin verilmemesidir. Meslekî kurallara, mesleğin vakar ve onuruna aykırı fiil ve harekette bulunanlarla, görevin gerektirdiği güveni sarsıcı harekette bulunan meslek mensupları hakkında, ilk defasında uyarma, tekrarında ise kınama cezası uygulanır. Görevini bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yapmayan veya kusurlu olarak yapan veyahut da bu Kanunda yer alan mesleğin genel prensiplerine aykırı harekette bulunan meslek mensupları için geçici olarak meslekî faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır. Tasdik yetkisini gerçeğe aykırı olarak kullandığı Maliye ve Gümrük Bakanlığınca ilk defa tespit

edilen ve rapora bağlanan yeminli malî müşavirler hakkında geçici olarak meslekî faaliyetten alıkoyma, bu husus tekerrür edip bunun mahkeme kararıyla kesinleşmesi halinde de yeminli sıfatını kaldırma cezası verilir. Mükellefle birlikte kasten vergi ziyanına sebebiyet verdikleri mahkeme kararı ile kesinleşen meslek mensuplarına, meslekten çıkarma cezası verilir. Üç yıllık bir dönem içinde iki veya daha fazla disiplin cezasını gerektiren davranışta bulunan meslek mensubuna, her yeni suçu için bir öncekinden daha ağır ceza uygulanabilir. Beş yıllık dönem içinde iki defa meslekî faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasından sonra bu cezayı gerektiren fiili yeniden işleyen meslek mensupları hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır. Disiplin kurulları bir derece ağır veya bir derece hafif disiplin cezasının uygulanmasına karar verebilirler. Takibat ve hüküm tesisi disiplin soruşturması yapılmasına ve disiplin cezası uygulanmasına engel değildir. Meslek mensubu hakkında savunması alınmadan disiplin cezası verilemez.

Yetkili disiplin kurulunun 10 günden az olmamak üzere verdiği süre içinde savunma yapmayanlar, savunma hakkından vazgeçmiş sayılırlar. Disiplin cezaları kesinleşme tarihinden itibaren uygulanır.

Ceza hükmü;

Madde 49 - 3 üncü maddenin 1 inci fıkrasına aykırı davranışlar hakkında altı aydan bir yıla kadar hapis ve bir milyon liradan on milyon liraya kadar ağır para cezasına hükmolunur. 12/4, 13, 15/4, 43/1, 43/2, 44, 45 inci maddenin 1 inci fıkrası hükümlerine aykırı davranışta bulunanlar hakkında suç daha ağır bir cezayı gerektirmiyorsa bir milyon liradan on milyon liraya kadar ağır para cezasına ve 12/4 fıkrası hükmü için bu cezaya ilaveten altı aydan bir yıla kadar hapis cezasına hükmolunur.

Yönetmelikler;

Madde 50 - Bu Kanunla ilgili olarak aşağıda belirtilen hususlar çıkarılacak yönetmeliklerle düzenlenir.

a) Serbest muhasebeci malî müşavirlik ve yeminli malî müşavirliğe ait çalışma usul ve esasları.

b) 7. maddeye göre sınav için teşekkül ettirilecek komisyonun çalışma usulleri, sınav esasları, sınavın konuları, serbest muhasebeci malî müşavir veya yeminli malî müşavir yanında çalışma şekli, süresi (staj) ile ilgili diğer hususlar.

c) Yeminli malî müşavirlerin tasdik işlerine dair işlemler.

d) Müracaat usulleri.

e) Ruhsat verilmesi ve ünvanın kullanılması.

f) Üye kayıt defteri, meslek kütüğü ve meslek sicil numarası.

- g) Üye aidatları.
- h) Taşınmaz mallara sahip olma.
- i) Müşavirlik ve muhasebecilik ücretinin esasları.
- j) Meslek mensuplarınca tutulacak defter ve kayıtlar ile bunların bildirim mecburiyeti.

k) Disiplin kovuşturması yapılması konusunda karar verecek merci, disiplin cezalarını vermeye yetkili merciler, disiplin cezalarına karşı yapılacak itirazın usul ve şartları ve disiplinle ilgili diğer hususlar.

l) Oda ve birlik personelinin istihdamı ve özlük hakları ile ilgili hususlar.

m) Kanunun uygulaması ile ilgili diğer hususlar.

n) Değerlendirme ve sınav komisyonları ile geçici kurulun çalışma usul ve esasları, bunların kimlerden oluşacağı, nerelerde ve ne zaman çalışmaya başlayacakları ve diğer hususlar. a, b, c, j, k, l, m bentlerinde belirtilen yönetmelikler Odalar Birliğince birliğin kurulmasından itibaren bir yıl içinde hazırlanır. Maliye ve Gümrük Bakanlığının uygun görüşü alındıktan sonra Resmî Gazete'de yayımlanır. (n) bendinde belirtilen yönetmelik en geç altı ay içinde Maliye ve Gümrük Bakanlığınca, diğer yönetmelikler Birlikçe, Birliğin kurulmasından itibaren altı ay içinde çıkarılır.

Geçici Madde 1;

1 Mart 1989 tarihi itibarıyla;

a) Kanunun 2. maddesinin (A) fıkrasında yazılı işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlar veya yapmış olanlar,

b) Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlar ile kamu kuruluşlarının veya bilanço usulünde defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derecede imza yetkisini haiz ve muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya malî denetiminden sorumlu olarak çalışmış olanlar, Kanunun 4 üncü maddesinde yazılı nitelikleri taşımaları kaydıyla Kanunun 5 inci maddesinin (A/a) bendinde yer alan öğrenim şartı aranmaksızın serbest muhasebeci olmaya hak kazanırlar. Bunlar malî müşavir olarak faaliyette bulunamazlar ve bu unvanı kullanamazlar. Serbest muhasebeci olmak isteyenler, daha önceki çalışmalarını, bağlı oldukları vergi dairelerinden veya çalışmış oldukları kurum ve kuruluşlardan alacakları belgelerle geçici kurulca uygun görülecek mercie ibraz etmek ve Serbest Muhasebecilik İzin Belgesi almak zorundadırlar. Kanunun yayımından itibaren maddenin (a) bendinde belirtilenler 6 ay içinde, (b) bendinde belirtilenler ise 5 yıl içinde Serbest Muhasebecilik İzin Belgesi veya ruhsatı almak için ilgili mercie belgelerini ibraz etmek zorundadırlar. Bu sürelerden sonra müracaat edilmesi halinde bu haktan

yararlanılamaz. Serbest Muhasebecilik İzin Belgesi, Birliğin teşkilinden sonra Serbest Muhasebecilik Ruhsatı ile değiştirilir.

Geçici Madde 2;

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte, Kanunun 4 üncü maddesindeki şartları taşımaları ve hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarından lisans seviyesinde veya diğer yükseköğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber, sayılan bu bilim dallarından lisansüstü seviyesinde mezun olmaları şartıyla;

a) Türkiye genelinde malî denetim yapan kamu bankaları müfettişleri ile kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış olanlardan; bu yetkilerini aldıkları tarihten itibaren en az 3 yıl kamu hizmetinde çalışmış ve kamu hizmetinden ayrılmış olanlar ile hukuk, iktisat, maliye, muhasebe, işletme, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler dallarında en az 3 yıl öğretim üyeliği veya görevliliği yapmış olanlar,

b) Kanunun 2. maddesinin (A) fıkrasında yazılı işleri bir işyerine bağlı olmaksızın en az 5 yıl yapanlar veya yapmış olanlar,

c) Kamu kuruluşlarının veya bilanço usulünde defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derece imza yetkisini haiz olarak muhasebenin fiilen sevk ve idare edilmesinden veya malî denetiminden sorumlu olarak en az 5 yıl çalışmış olanlar, Serbest muhasebeci malî müşavir olmaya hak kazanırlar. Serbest muhasebeci malî müşavir olmaya hak kazananlardan (a) ve (b) fıkrasında sayılanlar, ilgili vergi dairelerinden veya ilgili kuruluşlardan alacakları çalışma sürelerini tevsik eden belgeleri kanunun yürürlük tarihinden itibaren 6 ay içerisinde, (c) fıkrasında sayılanlar ise 5 yıl içerisinde yetkili mercie ibraz etmek zorundadırlar. Bu maddede yazılı şartları taşıyanlara geçici 4 üncü maddede belirtilen geçici kurul tarafından Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik İzin Belgesi düzenlenmek suretiyle, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik unvanı verilir. İzin belgesi, Birliğin kurulmasından sonra, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik Ruhsatı ile değiştirilir.

Geçici Madde 3;

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte, Kanunun 4 üncü maddesindeki şartları taşımaları ve 5 inci maddesinde belirtilen konularda lisans seviyesinde veya diğer yükseköğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber, sayılan bu bilim dallarından lisansüstü seviyesinde mezun olmaları şartıyla;

a) Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisi almış ve yeterlik sınavı vermiş olanlarda, inceleme yetkisi aldıkları tarihten itibaren kamu hizmetlerinde geçen süreleri ile kamu

hizmetinden ayrıldıktan sonra Maliye, Muhasebe ve işletme konularında geçen çalışma süreleri toplamı 8 yıl olanlar,

b) Hukuk, İktisat, Maliye, İşletme, Bankacılık, Kamu Yönetimi ve Siyasal Bilimler dallarından birinden profesör unvanı almış olanlar,

c) En az 12 yıldan beri; Kanununun 2. maddesinin (A) fıkrasında yazılı işleri, bir işyerine bağlı olmaksızın yapanlardan ve kamu kuruluşlarının veya bilanço esasında defter tutan özel kuruluşların muhasebe birimlerinde birinci derecede imza yetkisini haiz olarak sorumlu bulunanlardan, son üç yıllık dönemde düzenledikleri beyannamelerle ilgili mükelleflerin bilançolarının aktif toplamları yıllık ortalaması 10 milyar lirayı aşmış olanlar, Yeminli malî müşavir olmaya hak kazanırlar. Bunlara geçici 4 üncü maddede belirtilen geçici kurul tarafından Yeminli Malî Müşavirlik İzin Belgesi düzenlenmek suretiyle yeminli malî müşavir unvanı verilir. İzin belgesi Birliğin teşkilinden sonra Yeminli Malî Müşavirlik Ruhsatı ile değiştirilir.

Geçici Madde 4;

Odaların ve Birliğin teşkiline kadar bu kuruluşlara verilen görevler Maliye ve Gümrük Bakanınca oluşturulacak Geçici Kurul tarafından yürütülür. Geçici Kurul; Maliye ve Gümrük Bakanınca seçilecek on üyeden oluşur. Kurul üyelerine verilecek huzur hakkı Maliye ve Gümrük Bakanının onayı ile belirlenir. Geçici Kurul Odaların ve Odalar Birliğinin organlarının teşekkülüne kadar Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından uygun görülecek il veya bölgelerde en az üç üyeden oluşacak Değerlendirme Komisyonları kurar. Geçici madde hükümleri gereğince sınavsız Serbest Muhasebeci Malî Müşavir olacaklar ile Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik sınavına girmek isteyenler, kurulacak Değerlendirme Komisyonlarına müracaat ederler. Değerlendirme Komisyonlarının verdiği karar üzerine sınava girmeye hak kazananların sınavları, Odaların ve Odalar Birliğinin kuruluşu tamamlanıncaya kadar Maliye ve Gümrük Bakanı tarafından kurulacak Sınav Komisyonları tarafından yapılır. Sınav Komisyonu, biri Maliye ve Gümrük Bakanlığı temsilcisi, ikisi de üniversite öğretim üyesi olmak üzere üç üyeden oluşur. Birden fazla Sınav Komisyonları kurulabilir.

Geçici Madde 5;

Geçici 1., 2. ve 3. maddelere göre hak sahibi olup da bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte T.B.M.M. Üyesi veya Belediye Başkanı oldukları için bu görevleri nedeniyle ilgili meslek mensubu unvanını alamayanların bu görevlerinin bitiminden itibaren 1 yıl içinde ilgili odaya başvurmaları halinde unvanları verilir.

Geçici Madde 6;

İlgili Devletlerce karşılıklılık şartı sağlanıncaya kadar 8. madde hükmünden faydalanamayan yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler, bu Kanunun yürürlük tarihini takip eden yılın sonuna kadar işlerine devam edebilirler.

Geçici Madde 7;

Birlik kurulup faaliyete geçinceye kadar bu Kanunun uygulanması ile ilgili giderler Maliye ve Gümrük Bakanlığı bütçesinden karşılanır.

Geçici Madde 8;

Bu Kanunun 22. maddesine göre seçilecek Yönetim Kurulu üyelerinde odaların kurulmasından itibaren 6 yılı için, 5 yıllık kıdem şartı aranmaz.

Yürürlük;

Madde 51 - Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme; Madde 52 - Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

BROWN, Richard (1968), **A History of Accounting and Accountants**, M. Kelly Publishers, New York.

DİNLER, Zeynel (2001), **Bölgesel İktisat**, Ekin Kitapevi Yayınları, Bursa.

ERKURAL, Kenan (1974), **Muhasebe, Prensipler ve Uygulama**, 3. Baskı, İ.İ.T.A. Nihad-Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınevi İşletmesi Yayınları, No:242,1974, İstanbul.

HERMANSON, Roger H., James D. **EDWARDS**, ve Gayle L. **RAYBURN**, (1989), **Financial Accounting**, Fourth Edition, BPI IRWIN INC., Boston.

HILLMAN, Douglas ve Richard F. **KOCHANEK** (1987), **Principles of Accounting**, Fifth Edition, The Dryden Press Series in Accounting, Drake.

HORNGREN, Charles T., ve Gary L **SUNDEM**,., (1988), **Introduction to Financial Accounting**, Third Edition, Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.

KOTAR, Erhan (1996), **Genel Muhasebe Temel İlkeler**, 1. Cilt, Etkin Kitapevi Yayınları, 1996, Bursa.

KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat (1994), **Kişisel Bilgisayar Destekli Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulaması**, 4. Baskı, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.

LALİK, Ömer (1982), **Finansal Muhasebe**, AİTİA Muhasebe Yüksekokulu Yayınları:3, Ankara.

LAZOL, İbrahim (2000), **Genel Muhasebe**, 6. Baskı, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.

MEIGS, F. Robert, A. Mary **MEIGS**, Mark **BETTNER**, ve Ray **WHITTINGTON** (1996), **Accounting The Basis for Business Decisions**, Tenth Edition, The McGraw-Hill Companies, New York.

MOSCOVE, Stephen A., ve Arnold **WRIGHT** (1990), **Cost Accounting with Managerial Applications**, Sixth Edition, Houghton Mifflin Company, Boston.

ÖZAL, Özcan, Oya **YILDIRIM**, ve Nergis **TEK** (1988), **Muhasebe**, Bilgehan Basımevi, İzmir.

PAKSOY, H. Mustafa (2002), **GAP Bölgesi'nde Faaliyet Gösteren Sanayi İşletmelerinde Üst Düzey Yöneticilerin Profilleri**, GAP Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı, HRÜ İİBF GAP Yayın No:1, Şanlıurfa.

PAHLER, Arnold J., ve Joseph E. **MORI** (1988), **Advanced Accounting Concepts and Practice**, Third Edition, HBJ Publishers, Florida.

SEVİLENGÜL, Orhan (1997), **Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile Uyumlu Genel Muhasebe**, Genişletilmiş 6. Baskı, Gazi Kitapevi, 1997, Ankara.

ŞİMŞEK, Alper ve Servet **ÖZKÖK** (2004), **Vergi Muhasebesi**, Oluş Yayıncılık, 2004, Ankara.

WALGENBACH, Paul H., Ernest I. **HANSON** ve James C.**HAMRE** (1990), **Principles of Accounting**, Fifth Edition, HJB Publishers, Florida.

MAKALELER

AKBAY, Mehmet (1990), “**Amerika Birleşik Devletleri'nde Ruhsatlı Kamu Muhasıpliği**”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:106, Haziran 1990.

AKBULUT, Yıldız (1999), “**Meslek Ahlak Kriterleri ve Muhasebe Mesleği Üzerine Bir Araştırma**”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:1, Sayı:1, 1999.

AKTUĞLU, Mehmet Ali (1986), “Düzenlenmemiş Meslek: Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleği”, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:1, No:1, 1986.

ARKUN, Fikret (1973), “Ekonomi Alanında Muhasebe Mesleğinin Yeri ve Önemi”, İstanbul İ.İ.T.İ.A. Dergisi, Sayı:1, 1973.

ARKUN, Fikret (1973), “Türkiye’de Muhasebenin Gelişimi ve Muhasebe Uzmanlığı”, İstanbul İ.İ.T.İ.A. Dergisi, Sayı:2..

ARMAĞAN, Kayhan (1984), “Mali Müşavirlik ve Tarihsel Gelişimi”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:4, 1984.

AUYEUNG, Pak K. (2002), “a Comparative Study of Accounting Adaptation: China and Japan During The Nineteenth Century”, Accounting Historians Journal, The, Dec. 2002.

http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3657/is_200212/ai_n9155013/pg_4,
13.10.2005

BUCKLEY, J.W., P. KIRCHER ve R.L. WETHEWS (1968), “Muhasebe Teorisinde Metodoloji”, (Çev. SEÇİM, Hikmet), Eskişehir İ.T.İ.A. Dergisi, Cilt:XVII, Sayı:2, Haziran 1981.

CEMALCILAR, Özgül (2003), “Muhasebenin Amaçlarına Ulaşmada Muhasebenin Kuramsal Yapısına Bağlılığın Gereği ve Önemi”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:15, Mayıs 2005.

CLARK, Gordon L., Daniel MANSFIELD ve Adam TICKELL (2001), “Emergent Frameworks in Global Finance: Accounting Standarts and German Supplementary Pensions”, Economic Geography, June 2001,

http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3660/is_200107/ai_n8983004/pg_4,
14.10.2005.

CLAUDE, George S. (1972), “The History of Manegement Thought”, 2d ed., Prentice Hall, 1972.

ÇİFTÇİ, Yavuz ve Birgül **ÇİFTÇİ** (2003), “**Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)**”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:10, Eylül 2003.

DAVIDOW, William (1995), “**Accounting Systems Are Completely Wrong**”, The Red Herring magazine, January 1995, <http://www.herring.com/mag/issue17/wrong.html>, 02.10,2005.

DEMİRBİLEK, Müslüm (1987), “**İngiltere’de Muhasebe Uzmanlığı**”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:68, 1987.

DENNIS, Anita (2004), “**Taking Account of History: How much and How Little Have Changed in a Century**”, Journal of Accountancy, May 2004. http://www.findarticles.com/p/articles/mi_m6280/is_5_197/ai_n6076274/pg_2, 13.10.2005.

De SANTİS, James (2005), “**A Brief History of Accounting: From Prehistory To The Information Age**”. <http://www.ftlcomm.com/ensign/historyAcc/ResearchPaperFin.htm>, 02.10,2005.

ERGİN, Hüseyin (1991), “**3568 Sayılı Kanun Çerçevesinde Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğinin Geliştirilmesindeki Eğitim Sorunları**”, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt: 19, Sayı: 1-2, 1991.

ERDOĞAN, Melih (2000), “**Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe ve Muhasebe Eğitimine Etkileri**”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:2, Sayı:4, Aralık 2000.

EROL, Mikail, Metin **ATMACA** ve Levent **ŞAHİN** (2004), “**Bilişim Teknolojisindeki Gelişmelerin Muhasebe Meslek Elemanlarının (SM-SMMM-YMM) Mesleki Faaliyetlerine Olan Etkileri ve Ampirik Bir Çalışma**”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:13, Eylül 2004.

GÖKDENİZ, Ümit (2000), “**Türkiye Muhasebe Standardı-1’in Uluslararası Muhasebe Standardı-1 ile Uyumlaştırılması Kapsamında Bir Değerlendirme**”, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:XVI, Sayı:1, 2000.

HORNGREN, Charles T., T. Harrison Jr. **WALTER** ve Michael A. **ROBINSON** (1994), **Principles of Financial and Management Accounting**, Prentice Hall. <http://vig.prenhall.com/catalog/academic/product/0,1144,0131499459,00.html>, 02.10,2005.

KARABIYIK, Vehbi (1987), “**Yeminli Mali Müşavirler Denetimi:Auditing**”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:68, 1987.

KARAKAYA, Mevlüt (1993), “**Küreselleşmede Bilişim Teknolojisinin Eğitime Etkisi**”, Muhasebe Dergisi, Yıl:34, Sayı:35, İstanbul.

KARASİOĞLU, Fehmi (1998), “**İçeriden Öğrenenler Ticareti ve Türkiye’de Muhasebenin Yatırımcılara Bilgi Sağlama Sorumluluğu**”, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 1998. http://www.bilgiyonetimi.org/cm/pages/mkl_gos.php?nt=488, 18.10.2005.

KAZICI, Sami (1989), “**Japonya’da Yeminli Mali Müşavirlik ve Denetim**”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:98, Ekim 1989.

LITTLETON, A.C. (1933), “**Accounting Evolution to 1900**”, Newyork, 1933, American Institute Publishing Company.

LUTHER, Robert (2003), “**Uniform Accounting Periods: An Historical Review and Critique**”, Accounting History, Nov. 2003. http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3933/is_200311/ai_n9326363/pg_6, 13.10.2005.

NIKITIN, Marc (2001), “**Birth of Modern Public Sector Accounting System in France and Britian and in the Influence of Count Mollien, The**”, Accounting History, May 2001, http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3933/is_200105/ai_n8947430/pg_3, 14.10.2005.

ÖMÜRBEK, Vesile ve Durmuş **ACAR** (2003), “**Bilgi Teknolojilerinin Muhasebe Bilgi Sistemi Kullanımı Üzerine Etkisi ve Bir Uygulama:Gıda Sektörü**”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:20, 2003.

ÖZGEN, Hüseyin (1991), “**Çağdaş Muhasebe Anlayışı ve Gelişmiş Ülkelerdeki Muhasebe Uygulamaları**”, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt: 19, Sayı: 1-2, 1991.

ÖZKOL, Erdal, Dünder **KÖK**, Muhsin **ÇELİK** ve Seçkin **GÖNEN** (2005), “**Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik İlkelerle Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması**”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:15, Mayıs 2005.

ÖZKÖK, Servet (2000), “**Avrupa Birliği’ne Üye Ülkeler Arasında Muhasebe Standartlarını Uyumlaştırma Çalışmaları**”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:2, Ekim 2000.

PELOUBET, Maurice E. (1963), “**Handbook of Modern Accounting Theory**”, Morton Backer (Ed.), Prentice-Hall Inc. Englewood Cliffs N.J.

PUR, Hüseyin (1989), “**Muhasebe Mesleği ve Kuralları**”, Vergi Dünyası Dergisi, 1989, sayı:95.

ROSEN, H. Herbert (1988) “**Accountants in the DEA**”, New Accountant, February, 1988.

QUATTRONE, Frank (2005), “**Is Time Spent Passed or Counted? The Missing Link Between Time and Accounting History**”, Accounting Historians Journal, The, June 2005, http://www.findarticles.com/p/articles/mi_qa3657/is_200506/ai_n14682420, 13.10.2005.

SABAN, Metin ve Banu **ATALAY** (2005) “**Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi**”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:16, Eylül 2005.

SAYAR, Zafer (2002), “Oluşturulmakta Olan Türkiye Muhasebe Standartlar Kurulu’nun Işığı Altında Türkiye’de Muhasebe Standartlarının Mevcut Durumu ve Kamuyu Aydınlatma”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:7, Ekim 2002.

SHIMME, S. (1937), “Introduction of Double-Entry Bookkeeping into Japan” The Accounting Review, Vol:12, 1937, No:1.

SMALL, John ve William LEE (1975), “In Search of An MIS”, MSU Business Topics, Michigan State Universty, Autumn 1975, Vol:13, No:4.

SÖZBİLİR, Halim (1989), “Muhasebe Organizasyonu”, Ders Notları, 1989, Anadolu Üniversitesi Kütahya İ.İ.B.F.

USUL, Hayrettin ve İsmail BEKÇİ (2002), “AB Ülkeleri ve Türkiye’de Mesleki Eğitim ve Deneyim Standardı: Karşılaştırmalı Bir İnceleme”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:7, Ekim 2002.

ÜSTÜNDAĞ, Saim (2000), “Muhasebe Standartlarının Oluşturulma Süreci”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:1, Nisan 2000.

YALKIN, Yüksel K. (2001), “Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu’nun (TMUDESK) Çalışmaları ve Türkiye Muhasebe Standartları”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:5, Ekim 2001.

YILANCI, Münevver (1991), “Yönetim Danışmanlığı ve 3568 Sayılı Kanunun İrdelenmesi”, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt: 19, Sayı: 1-2, 1991.

YILMAZ, Asuman (2003), “Avrupa Birliği Bilanço Hukuku’nda IAS-Tüzüğü’nün Yaptığı Değişiklikler ve Türkiye’deki Durum”, Muhasebe ve Denetime BAKIŞ Dergisi, Sayı:10, Eylül 2003.

YAYINLAR

AYSAN, Mustafa A. (1995), “Dünyada ve Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Tarihi Gelişimi”, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış, TURMOB Yayınları, Ankara, 1995, No:23.

ÇETİN, Bülent (2004), “Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı”, Bursa Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayını, Sunuş Bölümü, 2004, Bursa.

ERGİN, Dilaver (2000), “İtalya’da Muhasebecilik Mali Müşavirlik”, Bilanço, TURMOB Yayın Organı, Yıl:6, Sayı:51, Ocak 2000.

KAVAL, Hasan (1995), “Almanya Muhasebe Anlayışının Belirgin Özellikleri”, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarında Geleceğine Bakış Sempozyumu, Bildiri, TURMOB Yayınları, No 23, Ankara 1995.

KOTAR, Erhan ve Ümit GÜCENME (1995) “Fransa’daki Muhasebe Sisteminin Avrupa Topluluğu Düzenlemelerine Etkisi ve Uyumu”, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğine Bakış Sempozyumu, TÜRMOB Yayınları, No:23, 1995, Ankara.

PEKDEMİR, Recep (1999), “Muhasebe Mesleğinde Uzmanlaşma”, İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları, Yayın No:27, İstanbul, 1999.

RESMİ GAZETE, Başbakanlık Mevzuatı Geliştirme ve Yayın Genel Müdürlüğü, Yayın No:20194, Yayınlanma Tarihi:13.06.1989

DOSYA KAYNAĞI, Şanlıurfa Serbest Muhasebeciler ve Mali Müşavirler Odası, 2005, Şanlıurfa.

SUNER, Cevdet (1985), “Çeşitli Ülkelerdeki Bağımsız İşletme Dışı Denetim Kuruluşlarının Hukuki Yapıları, Örgütlenme ve Çalışma Şekilleri”, İşletmelerde Bağımsız Dış Denetim Semineri, SPK Yayınları, Yayın No:3, Mayıs 1985, Ankara.

T.C. BAŞBAKANLIK GAP BÖLGE KALKINMA İDARESİ BÖLGE MÜDÜRLÜĞÜ, “GAP’ta İmalat Sanayi Durum Raporu”, Hazırlayan: Özel Sektör ve Girişimci Destekleme Birimi, Giriş Bölümü, Aralık 2004, Şanlıurfa.

YAZICI, Mehmet (1986), “Bağımsız Muhasebe ve Denetleme Mesleği Üzerine Bir Araştırma”, Yüksek Ticaret Mezunları Derneği Yayını, İstanbul, 1986.

YAZICI, Mehmet (1987), “Yeminli Mali Müşavirlik ve Muhasebecilik (Görüşler ve Değerlendirmeler)”, Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları Ticaret Borsaları Birliği Yayını, Yayın No:26, Ankara 1987.

TEZLER

AZTİMUR, Hatice (2005), GAP Bölgesi’nin Sosyo-ekonomik Kalkınmasında Kadın İstihdamının Yeri: Şanlıurfa Örneği, Yüksek Lisans Tezi, 2005, Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Şanlıurfa.

BORAKAZI, Aytakin (1999), Vergilemede Etkinliği Sağlama Yönünden Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kurumu (Türkiye Örneği), Yüksek Lisans Tezi, 1999, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

İBASALİLGİLLER, Araksi (1999), Türkiye’de Muhasebe ve Muhasebe Mesleğinin Tarihi, Yüksek Lisans Tezi, 1999, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

DEMİRKAN, Şefika (1998), Türkiye’de Bağımsız Dış Denetimin Vergi Gelirlerinin Artırılmasında Etkinliği, Yayınlanmış Doktora Tezi, 1998, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

DURGUN, Ayhan (2002), Vergi Kayıp ve Kaçaklarını Önlemede Yeminli Mali Müşavirlik Kurumunun Yeri ve Önemi, Yüksek Lisans Tezi,2002, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

MARŞAP, Beyhan (1995), Muhasebe Mesleğinde İş Tatmininin Türkiye Açısından İncelenmesi, Doktora Tezi, 1995, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, Ankara.

TOPKARA, Nazım (1997), Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslekleri ve Türkiye'deki Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, 1997, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.

YILDIRIM, Berkant (1990), Bağımsız (serbest) Muhasebe Uzmanlığı Mesleği ve Türkiye'deki Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, 1990, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

YILDIZ, Hamza (1998), Yeminli Mali Müşavirlik Mesleğinin Gelişimi, Bugünkü Konumu, Uygulama Alanları – Örnekler- ,Yüksek Lisans Tezi, 1998, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.

İNTERNET KAYNAKLARI

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/CVI/Tablo_44.xls.htm, (07.03.2006).

<http://www.turmob.org.tr/web/uluslararası/IASB.doc>, (01.11.2005).

<http://www.turmob.org.tr/web/turmob/istatistikler/orta.htm>, (03.11,2005).

<http://www.turmob.org.tr/web/turmob/istatistikler/orta1.htm>, (03.11,2005).

<http://www.turmob.org.tr/web/turmob/istatistikler/orta3.htm>, (03.11,2005).

<http://www.sanliurfa.gov.tr/index.php?go=4,3,563> ,(03.11,2005).

<http://www.sanliurfa.gov.tr/index.php?go=4,3,27>, (07.11.2005)

<http://stats.oecd.org/wbos/viewhtml.aspx?QueryName=27&QueryType=View&Lang=en>, (01.02.2006)

<http://www.sutso.org.tr/sutso.asp?maxid=31>, (07.11.2005)

<http://www.yok.gov.tr/> (04.02.2006)

ÖZET

Muhasebe, tüm dünyada “işletmenin dili” olarak tanımlanan, işletmenin mali yapısının belirlenmesi ve finansal kararların alınması için çok önemli fonksiyonlara sahip bir bilim dalıdır. Günümüz küresel ekonomik faaliyetlerinin bu kadar büyük boyutlara ulaşmasında muhasebenin çok önemli rolü vardır. Muhasebe, uluslar arası standartlar ve kurallar yoluyla tek düzen haline getirilmiş ve bu uluslararası ticaretin kolaylaşmasını sağlamıştır.

Durum böyle olunca, hem ulusal hem de uluslararası alanlarda muhasebecilik mesleğinin ve muhasebecilerin önemi ve değeri artmış, çalışma hayatının çok önemli bir ayağı haline gelmişlerdir. Bu bağlamda, gelişmiş dünya ülkelerinde ve Türkiye’de, muhasebecilik çeşitli kanunlar ve düzenlemelerle belirli kurallara bağlanmış, ulusal ve uluslar arası mesleki örgütler kurularak mesleki birlikteliğin oluşturulmasına ve yaygınlaştırılmasına çalışılmıştır. Türkiye’de 1989 yılına kadar yasal boşluk nedeniyle düzensiz bir şekilde yapılan muhasebecilik mesleği, 13 Haziran 1989 tarihinde yürürlüğe konulan ve mesleğin anayasası olarak nitelendirilen 3568 sayılı kanunla belirli esaslara bağlanmış ve mesleğin saygınlık kazanmasında çok önemli adımlar atılmıştır.

Şanlıurfa, Türkiye’nin ekonomik bakımdan geri kalmış illerden biri olmasına rağmen, muhasebecilik, ilin çalışma hayatı açısından önemli bir yer teşkil etmekte ve ilde kayıtlı 159 meslek üyesi faaliyette bulunmaktadır. Son yıllarda bölge açısından büyük önem taşıyan GAP Projesi hayata geçirildikçe, ilin ekonomik ve ticari hayatı da gelişmekte ve bu durum muhasebeciliğin ve muhasebe meslek üyelerinin önemini giderek artırmaktadır.

SUMMARY

Accounting, defined as ‘the language of business’, is an important discipline, which has important functions in determining the fiscal structure of and making financial decisions at a business. Accounting has an important role in the achievement of global economical activities to such a huge level at our time. Accounting had been standardized with international standards and norms, which made international trade easier.

With these, the value and importance of accountants and the profession of accounting increased nationally and internationally, therefore, became to be an important part of business life. In this context, accountancy had been bound to some rules and regulations in Turkey and in developed countries, and professional alliance was tried to be achieved in national and international levels by establishing national and international organizations. Accountancy, as a profession, was performed improperly in Turkey until 1989 due to the shortcomings in the Law. But the Law number 3568 acted on 13th June 1989 had brought an esteem and regulation to the profession.

Although Sanliurfa is one of the economically underdeveloped cities in Turkey, accountancy has played an important role in the business life of the City. There are 159 registered accountants in the City. With the activation of the most important development and infrastructure project of the region, namely Southeastern Anatolia Project (SAP), in recent years, the activity in business and trade life has increased, and this has brought a better status to the profession and the professionals in the field of accounting.