

## SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU DİSİPLİN YÖNETMELİĞİ ÇERÇEVESİNDE MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINA VERİLEN “DİSİPLİN CEZALARI” ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA (2017-2019)\*

Dr. Öğr. Üyesi Cengiz GÜNEY\*\*

Amirik Araştırma  
(Empirical Research)

Muhasebe ve Finans  
Araştırmaları Dergisi  
Haziran 2020; 2 (1):22-43

### APA Stili Kaynak Gösterimi:

Güney, C. (2020). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Çerçevesinde Muhasebe Meslek Mensuplarına Verilen “Disiplin Cezaları” Üzerine Bir Araştırma (2017-2019). *Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*. 2(1), 22-43.

### ÖZ

Bu çalışma 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının betimlemesini yapmak ve disiplin cezası türünün meslek mensuplarının cinsiyetleri, unvanları, cezanın verildiği yıl, cezanın verildiği ay, meslek odasının bulunduğu istatistiki bölge açısından farklılaşp farklılaşmadığını tespit etmek amacıyla yapılmıştır.

Çalışmada 2017-2019 arasında TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) web sayfasında ilan edilen disiplin cezaları çeşitli açılardan sınıflandırılmış, frekans analizine tabi tutulmuş ve sonuçlar yorumlanmıştır. Yöntem olarak betimsel analiz (içerik analizi) yöntemi uygulanmıştır. 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezaları sayısı 194 tür.

Çalışma sonucunda 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının yüzde 51,5'nin “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 34'nün “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 13,4'nün “Meslekten Çıkarma” ve toplamda yüzde 1'nin de 8 ve 10 ay “Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezalarından oluştuğu tespit edilmiştir. Ayrıca yapılan hipotez test sonuçlarına göre ceza türü, meslek mensubunun üyesi olduğu odanın bulunduğu bölgeye göre farklılaşmaktayken; meslek mensuplarının cinsiyetine, unvanına, cezanın verildiği yıla ve aya göre farklılaşmamaktadır

**Anahtar Kelimeler:** Disiplin Cezaları, Muhasebe Meslek Mensubu, İçerik Analizi

**JEL Kodları:** M40, M41

\* Makalenin gönderim tarihi:24.06.2019 Kabul tarihi: 28.05.2020, iThenticate benzerlik oranı %39. Benzerlik oranının önemli bir kısmının Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği maddelerinden kaynaklandığı yazar tarafından belirtilmiştir.

\*\*Kocaeli Üniversitesi, Gazanfer Bilge Meslek Yüksekokulu, [cengiz.guney@kocaeli.edu.tr](mailto:cengiz.guney@kocaeli.edu.tr),  
ORCID: 0000-0001-5703-6176

---

## STUDY ON “DISCIPLINARY PUNISHMENTS” IN THE FRAME OF DISCIPLINE REGULATION OF CERTIFIED AND SWORNED PUBLIC ACCOUNTANCY LAW (2017-2019)

---

### ABSTRACT

This study aims to describe the final disciplinary punishments given to the professional accountants. Paper also aims to determine whether the type of disciplinary punishment differed in terms of the gender and titles of the professional accountants, the year and month in which the punishment sentence was issued, and the statistical region where the professional chamber was located.

In the study, the disciplinary punishment which were announced on the TÜRMOB (Union Of Chambers Of Certified Public Accountants Of Turkey) website between 2017-2019, classified from various dimensions, subjected to frequency analysis, and the results were interpreted. Descriptive analysis (content analysis) method was applied as a method. The total number of finalized disciplinary punishment imposed on professional accountants between 2017-2019 is 194.

As a result of the study, the finalized disciplinary punishments imposed on professional accountants were 51.5 % “6 months temporary retention from professional activity”, 34 % “12 months temporary retention from professional activity”, 13.4 % “dismissal” and 1 % in total consist of punishments for “8 and 10 months temporary retention from professional activity” between 2017-2019. In addition, according to the hypothesis test results, while the type of punishment differs according to the region where the professional chamber was located; it does not differ according to the gender and title of professional accountants, also year and month of disciplinary punishment date.

**Keywords:** Disciplinary Punishments, Accounting Professional, Content Analysis

**JEL Codes:** M40, M41

## 1.GİRİŞ

Muhasebe meslek mensupları ve aday meslek mensuplarına yönelik disiplin cezaları hükümleri “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği”nce belirlenmiştir. İlgili yönetmeliğe göre meslek mensuplarına ve aday meslek mensuplarına uygulanacak disiplin cezaları; uyarma, kınama, geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, yeminli sıfatını kaldırma ve meslekten çıkarma şeklinde belirlenmiştir. Adı geçen yönetmelikte hangi ceza türünün hangi durumlarda verileceği, soruşturma ve kovuşturmaları kimlerin nasıl yapacağı, cezanın nasıl uygulanacağı kaleme alınmıştır.

Bu çalışmanın amacı; 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının betimlemesini yapmak ve disiplin cezası türünün meslek mensuplarının cinsiyetleri, unvanları, cezanın verildiği yıl, cezanın verildiği ay, meslek odasının bulunduğu istatistiki bölge açısından farklılaşp farklılaşmadığını tespit etmektir.

Çalışma giriş ve sonuç bölümleri dışında literatür taraması, disiplin cezaları ve araştırma bölümü olmak üzere üç ana bölümden oluşmaktadır.

Çalışmanın birinci bölümü olan “Literatür” taraması kısmında muhasebe meslek mensuplarına verilen “disiplin cezaları” üzerine yapılmış olan ampirik çalışmalar incelenmiş ve konunun, önceki çalışmalarda ele alınmayan yönleri anlaşılmasına çalışılmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümü olan “Disiplin Cezaları” kısmında 31.10.2000 tarihli 24216 sayılı Resmi Gazete ilanı ile ilan edilen “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği” çerçevesinde meslek mensuplarına verilebilecek disiplin cezası türleri ve hangi durumlarda bu cezaların verilebileceği üzerinde durulmuştur.

Çalışmanın üçüncü bölümü olan “Araştırma” kısmında araştırmanın amacı, kapsam ve sınırlılıkları, araştırma verilerinin elde edilmesi ve araştırma yöntemi, araştırma hipotezleri ve araştırma bulgularına yer verilmiştir.

Çalışmada analizi yapılan araştırma verileri TÜRMÖB web sayfasında “Disiplin Cezaları” başlığı altında ilan edilen disiplin cezalarından derlenmiştir. Araştırmada yöntem olarak içerik analizi yöntemi uygulanmıştır.

Çalışma sonucunda 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının “6 Ay ve 12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezası üzerinde odaklanıldığı görülmüştür. Ayrıca hipotez test sonuçlarına göre ceza türü, meslek mensubunun üyesi olduğu odanın bulunduğu bölgeye göre farklılaşmaktayken; meslek mensuplarının cinsiyetine, unvanına, cezanın verildiği yıla ve aya göre farklılaşmamaktadır.

## 2.LİTERATÜR

Muhasebe meslek mensupları ve aday meslek mensuplarına verilmiş disiplin cezalarını konu alan ampirik çalışmalar şöyledir:

Yazar	Amaç	Yöntem	Sonuç
Banar ve Aslan (2009)	<ul style="list-style-type: none"><li>2000–2008 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının yıllara, bölgelere, mükellef türü ve sayısına, muhasebe meslek mensubu türü ve sayısına göre, durumunu belirlemek.</li><li>Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma ve meslekten çıkarma cezaları bağımlı değişkenlerinin, mükellef türü, meslek mensubu türü, bölgeler ve yıllar bağımsız değişkenlerinden nasıl etkilendiğini ortaya koymak.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi ve STATA 10 ile frekans dağılımı ve regresyon analizi.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>6 ay meslekten alıkoyma cezası ile bağımlı değişkenler arasında anlamlı bir ilişki tespit edilmiştir.</li><li>Meslekten çıkarılma cezası ile kurumlar vergisi mükellefi ve serbest muhasebeci sayısı arasında bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.</li><li>Meslekten çıkarılma cezası ile serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavir sayısı arasında bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.</li><li>6 ve 12 aylık disiplin cezaları ile gelir vergisi mükellef sayısı arasında anlamlı ilişki olduğu tespit edilmiştir.</li></ul>
Gül (2016)	<ul style="list-style-type: none"><li>Muhasebe meslek mensuplarının aldığı disiplin cezalarının yıllar itibariyle gelişimini inceleyerek, bu cezaların kayıtlı olunan oda, unvan ve cinsiyet kategorilerine göre gelişimini betimlemek.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi, Excel ve SPSS ile betimleme.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Muhasebe meslek mensuplarının aldığı disiplin cezalarının yıllar itibariyle sayısal gelişimi ile muhasebe meslek mensuplarının yıllar itibariyle sayısal gelişimi paralellik göstermemektedir.</li><li>Meslek mensuplarının aldığı disiplin cezaları ile buldukları bölgede kayıtlı meslek mensuplarının sayısı, unvanlarına göre meslek mensuplarının sayısı ve cinsiyetlerine göre meslek mensuplarının sayısı oransal olarak farklılıklar göstermektedir.</li></ul>
Ekergil (2016)	<ul style="list-style-type: none"><li>Meslek mensuplarının disiplin cezalarını; unvan, disiplin cezası türleri, cinsiyet, coğrafi bölgeler ile tek ve birden fazla ceza verilen meslek mensupları yönlerinden inceleme</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Betimleme.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>En fazla sayıda SM'lerin disiplin cezası aldığı tespit edilmiştir.</li><li>Marmara bölgesinin tüm bölgeler içinde en büyük paya sahip olduğu tespit edilmiştir.</li><li>Kadınların gerek disiplin cezaları gerekse meslek mensupları bakımından çok az sayıda olduğu tespit edilmiştir.</li><li>Bir kez ceza verilen meslek mensuplarının toplam ceza verilenler içinde yüzde 87 düzeyinde olduğu tespit edilmiştir.</li></ul>

Gül (2017)	<ul style="list-style-type: none"><li>Muhasebe meslek mensuplarının aldığı disiplin cezalarını çapraz tablolar aracılığıyla betimlemek.</li><li>Disiplin cezalarının, cezaların alındığı yıla, kayıtlı olunan odanın bulunduğu bölgeye, mesleki unvana ve cinsiyete göre istatistiki açıdan anlamlı farklılıklar gösterip göstermediğini belirlemektir.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi yöntemi, frekans dağılımları, Kruskal-Wallis H Testi ve Mann-Whitney U Testi.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Disiplin cezaları, cezaların alındığı yıl, kayıtlı olunan odanın bulunduğu bölge ve mesleki unvan kategorilerine göre istatistiki açıdan farklıdır.</li><li>Disiplin cezaları, meslek mensubunun cinsiyeti kategorisine göre farklıdır.</li></ul>
Ekergil (2017)	<ul style="list-style-type: none"><li>2008-2015 döneminde İstanbul SMMM Odasının disiplin kurulu raporları incelenerek, disiplin suçlarının dağılımını ve nedenlerini tespit etmek.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi yöntemi ile frekans dağılımı.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Disiplin suçlarının ortaya çıkış nedenleri arasında; Serbest Muhasebeci unvanının kaldırılması çabası, işletmelerin yaşadığı yoğun rekabet ortamında çıkar çatışmaları arasında meslek mensubunun yalnız kalması, devletin meslek mensubu üzerinde kurduğu baskı olarak tespit edilmiştir.</li></ul>
Karabınar ve Çevik (2018)	<ul style="list-style-type: none"><li>2008-2013 yılları arasında verilen disiplin cezalarının türü ve hangi etik yaklaşımına aykırı olduğunu incelemek.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi yöntemi.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Bazı meslek mensubu bir ya da birkaç kez etik olmayan davranış sergilemiştir.</li><li>Etik dışı eylemlerin ortaya çıkarılmasının ve takibe konu edilmesinin tek yolunun şikayet müessesesidir.</li><li>Verilen disiplin cezalarının eylemin amacına değil de sonucuna göre belirlenmektedir.</li><li>Yapılan eylemlerin deontolojik etik yaklaşımı ve erdem etiği yaklaşımlarına aykırı olduğu tespit edilmiştir.</li></ul>
Dursun (2019)	<ul style="list-style-type: none"><li>Disiplin cezalarının eğilim analizi, mesleki unvan açısından farklılıkların olup olmadığının tespiti.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>İçerik analizi, Excel ile pivot tablolar.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Kadın meslek mensupları erkek meslek mensuplarına nazaran daha az ceza almıştır.</li><li>En fazla cezayı serbest muhasebeciler almıştır. Mesleki unvan arttıkça ceza ve ceza şiddeti de azalmaktadır.</li></ul>

Literatürdeki çalışmalar incelendiğinde verilerin güncel olmadığı görülmektedir. Kaleme alınan bu çalışma 2017-2019 yılları arasındaki güncel veriler ile gerçekleştirilmiştir. Ayrıca literatürde yer alan çalışmalarda frekans tabloları ile betimsel analizler yapılmışken, bu çalışmada hipotez testlerine yer verilmiş ve çeşitli değişkenler açısından farklılıklar analiz edilmiştir.

### 3. DİSİPLİN CEZALARI

31.10.2000 tarihli 24216 sayılı Resmi Gazete ilanı ile ilan edilen “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği” meslek mensupları ve aday meslek mensupları hakkında, disiplin kovuşturması yapılmasına karar verecek yetkili organları, disiplin cezalarını vermeye yetkili organları, disiplin cezalarına karşı yapılacak itirazların usul ve esasları ve disiplinle ilgili diğer hususları düzenlemektedir. (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği , Md.1.)

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 4’e göre meslek mensuplarına ve aday meslek mensuplarına uygulanacak disiplin cezaları şunlardır:

*Uyarma:* Meslek mensubuna ve aday meslek mensubuna, mesleğin yürütülmesinde daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilmesidir.

*Kınama:* Meslek mensubuna ve aday meslek mensubuna, görevinde ve davranışlarında kusurlu olduğunun yazı ile bildirilmesidir.

*Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma:* Mesleki sıfatı saklı kalmak koşuluyla altı aydan az, bir yıldan fazla olmamak üzere, mesleki faaliyetten alıkoymadır.

*Yeminli sıfatını kaldırma:* Yeminli Mali Müşavirin yeminli sıfatının kaldırılması ve mührünün geri alınmasıdır.

*Meslekten çıkarma:* Meslek mensubunun ruhsatnamesinin geri alınarak bir daha mesleği yürütmesine izin verilmemesidir.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 5’e göre “*Uyarma Cezası*” aşağıdaki durumlarda uygulanır :

- Müşterilerin işlerine karşı, kayıtsız ve ilgisiz kalınması, müşterilerle mesleki konularda yapılacak sözleşme hükümlerine aykırı davranılması, sözleşmenin taraflarca fesh edilmesi hâlinde, iş sahibinin defter ve belgelerinin otuz gün içinde devir ve teslim tutanağı düzenleyerek teslim edilmemesi (Devir ve teslim işleminin gerçekleşmediğinin meslek mensubu tarafından Odaya bildirilmesi durumu hariç.),
- Birlikçe yayımlanan, genelge ve yönerge hükümlerine aykırı olarak, meslek disiplinini bozucu hareketlerde bulunulması,
- Aday meslek mensubunun, mesleğin vakar ve onuru ile bağdaşmayan işler yapmasına neden olunması veya bilerek izin verilmesi veya bu eyleme göz yumulması,
- Mevzuata aykırı tabela kullanılması
- Müşteri bildirim listelerinin tam ve doğru olarak Odaya süresinde verilmemesi,
- Kanun ve Yönetmeliklerde öngörülen sosyal sorumluluk hükümlerine uyulmaması,

- En az iki kez yazı ile istenmesine rağmen, oda aidat borçlarının haklı gerekçe olmaksızın ödenmemesi,
- Adres değişikliklerinin, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik hükümlerine uygun olarak süresinde bildirilmemesi,
- Mesleğin yürütülmesi esnasında; görevi ile ilgisi olmayan konularda, çıkar çatışmalarına taraf olunması,
- Meslek mensuplarınca, Oda yönetim, denetim, disiplin kurulu tarafından görevleri ile ilgili olarak istenen her türlü belge ve bilginin verilmemesi,
- Bir diğer meslek mensubunun çalışanlarına her türlü vasıta ile meslektaşın veya müşterilerinin iş sırlarını ele geçirmeye veya açıklamaya yöneltmesi,
- Yukarıda sayılanlar dışında, mesleğin vakar ve onuruna aykırı davranışlarla, görevin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunulması.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 6'ya göre “*Kınama Cezası*”, aşağıdaki durumlarda uygulanır:

- Üç yıllık bir dönem içinde uyarma cezası gerektiren herhangi bir eylemin yinelenmesi,
- Meslek mensuplarınca, sahip olunmayan unvanların kullanılması,
- Yeminli mali müşavirlerce, kendisinin, eşinin (boşanmış dahi olsa) usul ve fürundan birinin ve üçüncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan ve sıhri hısımlarının veya bunların ortak veya yönetiminde oldukları firmaların işlerine bakılması veyahut bu yakınlıktaki akrabalarından olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin baktığı işlerin, tasdik edilmesi,
- Meslek mensuplarınca, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelikte öngörülen yazılı hizmet sözleşmesi yapmadan iş kabul edilmesi,
- Meslek mensuplarınca, sahte veya içeriği itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği resmi kurum ve kuruluşlarca saptanan iş sahiplerinin (zorunlu olarak oda tarafından görevlendirmeler hariç), odalar ve Birlik tarafından ilanından sonra defterlerinin tutulması ve işlerinin görülmesi,
- Meslek mensuplarınca, reklam yasağına uyulmaması,
- Meslek mensuplarınca, asgari ücret tarifesinde yer alan ücretlerin altında iş kabul edilmesi, ücret yönetmeliğine aykırı olarak, ücretini tahsil etmediği hâlde daha sonraki yıllarda işin sürdürülmesi,

- Ücret Yönetmeliğine aykırı davrandığı için işi geri verilmiş ve oda ve Birlikçe ismi ilan olunmuş iş sahiplerinin (zorunlu olarak oda tarafından görevlendirmeler hariç) işlerinin kabul edilmesi,
- Çalışanlar listesine kaydolmadan unvan kullanarak, mesleki faaliyette bulunulması,
- Yeminli Mali Müşavirlerce, kendi defterleri hariç, defter tutulması, muhasebe bürosu açılması veya muhasebe bürosuna ortak olunması,
- Başka bir meslek mensubu ile sözleşmesi bulunan müşterilere, bilerek iş önerilmesi ve diğer meslek mensubu hakkında olumsuz yorumlarda bulunulması,
- Aynı unvan sahibi meslek mensubunun sorumluluğundaki işlerle ilgili, görev ve sorumluluk almadan, bir başka meslek mensubunun görüş bildirmesi, uygulamaları hakkında iş sahiplerine karşı olumsuz eleştiriler yapması,
- Mesleğin gereği gibi yürütülmesini sağlayacak şekilde; şubenin bağlı bulunduğu odanın çalışanlar kütüğüne kayıtlı sorumlu ortak görevlendirmeden ve bu ortak sayısından fazla şube açılması,
- Meslek mensuplarınca, kasıt olmaksızın gerekli özen ve titizlik yeterince gösterilmeden; yasal düzenlemelere ve ilan olunmuş norm ve standartlara aykırı olarak beyanname ve bildirimlerin imzalanması, denetlenmesi ve tasdik edilmesi,
- Oda ve birlik kurulları başkan ve üyelerinin; bu görevleri dolayısıyla kanun ve yönetmeliklere aykırı davrandıklarının tespit edilmesi,
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce; çalışanlar kütüğüne kayıt olmadan birden fazla beyanname imzalanması,
- Büro Tescil Belgesi alınmaması, süresinde vize ettirilmemesi,
- Birlik Genel Kurulunca belirlenen büro standartlarına uyulmaması, açılan işyerlerinin bağımsız büro şeklinde olmaması, başka bir serbest meslek faaliyeti veya ticari faaliyet ile iç içe olması, ev olarak kullanılan ikametgâhların aynı zamanda büro olarak kullanılması, bir meslek mensubunun (ortaklık durumu hariç) birden fazla bürosunun olması,
- Mesleki bürolarda bağımlı çalışmakta iken bu görevlerinden ayrılan meslek mensuplarının işten çıkış tarihinden itibaren, stajını tamamlayarak mesleği yapmaya hak kazanan meslek mensuplarının ise meslek ruhsatlarını aldıkları tarihten itibaren iki yıl geçmedikçe, ayrıldıkları yahut yanında staj yaptıkları meslek mensuplarının rızası olmadan onların müşterilerine hizmet vermeleri,
- Meslek mensubunun, kendisi, hizmetleri ve faaliyetleri hakkında gerçekdışı veya yanıltıcı açıklamalarda bulunması,
- Üçüncü kişilere ücret ya da herhangi bir çıkar sağlanması veya vaat edilmesi sureti ile iş alınması,



- Mevzuat hükümlerinin emredici kurallarına aykırı davranmak sureti ile rekabette avantaj yaratılması,
- Diğer meslek mensubu hakkında, ilgili kuruluşlara asılsız ihbar veya şikâyette bulunulması,
- Bir diğer meslek mensubunun çalışanlarına ve vekillerine onları işlerini yerine getirirken yükümlülüklerine aykırı davranmaya yöneltebilecek çıkarlar sağlayarak veya önererek doğrudan veya dolaylı olarak menfaat sağlaması.
- Bu Yönetmelikte yer almayan, 3568 sayılı Kanuna aykırı diğer eylemlerde bulunulması ve Birlikçe çıkarılmış diğer yönetmelik hükümlerine ve zorunlu meslek kararlarına uyulmaması.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 7'ye göre “*Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alı Koyma Cezası*”, her bir eylem için altı aydan az, bir yıldan çok olmamak üzere aşağıdaki durumlarda uygulanır:

- Üç yıllık bir dönem içinde kınama cezası gerektiren herhangi bir hâl ve eylemin yinelenmesi.
- Çalışanlar listesinde kayıtlı bulunan meslek mensuplarınca sahip olunan unvanla Kanunun 2. maddesinde yer alan işlerin yürütülmesi amacıyla gerçek veya tüzel kişilere bağlı ve onların işyerlerine bağımlı olarak açık veya gizli hizmet sözleşmesi ile çalışılması.
- Meslek mensuplarınca; meslek mensubu olmayan veya mesleği yapmaları yasaklanmış kişilerle Kanun ve yönetmelik hükümlerine aykırı olarak işbirliği yapılması.
- Müşterilerden makbuz düzenlemek veya her türlü yöntem ile topladıkları para veya para hükmündeki değerleri kendisine veya bir başkasına mal edilmesi veya emanetin inkâr edilmesi.
- Ticari faaliyet yasağına uyulmaması,
- Meslek mensuplarınca, beyanname ve bildirimlerin imzalanması ve denetimi ile ilgili yasal düzenlemelerdeki ilke ve kurallarla, ilan olunmuş norm ve standartlara kasten aykırı davranılması veya beyanname imzalama ve denetim yetkisinin kasten gerçeğe aykırı olarak kullanılması.
- Yeminli mali müşavirlerce, tasdike ilişkin yasal düzenlemelerdeki ilke ve kurallarla, ilan olunmuş norm ve standartlara kasten aykırı davranılması veya tasdik yetkisinin kasten gerçeğe aykırı olarak kullanılması.
- Geçici olarak mesleki faaliyette alıkoyma cezası kesinleştiği hâlde, mesleki faaliyete doğrudan devam edilmesi.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 8'e göre Yeminli Mali Müşavirlerin, mükerrer şekilde, tasdiğe ilişkin yasal düzenlemelerdeki ilke ve kurullarla, ilan olunmuş norm ve standartlara kasten aykırı davrandıklarının veya tasdik yetkilerini mükerreren kasten gerçeğe aykırı olarak kullandıklarının anlaşılması ve bu durumun mahkeme kararı ile kesinleşmesi halinde, "Yeminli Sifatını Kaldırma" cezası verilir ve mührü geri alınır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 9'a göre "Meslekten Çıkarma Cezası", aşağıdaki durumlarda uygulanır:

- Beş yıllık dönem içinde iki defa mesleki faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasından sonra bu cezayı gerektiren eylemin yeniden işlenmesi,
- Meslek mensuplarının kasten vergi zıyama sebebiyet verdiklerinin mahkeme kararı ile kesinleşmesi,
- Meslek ruhsatnamesinin bir başkasına kiraya verilmesi, herhangi bir şekilde bir başkasına kullandırılması veya meslek mensubunun mesleki konulardaki yetkilerini genel vekâletname ve/veya düzenleme şeklinde vekâletname ile veya muvazaa yoluyla yahut da başka kanunlardaki düzenlemeleri kötüye kullanarak, mesleğini bizzat yapmayıp, yetkilerini devamlı ya da geçici olarak meslek mensubu olmayan kişilere kullandırması, kendi adına müşteri kabul etmesine, resmî belgelerde mühür ya da kaşesinin kullanılmasına izin verilmesi.
- Başka meslek mensuplarının ad ve unvanları kullanılarak, beyanname düzenlenmesi ve imzalanması,

Staj Yönetmeliği uyarınca, Kanunun ve bu Yönetmeliğin meslek mensupları hakkında düzenlemiş olduğu disiplin esasları aday meslek mensuplarına da uygulanır (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği Md. 10).

#### 4.ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde araştırmanın amacı, kapsam ve sınırlılıkları, araştırma verilerinin elde edilmesi ve araştırma yöntemi, araştırma hipotezleri ve araştırma bulgularına yer verilecektir.

##### 4.1.Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı; 2017-2019 yılları arasında muhasebe meslek mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının betimlemesini yapmak ve disiplin cezası türünün meslek mensuplarının cinsiyetleri, unvanları, cezanın verildiği yıl, cezanın verildiği ay, meslek odasının bulunduğu istatistiki bölge açısından farklılaşıp farklılaşmadığını tespit etmektir.

## 4.2.Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıklar

Araştırma kapsamına 2017-2019 arasında TÜRMOB web sayfasında ilan edilen disiplin cezaları girmektedir. İlgili disiplin cezalarının nedenlerine ilişkin verilere ulaşamadığı için cezaların nedenleri analiz kapsamına alınmamıştır. Sadece TURMOB web sayfasında ilan edilen cezalar çeşitli açılardan sınıflandırılmış, frekans analizine tabi tutulmuş ve sonuçlar yorumlanmıştır. Araştırmada yalnızca “Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve “Meslekten Çıkarma Cezaları” incelenmiştir. “Uyarı” ve “Kınama” benzeri cezalar analize dahil edilmemiştir. Ayrıca düzeltme ilanları şeklindeki ilanlar da hesaplamalara dahil edilmemiştir. Meslek odalarının bulunduğu bölgeler TÜİK tarafından belirlenen İstatistikî Bölge Birim Sınıflandırması kıstaslarına göre belirlenmiştir.

## 4.3.Verilerin Elde Edilmesi ve Araştırma Yöntemi

Araştırma verileri TÜRMOB web sayfasında “Disiplin Cezaları” başlığı altında ilan edilen cezalarından derlenmiştir. Excel’de düzenlenen veriler SPSS programına aktarılarak frekans tabloları elde edilmiş ve araştırma hipotezleri test edilmiştir. Araştırma hipotezlerinin testinde Mann-Whitney U ve Kruskal Wallis testleri uygulanmıştır. Mann-Whitney U ve Kruskal Wallis testleri bağımlı değişkenin normal dağılım göstermediği durumlarda uygulanır. Bu testler bağımlı değişkenin bağımsız değişkenlere göre farklılık arz edip etmediğini tespit etmek için uygulanmaktadır. Aralarındaki fark Mann-Whitney U testinin iki bağımsız değişken grubu için Kruskal Wallis testinin ise ikiden fazla bağımsız değişken grubu için geçerli test olmasıdır (İslamoğlu ve Alnıaçık, 2016). Disiplin cezalarının cinsiyet açısından farklılıkları test edilirken Mann-Whitney U testi, diğer değişkenlerde için ise Kruskal Wallis testi uygulanmıştır.

Araştırmada yöntem olarak içerik analizi yöntemi uygulanmıştır. İçerik analizi; “Çeşitli metinlerin içeriğini kendini doğrudan okumaya vermeyen temel öğelerini sınıflandırmak ve yorumlamak amacıyla yöntemsel, sistematik, objektif ve nicel olarak incelenmesini sağlayan tekniktir.” şeklinde tanımlanmaktadır (Bilgin, 2006:2).

## 4.4.Araştırmanın Hipotezleri

Araştırma hipotez cümlelerini şöylece belirtmek mümkündür:

- Hipotez 1: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun cinsiyetine göre farklılık göstermektedir.
- Hipotez 2: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği yıla göre farklılık göstermektedir.
- Hipotez 3: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği ayagöre farklılık göstermektedir.

- Hipotez 4: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun unvanına göre farklılık göstermektedir.
- Hipotez 5: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun bağlı bulunduğu meslek odasının istatistiki bölgesine göre farklılık göstermektedir.

#### 4.5.Araştırma Bulguları

Çalışmanın bu bölümünde çeşitli betimsel bulgulara ve hipotez testlerine ilişkin bulgulara yer verilecektir.

##### 4.5.1.Disiplin Cezası Türlerine ve Meslek Mensuplarına İlişkin Betimsel Bulgular

**Cinsiyet:** Ceza alan meslek mensubunun cinsiyet dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 1-Ceza Alan Meslek Mensubunun Cinsiyet Dağılımı**

Cinsiyet	f	%
Erkek	178	91,8
Kadın	16	8,2
<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100,0</b>

Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek mensuplarının cinsiyet dağılımları incelendiğinde; yüzde91,8'nin Erkek, yüzde 8,2'sinin Kadın meslek mensuplarından oluştuğu görülmektedir.

**Yıl:** Verilen cezaların yıllara göre dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 2-Verilen Cezaların Yıllara Göre Dağılımı**

Yıllar	f	%
2017	91	46,9
2018	48	24,7
2019	55	28,4
<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100,0</b>

Disiplin cezalarının yıllara göre dağılımı incelendiğinde; cezaların yüzde 46,9'nun 2017 yılı, yüzde 24,7'sinin 2018 yılı ve yüzde 28,4'nün 2019 yılına ait cezalardan oluştuğu görülmektedir.

**Ay:** Verilen cezaların aylara göre dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 3-Verilen Cezaların Aylara Göre Dağılımı**

Aylar	F	%	Aylar	f	%
Eylül	28	14	Ekim	17	8,8
Nisan	25	13	Temmuz	15	7,7
Aralık	24	12	Mayıs	7	3,6
Ocak	24	12	Haziran	5	2,6
Şubat	21	11	Kasım	5	2,6
Mart	20	10	Ağustos	3	1,5
<b>Toplam</b>			<b>194</b>	<b>100</b>	

Disiplin cezalarının aylara göre dağılımı (ilk üç ay) incelendiğinde yüzde14'nün Eylül ayı, yüzde12'sinin Nisan ayı, yüzde 12'sinin ise Aralık ve Ocak ayı içerisinde verilen cezalardan oluştuğu görülmektedir.

**Ceza türü:** Verilen cezaların türlerinin dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 4-Verilen Cezaların Türlerinin Dağılımı**

Ceza Türü	f	%
6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma	100	51,5
12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma	66	34,0
Meslekten Çıkarma	26	13,4
8 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma	1	0,5
10 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma	1	0,5
<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100</b>

Disiplin cezalarının türlerine göre dağılımı incelendiğinde cezaların yüzde 51,5'nin "6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma", yüzde 34'nün "12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma", yüzde 13,4'nün "Meslekten Çıkarma" ve toplamda yüzde 1'nin de 8 ve 10 ay "Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma" cezalarından oluştuğu görülmektedir.

**Unvan:** Ceza alan meslek mensubunun unvan dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 5-Ceza Alan Meslek Mensubunun Unvan Dağılımı**

Unvanlar	f	%
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	113	58,2
Serbest Muhasebeci	76	39,2
Yeminli Mali Müşavir	5	2,6
<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100</b>

Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek mensuplarınınunvanları incelendiğinde yüzde 58,2’sinin “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir”, yüzde 39,2’sinin “Serbest Muhasebeci”, ve yüzde 2,6’sinin “Yeminli Mali Müşavir” unvanına sahip meslek elemanlarından oluştuğu görülmektedir.

**Meslek Odası:** Ceza alan meslek mensubunun üyesi bulunduğu meslek odası dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 6-Ceza Alan Meslek Mensubunun Üyesi Bulunduğu Meslek Odası Dağılımı**

Oda	f	%	Oda	f	%
İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	70	36	Trabzon Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	2	1
Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	25	13	Amasya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Denizli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	9	4,6	Antalya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Antalya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	8	4,1	Aydın Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Bursa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	8	4,1	Batman - Siirt Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	8	4,1	Batman-Siirt Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Adana Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	7	3,6	Bodrum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Eskişehir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	5	2,6	Çorlu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Kırklareli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	5	2,6	Düzce Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Kocaeli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	5	2,6	Elazığ Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Balıkesir Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	4	2,1	Gaziantep Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası	3	1,5	Gaziantep Yeminli Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Çorum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	3	1,5	Hatay Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Kayseri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	3	1,5	İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Mersin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	3	1,5	Kütahya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Ordu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	3	1,5	Malatya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Diyarbakır Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	2	1	Muğla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Samsun Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	2	1	Sakarya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	1	0,5
Şanlıurfa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası	2	1	<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100</b>

Meslek mensuplarının bağlı bulunduğu meslek odaları incelendiğinde ilk üç sırayı İstanbul, Ankara ve Denizli illerinde bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odalarının aldığı görülmektedir. Üçüncü sırayı Denizli'nin alması ilgi çekici bir bilgi olarak karşımıza çıkmaktadır.

**Bölge:** Odanın bulunduğu istatistiki bölge dağılımına ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 7-Odanın Bulunduğu İstatistiki Bölge Dağılımı**

Bölge	f	%	Bölge	f	%
TR1-İstanbul	71	37	TRC-Güneydoğu Anadolu	8	4,1
TR5-Batı Anadolu	28	14	TR8-Batı Karadeniz	6	3,1
TR3-Ege	21	11	TR9-Doğu Karadeniz	5	2,6
TR4-Doğu Marmara	20	10	TR7-Orta Anadolu	3	1,5
TR6-Akdeniz	20	10	TRB-Ortadoğu Anadolu	2	1
TR2-Batı Marmara	10	5,2	<b>Toplam</b>	<b>194</b>	<b>100</b>

Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek elemanlarının kayıtlı oldukları meslek odalarının istatistiki bölge dağılımı incelendiğinde; ilk üç sıranın yüzde 37'sinin İstanbul Bölgesi, yüzde 14'nün Batı Anadolu Bölgesi, yüzde 10'nun Ege Bölgesi olduğu görülmektedir.

#### 4.5.2.Hipotez Testleri

Çalışmanın bu bölümünde oluşturulan hipotezler SPSS programını aracılığı test edilmiş ve bulgular tablolar aracılığı ile yorumlanmıştır. Hipotezlerin test edilmesi ve SPSS programının kullanımı aşamalarında (İslamoğlu ve Alınacak, 2016) kitabından faydalanılmıştır. Hipotezler test edilmeden önce kesinleşmiş ceza türleri “0-6 Ay Geçici Olarak Meslekten Alıkoyma Cezası”, “6-12 Ay Geçici Olarak Meslekten Alıkoyma Cezası” ve “Meslekten Çıkarma” cezası olarak 3 gruba indirilmiştir. Bunun sebebi 1 er adet olan 8 ay ve 10 ay geçici olarak meslekten alıkoyma cezalarının analiz yapılmasına izin vermemesidir. Farklılık analizlerini yapabilmek ve hipotezleri test edebilmek için bu işlemin yapılması zaruridir.

**“Hipotez 1: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun cinsiyetine göre farklılık göstermektedir.” Hipotezinin Testi**

Ceza türleri cinsiyet açısından incelendiğinde cezaların yüzde 91,8'nin erkeklere yüzde 8,2'nin ise kadınlara verildiği görülmektedir.

Ceza alan erkeklerin yüzde 51,8'ine “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezası verilmişken, yüzde 33,1'ine “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezası verilmiştir. Erkeklere verilen “Meslekten Çıkarma” cezası ise oranı ise yüzde 14,6'dır. Ceza alan erkeklerin

ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” disiplin cezası ile cezalandırıldığı söylenebilir.

Ceza alan kadınların ise yüzde 53,3’üne “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezası verilmişken, yüzde 43,8’ine “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezası verilmiştir. Kadınlar için “Meslekten Çıkarma” cezası bulunmamaktadır. Ceza alan kadınların da ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” disiplin cezası ile cezalandırıldığı söylenebilir.

Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türünün meslek mensubunun cinsiyetine göre farklılaşp farklılaşmadığını test etmek için gerçekleştirilen Mann-Whitney U Test sonucuna ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 8-Mann-Whitney U Test Sonucu<sup>a</sup>**

	Ceza Türü
Mann-Whitney U	1260,000
Wilcoxon W	1396,000
Z	-,843
Asymp. Sig. (2-tailed)	,399

a. Grup Değişkeni: Cinsiyet

Mann-Whitney U Test sonucuna göre ceza türü cinsiyete göre farklılaşmamaktadır. ( $p > 0,05$  - Asymp. Sig. (2-tailed)=0,399)

***“Hipotez 2: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği yıla göre farklılık göstermektedir.” Hipotezinin Testi***

Ceza türleri yıllar açısından incelendiğinde toplamda yüzde 46,9’sının 2017 yılı içerisinde, yüzde 24,7’sinin 2018 yılı içerisinde, yüzde 28,4’nin ise 2019 yılı içerisinde verildiği tespit edilmiştir.

2017 yılı içerisinde ceza alanların yüzde 52,7’si “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 29,7’si “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 15,4’ü “Meslekten Çıkarma” cezası ile cezalandırılmıştır.

2018 yılında ceza alanların yüzde 54,2’si “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 33,3’ü “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 12,5’i “Meslekten Çıkarma” cezası ile cezalandırılmıştır.

2019 yılında ceza alanların yüzde 47,3’ü “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 41,8’i “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 10,9’u “Meslekten Çıkarma” cezası ile cezalandırılmıştır.



Yıllar itibari ile veriler incelendiğinde cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” cezalarından oluştuğu söylenebilir. Sonraki sıralama da “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve “Meslekten Çıkarma” cezaları ön plana çıkmaktadır.

Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği yıla göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için gerçekleştirilen Kruskal Wallis Test sonucuna ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 9-Kruskal Wallis Test Sonucu<sup>a,b</sup>**

	Ceza Türü
Chi-Square	,253
df	2
Asymp. Sig.	,881
a. Kruskal Wallis Test	
b. Grup Değişkeni: Yıl	

Kruskal Wallis Test sonucuna göre ceza türü cezanın verildiği yıla göre farklılaşmamaktadır. ( $p > 0,05$  - Asymp. Sig. = 0,881)

***“Hipotez 3: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği aya göre farklılık göstermektedir.” Hipotezinin Testi***

Ceza türlerinin aylara göre dağılımı (en yüksek ceza verilen ilk üç ay için) incelendiğinde yüzde 14,4’nün Eylül ayı, yüzde 12,9’nun Nisan ayı, yüzde 12,4’nün ise Aralık ayı içerisinde verilen cezalardan oluştuğu görülmektedir.

Eylül ayı içerisinde verilen cezalar “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklinde hemen hemen eşit düzeyde oluştuğu görülmektedir (Yaklaşık yüzde 40). Eylül ayı içerisinde “Meslekten Çıkarma” cezası oranı ise yüzde 10,7’dir.

Nisan ayı içerisinde verilen cezaların yüzde 52’si “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 36’sı “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 12’si “Meslekten Çıkarma” şeklindedir. Nisan ayı içerisinde verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Aralık ayı içerisinde verilen cezaların ise yüzde 50’si “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 37,5’i “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 12,5’i “Meslekten Çıkarma” şeklinde olduğu tespit edilmiştir. Nisan ayı içerisinde verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü cezanın verildiği aya göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için gerçekleştirilen Kruskal Wallis Test sonucuna ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 10-Kruskal Wallis Test Sonucu<sup>a,b</sup>**

	Ceza Türü
Chi-Square	6,999
Df	11
Asymp. Sig.	,799
a. Kruskal Wallis Test	
b. Grup Değişkeni: Ay	

Kruskal Wallis Test sonucuna göre ceza türü cezanın verildiği aya göre farklılaşmamaktadır. ( $p > 0,05$  - Asymp. Sig. = 0,799)

***“Hipotez 4: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun unvanına göre farklılık göstermektedir.” Hipotezinin Testi***

Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek mensuplarının unvanları incelendiğinde yüzde 58,2’sinin “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir”, yüzde 39,2’sinin “Serbest Muhasebeci”, ve yüzde 2,6’sının “Yeminli Mali Müşavir” unvanına sahip meslek mensuplarından oluştuğu görülmektedir.

Serbest Muhasebecilere verilen cezaların “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklinde hemen hemen eşit düzeyde olduğu görülmektedir (Yaklaşık yüzde 41). Serbest muhasebecilere verilen “Meslekten Çıkarma” cezası oranı ise yüzde 15,8’dir.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere verilen cezaların ise yüzde 56,6’sı “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 31’i “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 12,4’ü “Meslekten Çıkarma” şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Yeminli Mali Müşavirlere verilen cezaların ise yüzde 80’i “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 20’si “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. Yeminli mali müşavirlere verilen cezalarda “Meslekten Çıkarma” şeklinde bir cezaya rastlanmamıştır. Yeminli Mali Müşavirlere verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun unvanına göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için gerçekleştirilen Kruskal Wallis Test sonucuna ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 11-Kruskal Wallis Test Sonucu<sup>a,b</sup>**

	Ceza Türü
Chi-Square	5,176
Df	2
Asymp. Sig.	,075
a. Kruskal Wallis Test	
b. Grup Değişkeni: Unvan Türü	

Kruskal Wallis Test sonucuna göre ceza türü meslek mensubunun unvanına göre farklılaşmamaktadır. ( $p > 0,05$  - Asymp. Sig. = 0,075)

***“Hipotez 5: Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun bağlı bulunduğu meslek odasının bulunduğu istatistiki bölgeye göre farklılık göstermektedir.” Hipotezinin Testi***

Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek mensuplarının kayıtlı oldukları meslek odalarının istatistiki bölge dağılımı (ilk üç oda) incelendiğinde; yüzde 36,6’sının İstanbul Bölgesi, yüzde 14,4’nün Batı Anadolu Bölgesi, yüzde 10,8’nin Ege Bölgesi olduğu görülmektedir.

İstanbul İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların yüzde 64,8’nin “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 29,6’sının “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 5,6’sının “Meslekten Çıkarma” şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. İstanbul istatistiki bölgesinde verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Batı Anadolu İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların yüzde 21,4’nün “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 46,6’sının “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 32,1’nin “Meslekten Çıkarma” şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. Batı Anadolu İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların ağırlıklı olarak “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir. Ayrıca bu bölgenin “Meslekten Çıkarma” cezasının en yoğun olarak verildiği bölgeler arasında olduğu söylenebilir.

Ege İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların yüzde 66,7’sinin “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, yüzde 19’nun “12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” ve yüzde 9,5’nin “Meslekten Çıkarma” şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. Ege İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma” şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir.

Ayrıca Güneydoğu Anadolu İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların yüzde 12,5'sinin "6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma", yüzde 37,5'nin "12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma" ve yüzde 50'sinin "Meslekten Çıkarma" şeklindeki cezalardan oluştuğu görülmektedir. Güneydoğu Anadolu İstatistiki Bölgesinde verilen cezaların ağırlıklı olarak "12 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma" şeklindeki cezalardan oluştuğu söylenebilir. Ayrıca bu bölgenin "Meslekten Çıkarma" cezasının en yoğun olarak verildiği bölge arasında olduğu söylenebilir.

Diğer bölgelerdeki cezalar incelendiğinde verilen cezaların ağırlıklı olarak "6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma" şeklindeki cezalardan oluştuğunu söylemek mümkündür.

Muhasebe meslek mensubunun kesinleşmiş olan disiplin cezası türü meslek mensubunun bağlı bulunduğu meslek odasının bulunduğu istatistiki bölgeye göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek için gerçekleştirilen Kruskal Wallis Test sonucuna ilişkin tablo şöyledir:

**Tablo 12-Kruskal Wallis Test sonucu<sup>a,b</sup>**

	Ceza Türü
Chi-Square	32,398
Df	10
Asymp. Sig.	<b>,0000001</b>
a. Kruskal Wallis Test	
b. Grup Değişkeni: Odanın Bulunduğu istatistiki Bölge	

Kruskal Wallis Test sonucuna göre ceza türü meslek mensubunun üyesi olduğu odanın bulunduğu istatistiki bölgesine unvanına göre farklılaşmaktadır ( $p < 0,05$  - **Asymp. Sig. = 0,0000001**).

## 5. SONUÇ

2017-2019 yılları arasında Muhasebe Meslek Mensuplarına verilen kesinleşmiş disiplin cezalarının betimlemesini yapmak ve disiplin cezası türü ile meslek mensuplarının cinsiyetleri, unvanları, bağlı oldukları meslek odaları, cezanın verildiği yıl, cezanın verildiği ay, meslek odasının bulunduğu istatistiki bölge arasında ilişki olup olmadığını tespit etmek amacıyla yapılan bu çalışma sonucunda;

- Yıllar itibari ile kadın ve erkeklere verilen disiplin cezalarının oransal olarak farklılaştığı, 2017-2018 ve 2019 yılları toplamı düşünüldüğünde Kadın meslek mensuplarının Erkek meslek mensuplarına nazaran daha çok mesleki kurallara uyduğu,

- Verilen disiplin cezalarının yıllar itibari ile oransal olarak farklılaştığı, en fazla cezanın 2017 yılı içerisinde en az cezanın ise 2019 yılı içerisinde verildiği,
- Verilen disiplin cezalarının aylara göre oransal olarak farklılaştığı, cezalarının aylara göre dağılımı incelendiğinde; ilk üç ayın Eylül, Nisan ve Aralık ayı olduğu,
- Cezaların ağırlıklı olarak “6 Ay Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma”, şeklinde olduğu; “Meslekten Çıkarma” cezasının toplam ceza içerisindeki oranının yüzdesel olarak düşük olduğu,
- Cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek elemanlarının unvanları incelendiğinde “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir” unvanlı meslek mensuplarının en fazla cezaya sahip meslek unvanı olduğu; Yeminli Mali Müşavir unvanının ise en az cezaya sahip meslek unvanı olduğu,
- Meslek mensuplarının bağlı bulunduğu meslek odaları incelendiğinde ilk üç sırayı İstanbul, Ankara ve Denizli illerinde bulunan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odalarının aldığı,
- Disiplin cezası kesinleşmiş olan muhasebe meslek elemanlarının kayıtlı oldukları meslek odalarının istatistiki bölge dağılımı incelendiğinde; ilk üç sıranın İstanbul Bölgesi, Batı Anadolu Bölgesi, Ege Bölgesi olduğu tespit edilmiştir.

Ayrıca yapılan hipotez test sonuçlarına göre; ceza türü, meslek mensubunun üyesi olduğu odanın bulunduğu bölgeye göre farklılaşmaktayken; meslek mensuplarının cinsiyetine, unvanına, cezanın verildiği yıla ve aya göre farklılaşmamaktadır. Bu durum yukarıda bahsi geçen farklılıkların yalnızca oransal açıdan olduğu ve istatistiksel açıdan yalnızca odanın bulunduğu bölgeye göre farklılıkların olduğu sonucunu doğurmaktadır.

Araştırma sonuçlarının literatürdeki diğer çalışmalarla ilişkisi incelendiğinde, sonuçların (oransal açıdan) (Gül, 2016), (Ekergil, 2016) ve (Dursun, 2019) tarafından yapılan çalışmalarla paralellik gösterdiği söylenebilir. Bahsi geçen çalışmalarda da tespit edildiği üzere disiplin cezası türleri meslek mensubunun cinsiyetine, unvanına, cezanın verildiği yıla, meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya ve odanın bulunduğu bölgeye göre oransal açıdan farklılaşmaktadır.

Meslek mensuplarına verilen disiplin cezalarının oransal açıdan farklılaşma nedenlerine ilişkin ölçek geliştirilip, oransal farklılıkların nedenleri üzerinde durulması gerekmektedir. Disiplin cezalarının yalnızca oransal açıdan değil aynı zamanda istatistiksel açıdan da farklılaştığı (yüksek olduğu) odaların bulunduğu bölgeler üzerinde durularak, bu bölgelerde faaliyet sürdüren meslek mensuplarına mesleki eğitim verilmesi

gerekmektedir. Böylece ceza alan meslek mensubu sayısında azalış sağlanabilir.

## KAYNAKÇA

- Banar, K., ve Ü. Aslan (2009). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezaları Üzerine Bir Araştırma (2000–2008 Dönemi)”, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, 44, 91-110.
- Bilgin, N., (2006). Sosyal Bilimlerde İçerik Analizi: Teknikler Ve Örnek Çalışmalar, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Dursun, G.D. (2019). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezalarının Cinsiyet Ve Unvan Açısından Analizi:2008-2017 Dönemi”, Maliye Ve Finans Yazıları, 111, 387-402.
- Ekerkil, V. (2016). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik-Disiplin İlişkisi Ve Yıllar İtibariyle Disiplin Cezası Analizi: 1993-2015”, Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8 (22), 363-402.
- Ekerkil, V. (2017). “İstanbul Smmmm Odasında Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarına Verilen Disiplin Cezalarının Suç Dağılımı Ve Analizi: 2008-2015”, Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 9(18), 328-352.
- Gül, H., (2017).” Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezaları Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, Social Sciences Studies Journal (Sss Journal), 3(12), 2357-2368.
- Gül, H., (2016) . “Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezalarının Kayıtlı Olunan Oda, Unvan Ve Cinsiyet Açısından Değişimi: 2001-2015 Dönemi”, Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 3(3), 44-62.
- Ibm, SpssStatistics 22.
- İslamoğlu, H. ve Alnaçık, Ü. (2016). Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri-Ibm Spss Uygulamalı. İstanbul: Beta Yayınları, 5.
- Karabınar, S. ve Z. Çevik (2018). “Bir Muhasebe Meslek Odasında 2008-2013 Yıllarında Verilen Disiplin Cezalarının Yapısal Analizi”, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, 77, 69-90.
- Resmi Gazete, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği, 31.10.2000 Tarihli24216 Sayılı Resmi Gazete,  
<https://www.mevzuat.gov.tr/metin.aspx?mevzuatkod=7.5.7033&mevzuatiliski=0&sourcexmlsearch=serbestyuzde20muhasebeci>  
(Erişim: 02.02.2020).
- Türmob, Disiplin Cezaları,  
<https://www.turmob.org.tr/mevzuat/disiplinkurulukararlari> (Erişim: 02.02.2020).