

Araştırma Makalesi / Research Article

İŞ KAPASİTESİ SINIRLAMASI (MÜKELLEF KOTASI) SİSTEMİNİN MUHASEBE MESLEĞİ VE MESLEKTEKİ HAKSIZ REKABET SORUNUNUN ÇÖZÜMÜ BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ¹

Ünal ARSLAN², Metin KILIÇ³

ÖZET

Muhasebe mesleğinde de diğer tüm mesleklerde olduğu gibi rekabetin sürekli arttığı söylenebilir. Ancak muhasebe meslek mensuplarının bu rekabette başarılı olabilmek için haksız eylemlere başvurduğu da görülmektedir. Gerçekleştirilen araştırmanın amacı, Türkiye Cumhuriyeti Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın uygulayabileceği muhasebe meslek mensuplarının "mükellef kotası" olarak adlandırdığı iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslek mensuplarınca muhasebe mesleği ve meslekteki haksız rekabet sorununun çözümü bağlamında nasıl değerlendirildiğini ortaya koymaktır. Araştırma, nitel araştırma desenlerinden biri olan olgubilim desenine uygun olarak düzenlenmiştir. Araştırma kapsamında, Sinop il merkezinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) unvanı ile faaliyetini sürdüren 7 meslek mensubuna iş kapasitesi sınırlaması sistemiyle ilgili önceden hazırlanmış sorular yöneltilmiş, meslek mensuplarının bu sorulara vermiş oldukları cevaplar standartlaşmış açık uçlu görüşme yöntemiyle elde edilmiştir. Verilerin çözümlenmesinde betimsel analiz yönteminin kullanıldığı çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının iş kapasitesi sınırlaması sistemiyle ilgili olarak; sistemin uygulanabilirliği, meslek mensuplarınca istenip istenmediği, muhasebe mesleği için olumsuzluk yaratıp yaratmayacağı, haksız rekabet sorununun ve muhasebe mesleğinin diğer sorunlarının çözümündeki etkisine ilişkin değerlendirmeleri ortaya konulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Mesleği, Haksız Rekabet, Mükellef Kotası

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M48

EVALUATION OF THE BUSINESS CAPACITY LIMITATION (TAXPAYER QUOTA) SYSTEM IN THE CONTEXT OF THE ACCOUNTING PROFESSION AND THE SOLUTION OF THE UNFAIR COMPETITION PROBLEM IN THE PROFESSION

ABSTRACT

It can be said that competition is constantly increasing in the accounting profession, as in all other professions. However, it is also seen that accounting professionals resort to unfair actions in this competition. In the conducted research, It is aimed to evaluate the work capacity limitation system, called "taxpayer quota" by accounting professionals, which can be implemented by the Ministry of Treasury and Finance of the Republic of Türkiye, in the context of the accounting profession and the solution to the problem of unfair competition in the profession. The research was designed in accordance with the phenomenological pattern, which is one of the qualitative research patterns. Within the scope of the research, pre-prepared questions about the work capacity limitation system were asked to 7 professionals who continue their activities with the title of Certified Public Accountant (CPA) in the city center of Sinop, and the answers given by the professionals to these questions were obtained by standardized open-ended interview method. In the research where descriptive analysis method was used to analyze the data, regarding the work capacity limitation system of professional accountants; Evaluations regarding the applicability of the system, whether it is desired by members of the profession, whether it will

¹ Bu çalışmanın etik olarak uygunluğu Sinop Üniversitesi İnsan Araştırmaları Etik Kurulu tarafından 19.10.2022 tarihli, 7 no.lu toplantıda alınan 2022/180 no.lu karar ile onaylanmıştır.

² Dr. Öğr. Üyesi, Sinop Üniversitesi, Meslek Yüksekokulu, Sinop, Türkiye, uarslan@sinop.edu.tr

³ Doç. Dr., Bandırma Onyediy Eylül Üniversitesi, İİBF, Balıkesir, Türkiye, metinkilic@bandirma.edu.tr

create negativities for the accounting profession, and its impact on solving the problem of unfair competition and other problems of the accounting profession have been put forward.

Keywords: Accounting Profession, Unfair Competition, Taxpayer Quota

JEL Classification Codes M40, M41, M48

EXTENDED SUMMARY

Research Questions & Purpose

Today, there are no regulations to limit the business capacity of professional accountants. As a result, Certified Public Accountants (CPAs) who practice their profession independently can provide services to as many business owners as they want. Should a business capacity limitation system be introduced into the profession? The question continues to be discussed by professionals in many environments, considering the positive and negative effects that business capacity limitations will have on the profession. In these discussions, there were members of the profession who thought that the business capacity limitation system would make significant contributions to the solution of the problem of unfair competition in the accounting profession and some other existing problems, while there were also members of the profession who were of the opinion that this practice would not achieve the expected goal.

Since the day it was founded, TÜRMOB, a professional organization, has made efforts to ensure the development of the profession and its members, to prevent or reduce unfair competition, and to increase the prestige of the profession/members of the profession through regulations and directives, symposiums-congresses, printed publications, an e-union project, and the boards it has established. However, despite all these efforts, it still cannot be said that it has achieved complete results. When the number of unfair competition files is examined, it is seen that there is a significant increase in the number of files over the years.

In the accounting profession, the opinions of the financial administration are as important as the opinions of the members of the profession regarding business capacity limitations. In this context, the Revenue Administration sent a letter numbered 97228 to the Union of Chambers of Certified Public Accountants Türkiye (TÜRMOB) in 2012, and two documents were issued in 2015. Based on these activities, it is envisaged that the TR Ministry of Treasury and Finance will first determine the maximum working capacity of members of the profession and then, based on this determination, will conduct a study to limit the working capacity of the profession.

Literature Review

When the literature on the subject of the research is examined, it is observed that there is a small number of studies related to business capacity limitation systems, while the subject is often part of the work on the issue of unfair competition in the accounting profession and the work that examines the problems of accountants. The aim of the study is to evaluate the business capacity limitation system that the Ministry of Treasury and Finance may apply in the context of the accounting profession and the solution to the problem of unfair competition in the profession. The assessment of the proposed solution to the problem of unfair competition, which is one of the major problems of the profession, is important in order to contribute to the solution of the problem by the accountants directly affected by the problem.

Methodology

One of the qualitative research patterns is the interviewing method used as a data collection method for research conducted in accordance with the hypothetical pattern. In the study, a standardized open-end interview was preferred as the type of interview. The research is limited to seven professional members with Certified Public Accountants who have carried out their professional activities independently in the center of Sinop province. The research was also limited to identifying the applicability of the capacity limitation system that the Ministry of Treasury and Finance could apply, the possible contributions to the accounting profession, the disadvantages it could create in the profession, and the assessments of professionals in the context of solving the problem of unfair competition in the occupation.

The ethical suitability of this study was confirmed by resolution No. 2022/180 of the Ethical Board for Human Research of Sinop University, adopted at its meeting No. 7 on 19.10.2022. In the face-to-face interviews carried out as part of the study, the assessments of accountants on the subject were noted, and the notes were subsequently transferred to the computer environment and the records were analyzed. In order to present the findings to the reader in a structured and interpreted manner, the method of terminological analysis is used to assess the assessments of members of the accounting profession on the solution of the problem of unfair competition in accounting and the system of limiting the working capacity of accountants. The interviews, each of which lasted about 45 minutes, were conducted between January and February 2024.

The following five questions are addressed to members of the Certified Public Accountants profession through the standardized open-ended interview method on the applicability of the capacity limitation system, its impact on the accounting profession, and the solution to the problem of unfair competition in the profession:

- Do you think that the restriction of business capacity will contribute to solving the problem of unfair competition in the profession?
- Can capacity constraints contribute to solving other problems in the accounting profession?
- Can business limitation constraints adversely affect the accounting profession? What if they create?
- Do you want to implement the capacity limitation system? Why?
- What may be the obstacles to the implementation of the capacity limitation system?

Results and Conclusions

The following results were obtained when evaluating the responses given by the participants to the questions covered by the study:

All participants believed that the business capacity limitation system would contribute to solving the problem of unfair competition in the profession. It is believed that the system that will contribute to the solution of the problem of unfair competition in the profession, as expressed in the findings, will be more effective in solving the problem if it is used in conjunction with other methods of combating unjust competition.

Participants believed that the business capacity limitation system would contribute to the resolution of some other problems in the accounting profession, including the ability to devote more time to social life, improved quality of service, enhanced professional performance, salary and collection, and the enhanced value and institutionalization of the professional license.

While all of the participants felt that the application of the capacity limitation system would not lead to any disadvantages in the accounting profession, one participant believed that the issue of accounting in the profession should be resolved before the system was implemented, otherwise his colleagues could face financial difficulties. All participants called for the implementation of the capacity limitation system because it would contribute to solving the problem of unfair competition in the profession and some other existing problems.

Participants think that as an obstacle to the implementation of the business capacity limitation system, a business capacity limitation in the profession is not possible since the accounting profession is a self-employed activity in accordance with Law No. 3568. They also think that this obstacle can be eliminated with a legal regulation by taking the opinions of professional chambers and the upper union. They also think that some of their colleagues, who provide services to many taxpayers, will not want this system to be implemented.

As can be seen from the research findings, the participants support a business capacity limitation system that can be applied in the profession. From now on, with studies covering different provinces and even Turkey in general, the positive and negative opinions of CPA's regarding the business capacity limitation system can be included in a general evaluation, thus contributing to the studies to be carried out by the Ministry of Treasury and Finance and TÜRMOB on this subject.

1. Giriş

Muhasebe mesleği Türkiye Cumhuriyeti kurulduğu günden beri birçok sorunu–tehdidi aşarak gelişmektedir. Öncelikli sorun, muhasebeciliğin bir meslek olarak adlandırılıp adlandırılmayacağına ilişkin iken bu sorun, 1989 yılında meslek yasasının yürürlüğe girmesi ile ortadan kalkmıştır. Süreç, meslek mensuplarının birlik halinde gelişiminin sağlanması ve yeni meslek mensuplarının kabulü, gelişen bilişim teknolojilerine ve sık değişen mevzuata uyum, odaların yapı ve yönetiminde değişiklikler ve bunların yarattığı yeni sorunlar ile meslek mensupları arasında yaşanan haksız rekabet gibi birçok farklı sorunla devam etmekte ve bu sorunlara yönelik oluşturulan yeni çözüm önerileri ile mesleki gelişim sürdürülmeye çalışılmaktadır.

Meslek örgütü olan “Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB)” kurulduğu günden bu yana mesleğin ve meslek mensuplarının gelişmesinin sağlanabilmesi, haksız rekabetin önlenmesi veya azaltılabilmesi, mesleğin/meslek mensuplarının saygınlığının artırılabilmesi için yönetmelik ve yönergeler, sempozyumlar-kongreler, basılı yayınlar, e-birlik projesi ve bünyesinde oluşturduğu kurullar ile çaba sarf etmektedir. Ancak tüm bu çabalara rağmen hala bir sonuç aldığı söylenemez. Haksız rekabet dosya sayıları incelendiğinde yıllar itibarıyla dosya sayılarında belirgin bir artış olduğu görülmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın hazırlamış olduğu iş kapasitesinin sınırlanması (mükellef kotası) sistemi ancak TÜRMOB'un katkısı ile gerçekleştirilebilecek yeni bir sistemdir. Sistem temelde meslek mensubunun bir

mükellef için ne kadar mesai harcayacağını tespiti ile başlamakta ve meslek mensuplarının en fazla kaç mükellefe hizmet verebileceğini belirlemekte ve bu sayının üzerine çıkılmamasını sağlamayı amaçlamaktadır. Bakanlığın hazırlamış olduğu bu sisteminin uygulamaya geçebileceği beklentisi, muhasebe meslek mensupları arasında tartışılan konulardan biri haline gelmiştir. Farklı mecralarda gerçekleştirilen bu tartışmalarda, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki haksız rekabet sorunu ve mevcut diğer bazı sorunların çözümü konusunda önemli etki sağlayacağını düşünen meslek mensupları olduğu gibi bu uygulamanın beklenen amaçları gerçekleştirilemeyeceği görüşünde birleşen meslek mensupları da bulunmaktadır. Bu kapsamda araştırmada, meslek mensuplarının muhasebe mesleği ve meslekteki haksız rekabet sorununun çözümünde, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin etkisine ilişkin değerlendirmeleri ortaya konulmuştur.

Araştırmada öncelikle muhasebe mesleğinde haksız rekabet sorunu ile mücadele kapsamında günümüze kadar yapılan çalışmalar ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca uygulanabileceği düşünülen iş kapasitesi sınırlaması sistemine ilişkin bilgiler verilmiştir. Daha sonra araştırma konusuna ilişkin literatür aktarılmıştır. Son bölümünde ise araştırma bulgularına yer verilerek araştırılan konuya ilişkin değerlendirmelerde bulunulmuştur.

2. Kavramsal Çerçeve

Muhasebe mesleğinde, “meslek mensuplarının birbirleriyle ve iş sahibi ile olan ilişkilerini etkileyen aldatıcı veya diğer şekillerdeki dürüstlük kurallarına aykırı davranışları veya mesleki uygulamalar” (HRRYY, m. 4) haksız rekabet olarak tanımlanmaktadır. Muhasebe mesleğine yönelik yapılan bazı bilimsel çalışmalarda (Karasioğlu & Göktürk, 2008: 1-22; Uzay & Tanç, 2004: 94-104) ve bazı meslek örgütü yöneticilerine göre (Arıkan, 2000: 1-7; Topçu, 2010: 35-43) “muhasebe mesleğinin en önemli sorunu haksız rekabet” olarak ifade edilmiştir. Bu olumsuzluğu gidermek amacı ile başta TÜRMOB, Hazine ve Maliye Bakanlığı olmak üzere farklı kesimlerin çalışmaları bulunmaktadır. Bu çalışmada temelde TÜRMOB ile Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın yapmış olduğu çalışmalar aktarılacaktır.

2.1. TÜRMOB'un Haksız Rekabete Yönelik Faaliyetleri

TÜRMOB'un, muhasebe mesleğinde oluşan haksız rekabet ortamını ortadan kaldırmak ve/veya azaltabilmek amaçlı ilk çalışması “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” olmuştur. Bu yönetmelikte haksız rekabete ilişkin düzenlemelerin kapsamı yeterince açık olmamakla birlikte, meslek yasasından sonra haksız rekabetle ilgili ilk yasal mevzuat olması bakımından önemli olduğu söylenebilir (RG, 03 Ocak 1990, S. 20391).

3568 sayılı Yasa'da haksız rekabete ilişkin belirleyici bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak mesleki açıdan bu kavramın tanımlanması ve meslekteki bu soruna ilişkin yasal bir çerçeve çizme ihtiyacı da kaçınılmazdır. Bu nedenle meslek yasasının 29, 33 ve 50. Maddelerini kendisine dayanak olarak belirleyen TÜRMOB tarafından, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği (HRRYY)” düzenlemiştir. Yönetmeliğin “3568 sayılı Kanun'a göre ruhsat almış SM, SMMM ve YMM'lerin kendi aralarında ve müşterileri ile olan ilişkilerinde haksız rekabetin önlenmesi, bu suretle dürüst ve bozulmamış rekabetin sağlanması ve meslek mensuplarının iş elde etmek için reklam sayılabilecek eylem ve işlemlerinin kapsam, sınır ve esaslarının belirlenmesi” amacı ile gerçekleştirdiği anlaşılmaktadır (İYMMO, 2017).

Yönetmelikte meslekteki haksız rekabet kavramı tanımlanmış, haksız rekabet halleri maddeler halinde belirtilmiş ve meslek mensuplarının haksız rekabet yapmama yükümlülüğü açıkça ifade edilmiştir. Ayrıca haksız rekabet durumlarında odaların hak, yetki ve sorumlulukları, meslek mensuplarının uymaları gereken reklam kuralları, haksız rekabet ile mücadele edecek kurullarının teşekkülü, yetki ve görevleri de bu yönetmelikle oluşturulmuştur.

2008 yılında HRRYY'nin 24. Maddesine dayanarak “Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu” TÜRHAH, TÜRMOB bünyesinde oluşturulmuş ve bu tarihten sonra TÜRMOB haksız rekabete ilişkin faaliyetlerini TÜRHAH aracılığıyla gerçekleştirmeye devam etmiştir. TÜRHAH, “muhasebe mesleğinde rekabetin sağlanarak sürdürülebilir kılınması ve haksız rekabeti oluşturan nedenlerin tespit edilerek ortadan kaldırılması yönünde yasal ve idari düzenlemelerle, meslek mensuplarına yönelik sürekli eğitimi ve bilgilendirmeyi ilke edinmiş olup faaliyetlerini bu kapsamda sürdüren bir kuruldur” (TÜRHAH, 2016: 361). TÜRHAH, muhasebe mesleğinde var olan haksız rekabeti azaltmak veya yok etmek amacıyla; ilk olarak, “Oda Haksız Rekabetle Mücadele Kurulları”nın faaliyete geçebilmeleri için gereken yönergeleri hazırlayarak, Türkiye genelinde tüm SMMM ve YMM odalarında “Haksız Rekabetle Mücadele Kurulları”nın oluşturulmasını sağlamıştır (TÜRHAH, 2016: 361-362). Böylece temel görevleri; “meslek mensuplarının HRRYY'de belirtilen hükümlerden birine aykırı davrandığı iddiasıyla usulüne uygun olarak oda yönetim kuruluna (OYK) bildirilmesinden sonra, OYK'den almış olduğu soruşturma yapma yetkisi dahilinde meslek mensubunun bu davranışının haksız rekabet teşkil edip etmediği, dolayısıyla disiplin kuruluna sevkine gerek olup olmadığına

ilişkin görüşlerini bir raporla OYK'ye sunmak" olan kurullar meslek odaları bünyesinde oluşturulmuştur (HRRYY, m. 26).

TÜRHAĞ'ın, haksız rekabet ile mücadele kapsamında kılavuz olarak hazırladığı "Haksız Rekabetle Mücadelede Meslek Mensubunun Pusulası" ve "Haksız Rekabetle Mücadelede Kutup Yıldızı" kitapçıklarını SMMM ve YMM'lerin bu konudaki bilgilerini artırmak ve eğitimlerinde sürekliliği sağlamak amaçlı çalışmalarını arasında ifade edebiliriz (TÜRHAĞ, 2012: 8).

TÜRHAĞ haksız rekabet ile mücadelede yönergeler de yayımlamıştır. Bu yönergelerden birincisinde, kurulun faaliyet göstermesi için gerekli olan yasal dayanak, amaç, görev ve yetkiler belirtilmiş, haksız rekabetin çerçevesi belirlenmiş, odaların haksız rekabetten doğan şikayetleri en doğru biçimde sonuçlandırabilmesi için kurullara kılavuzluk yapması amaçlanmıştır. İkinci yönerge, haksız rekabete ilişkin "soruşturma süreci"ni içermektedir. Üçüncü yönerge ise TÜRHAĞ tarafından idari uygulamalar çerçevesinde, haksız rekabet eksenini oluşturan iş ve müşteri devirleri konusundaki süreçlerin belirlenmesi ve odalar tarafından incelenebilmesini sağlamak amacı ile yayımlanmıştır (TÜRHAĞ, 2011: 10).

TÜRHAĞ, haksız rekabet konulu faaliyetleri tanımlamak, bu faaliyetlere karşı mesleki bir duruş sergilemek ve meslek mensupları arasında etkileşim ile iş birliğini artırmak ve ortak çalışma alanı sağlamak için "Haksız Rekabetle Mücadele Kongreleri" düzenlenmesini bir ilke olarak benimsemiştir. Bu amaçla birincisi 2009 yılında olmak üzere, 8 defa haksız rekabete ilişkin kongre organize etmiştir (TÜRHAĞ, 2016: 362). Bu kongrelerde muhasebe meslek mensupları, Hazine ve Maliye Bakanlığı temsilcileri, iş dünyası temsilcileri, akademisyenler bir araya gelerek meslekteki haksız rekabet sorunu ve bu sorunun çözümü konusunda çok yönlü değerlendirmelerde bulunmuşlardır.

2012 yılı "varlığını ve çalışma prensiplerini meslek yasasına borçlu olan, ancak etik kuralları hiçe sayarak yönetmelik ve yasa ile belirlenen rekabet koşullarını ihlal eden, ekonomik gücü ve örgütlenme yeteneğini rekabet ihlali yönünde kullanan meslek mensuplarının dikkatini çekmek" amacı ile muhasebe mesleğinde haksız rekabet ile mücadele yılı olarak ilan edilmiştir (TÜRHAĞ, 2011: 29). Bu çalışma döneminde; haksız rekabet sorunu, nedenleri ve haksız rekabete karşı hangi önlemlerin alınabileceğine ilişkin çalışmalarda artış olmasının yanında haksız rekabet ile mücadele için mevzuatla önlemler alınmıştır (Akpolat, 2015: 21-22).

TÜRMOB ve TÜRHAĞ'ın birlikteliğiyle hayata geçen "E-Birlik" projesi meslekte yaşanan haksız rekabeti önleme amacı gütmektedir. Hazırlanan "Haksız Rekabetle Mücadele Yazılım Programı" meslek mensuplarının kullanımına sunulmuş projeye işlerlik sağlanmıştır. Bu projeye, TÜRMOB, odalar ve meslek mensupları arasında üçlü bir yapı oluşturularak bu üçlü yapı içerisindeki tüm iş/işlemlerin bilişim alt yapısı desteği ile elektronik ortama aktarılmasının sağlanması amaçlanmıştır. Bu şekilde iş/işlemlerin, hantal bürokratik yapıdan uzaklaştırılarak daha adil, hızlı, kolay ve ekonomik bir şekilde yapılmasını sağlamak amaçlanmıştır. Ayrıca bu proje ile iş kabulünün sözlü olması engellenerek, iş kabulüne ilişkin hizmet sözleşmesinin yazılı olması zorunluluğu getirilmiştir. Yazılım belirlenen tarife veya üzerinde iş kabulüne onay verirken, belirlenen tarifenin altındaki ve indirimli fiyatlarla iş yapılmasına izin vermemektedir. Böylece hazırlanan yazılım sayesinde düşük fiyat ile haksız rekabete yol açabilecek meslek mensuplarının iş yapmalarının engellenmesi de hedeflenmiştir (Kurnaz vd., 2016: 14-20).

TÜRMOB'un, meslekteki haksız rekabet sorununu önlemeye yönelik yukarıda ifade edilen pek çok yasal düzenleme ve uygulama yapmasına rağmen sorunun çözümü noktasında istediği başarıya ulaşamadığı Tablo 1'de görülmektedir. Ancak bu durum sorunla mücadeleden vazgeçileceği anlamına da gelmemektedir. TÜRMOB' un mesleğe, meslek mensuplarına ve topluma pek çok yönden zarar veren bu sorunu ortadan kaldırmak veya kabul edilebilir en düşük düzeye çekebilmek için bundan sonra da çalışmalarını sürdüreceği muhakkaktır.

Tablo 1: 2013-2022 Yılları Arasında Haksız Rekabet Dosya Sayıları

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Oda yönetim kurulu kararı ile oda haksız rekabetle mücadele kuruluna sevk edilen dosya sayısı	1062	1083	942	956	1425	1860	2396	3958	3600	4379
Yaptırım önerisi ile yönetim kuruluna sunulan toplam dosya sayısı	443	880	525	557	780	904	1078	1422	1906	1093

Tablo 1 devamı

Ceza verilmesine yer olmadığı önerisi ile yönetim kuruluna sunulan dosya sayısı	283	33	172	179	306	481	212	532	561	437
Dosyanın işlemden kaldırılması önerisi ile yönetim kuruluna sunulan dosya sayısı	180	131	114	81	13	3	6	25	5	14
Sonuçlandırılmamış dosya sayısı	156	39	131	139	326	472	1100	1979	1129	2835

Kaynak: TÜRMOB Yıllık Faaliyet Raporları (2013-2022). <https://www.turmob.org.tr/FaaliyetRaporlari/a59e62f9-c977-4fb0-9ad2-92672a1572d2/2023-faaliyet-raporu-sayfasından-erişilmiştir>. Erişim Tarihi: 25.06.2023.

2.2. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın Haksız Rekabete Yönelik Faaliyetleri

Meslekteki haksız rekabet sorununun çözümü açısından TÜRMOB'un yapmış olduğu çalışmaların yanında Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın da "iş kapasitesi sınırlaması sistemi" (mükellef kotası) ile sorunun çözümüne katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Bakanlığın yayımladığı üç belgeden, meslek mensuplarına azami iş kapasite sisteminin uygulanacağına yönelik çalışmalar yapacağı öngörülmektedir.

Bu kapsamda yapılan ilk düzenleme Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)'nin 21.09.2012 tarihli 97228 sayılı yazısıdır. Bu yazısında GİB, TÜRMOB'dan; meslek mensuplarının bir gün içinde kaç saat bireysel mesailerine zaman ayırabileceklerini ve bir hesap döneminde ne kadar iş kapasitelerine sahip olabileceklerine ilişkin tespitlerini GİB'e iletmelerini istemiştir. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın uygulayabileceği "iş kapasitesi sınırlaması sistemi" ile meslek mensuplarının hizmet sunabileceği azami mükellef sayısını, bir başka ifade ile iş kapasitelerinin en üst sınırını belirleyerek meslek mensuplarının bu kapasitenin üzerinde iş almalarını engelleyici veya caydırıcı yöntemler geliştirebileceği ve bu birinci düzenlemenin bu sınırların belirlenebilmesi için gerçekleştirilmiş olabileceği söylenebilir.

İkinci düzenleme ise, GİB'in 2015 yılında hazırladığı "3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Uygulama Genel Tebliği Taslağı" içinde yer alana 4. bölümdür. İlgili tebliğ taslağı incelendiğinde, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 29. Maddesinde yer alan "Kanun'un 2'nci maddesindeki mesleğin konusuna giren işleri, serbest meslek faaliyeti olarak yalnız mesleki faaliyette bulunan meslek mensupları yapabilirler" ifadesini dayanak alarak, meslek mensuplarının çalışma kapasitelerinin bir sınırı olduğu ve meslek mensuplarının bu sınırları aşmaması görüşünde olduğu söylenebilir. Böylece, kapasite sınırının aşılmaması halinde meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlanacağı gibi meslek mensuplarının işlerini gerçekleştirirken gereken mesleki özenin de daha çok sağlanacağı söylenebilir.

Üçüncü düzenleme yine 2015 tarihinde GİB'in TÜRMOB'a göndermiş olduğu "Meslek Mensuplarının Azami İş Kapasitesinin Belirlenmesine Yönelik Çalışma Taslağı ve Uygulama Örnekleri" başlıklı yazıdır. Yazıda bakanlık TÜRMOB'a meslek mensupları için iş kapasitesi sınırlaması uygulamasının gerekliliğini ve iş kapasitesi sınırlamasının hangi ölçütlere göre ve nasıl gerçekleştirilebileceğini bildirmiş ve hazırlanan taslağa ilişkin de görüşlerini iletmelerini istemiştir. Bakanlığın bu konuda yapmış olduğu faaliyetler değerlendirildiğinde; öncelikle meslek mensubunun azami iş kapasitesini doğru bir şekilde belirlemeyi, daha sonra ise belirlenen iş kapasitesine göre meslek mensuplarının hizmet vereceği mükellef sayılarında sınırlamaya gitmeyi planladığı söylenebilir.

Ayrıca taslak metinde, meslek mensuplarının azami iş kapasiteleri üç ölçüte göre belirlenmektedir. Bunlar; iş sahiplerinin çalışan sayısı, işletmenin net aktif büyüklüğü ve yıllık hasılatlarıdır. Sınırlama bu 3 ölçütün değerlendirilmesi sonucu elde edilen puan katsayısına dayanmaktadır. Meslek mensuplarına 100 tam puan azami iş kapasitesi verilmekte ve meslek sahibinin puan katsayısı, azami iş kapasitesine bölünerek mükellef sayısı elde edilmektedir. Örneğin puan katsayısı 4 ise $100/4=25$ mükellefe hizmet verebilir. 25 mükellefin üzerinde iş kabulü engellenmektedir. Bakanlık bu ölçütlere göre puan katsayılarının nasıl belirlenebileceğini de tablo olarak göstermiştir. Hazırlanan tablonun sonunda 10 madde ile notlar bölümü de ekleyip, tabloyu anlaşılır hale getirirken, aynı zamanda puan katsayılarının hesaplanmasına ilişkin özel durumları ile uygulamasına ilişkin örnekler de aktararak, uygulamayı planladığı sistemin işleyişini açıkça belirtmiştir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, uygulayabileceği iş kapasitesi sınırlaması ile birden fazla fayda sağlamayı beklemektedir. Bakanlığın, hem 97228 sayılı ile TÜRMOB'a gönderdiği yazısındaki; "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinden beklenen yararın sağlanması ve meslekte yaşanan haksız rekabet sorununun giderilmesi bakımından bu konuda bir standart belirleme ihtiyacı doğmuştur" söyleminden, hem de "3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Uygulama Genel Tebliği Taslağı'nın" 4. bölümünde yer alan "...serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleğinden beklenen faydanın sağlanması, meslek mensuplarının üstlendikleri işlerin doğruluğu yönünde gereken mesleki özeni göstererek hazine kaybına sebebiyet vermelerinin önlenmesi ve diğer meslek mensupları açısından haksız rekabet oluşturulmasının önüne geçilmesi açısından..." ifadelerinden anlaşılmaktadır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı "Meslek Mensuplarının Azami İş Kapasitesinin Belirlenmesine Yönelik Çalışma Taslağı ve Uygulama Örnekleri" adlı taslak metinde "...3568 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat hükümlerine göre, meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerini yalnızca kendilerinin şahsi emek ve sorumlulukla yerine getirmesi mümkün olup, yanlarında çalıştırdıkları yardımcı elemanlar vasıtasıyla mesleki faaliyetlerini yürütemeyecekleri tabidir" ifadesinde bulunularak, "3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Uygulama Genel Tebliği Taslağı" içerisinde 4. bölümde yer alan ifadeler ile benzer ifadeler kullanılmış ve mesleğin sadece ruhsat almış kişilerce gerçekleştirilebileceği vurgulanmıştır.

3. Literatür İncelemesi

Literatür incelendiğinde, doğrudan iş kapasitesi sınırlaması ile ilgili çalışmaların az sayıda olduğu gözlemlenirken, konunun genellikle muhasebe mesleğinde haksız rekabet sorununa yönelik yapılan çalışmalar ile muhasebe meslek mensuplarının sorunlarını araştıran çalışmaların içinde bir bölüm halinde yer aldığı görülmektedir. Bu konuda yapılan çalışmalar aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Yıldırım & Güney (2012) Erzurum ilinde mesleki faaliyetini sürdüren SMMM'lerin sorunlarını araştırdıkları çalışmalarında, mali müşavir seçimlerinde iş sahiplerinin kararlarını etkileyecek herhangi bir kanun ya da kurumun olmadığını, istedikleri mali müşavirle çalışma haklarının olduğunu belirterek bu durumun adaletsiz mükellef dağılımına yol açarak mesleki sorunlardan birini oluşturduğunu ifade etmişlerdir. Çözüm önerisi olarak da muhasebe meslek örgütü bünyesinde oluşturulacak kurul aracılığıyla meslek mensuplarının deneyimlerine göre belirlenen kotalarla mükellef dağılımını önermişlerdir.

Ömürbek & Türkoğlu (2013) haksız rekabete neden olan unsurları meslek mensuplarının mesleki deneyim sürelerine göre inceledikleri çalışmalarında, meslek mensupları arasında iş yükünü, müşteri yapısını ve sayısını eşitleyecek bir çalışma planının olmamasının meslekte yaşanan haksız rekabete zemin hazırlayan faktörlerden biri olduğu sonucuna varmışlardır.

Aydemir (2015) çalışmasında, muhasebe meslek mensuplarının sorunları ve bu sorunlar karşısındaki çözüm beklentilerini araştırmıştır. Meslek mensuplarından anket yoluyla veri topladığı çalışmasının çözüm beklentileri kısmında, katılımcıların meslek mensuplarının tutacakları defter sayısına kota getirilmesi düşüncesinde olduklarını ifade etmiştir.

Çeltikli (2019) İzmir ilinde muhasebe meslek mensuplarının sorunları ve beklentilerini araştırdığı çalışmasında, meslek mensuplarının sorun, öneri ve beklentilerinin olup olmadığını ölçmek için katılımcılara yönelttiği açık uçlu soruda meslek mensuplarının bürolar için müşteri kotası getirilmesi istediğini belirtmiştir.

Ede & Karahan (2020) Gaziantep ilinde mesleki faaliyetini sürdüren muhasebe meslek mensuplarının sorunlarını ve beklentilerini ortaya koymayı amaçladıkları çalışmalarında, haksız rekabetin muhasebe mesleğinin önemli bir sorunu olduğunu belirtmişler ve bu sorun karşısında iş sağlığı ve güvenliği profesyonellerinin çalışma yapısına benzer bir biçimde kota uygulamasının çözüm olabileceğini önermişlerdir.

Arslan & Kılıç (2020) çalışmalarında, muhasebe mesleğinde haksız rekabet sorununun çözümüne ilişkin muhasebe meslek mensuplarının görüşlerini ortaya koymayı amaçlamışlardır. Türkiye genelinde mesleki faaliyetlerini bağımsız olarak sürdüren 512 meslek mensubunun katılımıyla gerçekleştirdikleri çalışmalarında iş kapasitesi sınırlamasının meslek mensuplarınca haksız rekabet sorununun çözümünde etkili bir yöntem olarak düşünüldüğünü ifade etmişlerdir.

Suvacı & Seyirdici (2020) mali müşavirlerin motivasyonunu etkileyen faktörlerin belirlenmesini amaçladıkları çalışmalarında, serbest çalışan bazı meslek mensuplarının çok sayıda deftere sahip olurken bazı meslek mensuplarının defter sayılarının ise çok az olduğunu bu durumun sonucu olarak da araştırmaya katılan meslek mensuplarının yüzde 80'inin mesleğin kendilerini ekonomik anlamda tatmin etmekten uzak olduğunu belirttiğini ve meslek mensuplarına defter kotası getirilerek bu durumun çözüme kavuşturulacağını ifade etmişlerdir.

Arslan (2020) Güneydoğu Anadolu Bölgesinde faaliyetini sürdüren meslek mensuplarının mesleğe bakışları, beklentileri, sorunları ve bu sorunların çözümünü ortaya koyduğu çalışmasında, meslek mensuplarının

muhasabe mesleğinin defter kapma yarışına dönüştüğünü düşündüklerini ifade etmiş, çözüm olarak da meslek mensuplarının tutabileceği defter sayısına belirli bir kota getirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

Arslan (2020) çalışmasında, iş kapasitesi sınırlamasının muhasabe mesleğinde haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlayacağı, hizmet kalitesini artıracığı ve tahsilat sorununun çözümüne de katkı sağlayacağı düşüncesiyle meslek mensuplarınca desteklendiğini ifade etmiştir.

Aratoğlu & Kılıç (2021) çalışmalarında, Zonguldak, Bartın ve Karabük illerinde muhasabe meslek mensuplarının yaşadığı sorunları ve bu sorunlara ilişkin çözüm önerilerini ortaya koymayı amaçlamışlardır. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %90'ının iş kapasitesi sınırlamasını haksız rekabet sorununun çözümünde etkili bir yöntem olarak düşündükleri tespit edilmiştir.

Aslanoğlu vd. (2021), çalışmalarında, iş kapasitesi sınırlamasına ilişkin olarak muhasabe meslek mensuplarının görüş ve düşüncelerini ortaya koymayı ve bu çerçevede iş kapasitesi ile ilgili tespit ve değerlendirmelerde bulunmayı amaçlamışlardır. Ankara SMMM Odasına kayıtlı ve mesleki faaliyetlerini bağımsız olarak yürüten 394 SMMM'den anket yoluyla elde ettikleri verilere göre, meslek mensuplarının yüzde 85,3'lük oranının mükellef sayılarına kota getirilmesi düşüncesinde olduklarını ortaya koymuşlardır.

Öğünç (2023) muhasabe meslek mensuplarının asgari ücret tarifesinde, işçi sayılarına, il gruplarına, işletme türlerine ve Sermaye Piyasası Kurulu'na dahil olma durumuna göre anlamlı bir farklılık olup olmadığını araştırdığı çalışmada, muhasabe mesleğinde kota uygulamasının olmamasını meslek mensuplarının asgari ücret tarifesinin altında iş kabul etmelerinin nedenlerinden biri olarak ifade etmiştir.

4. Araştırma Metodolojisi

4.1. Araştırmanın Amacı, Önemi ve Yöntemi

Bu araştırmanın amacı, Hazine ve Maliye Bakanlığının uygulayabileceği iş kapasitesi sınırlaması sisteminin, meslek mensuplarınca muhasabe mesleği ve meslekteki haksız rekabet sorununun çözümü bağlamında nasıl değerlendirildiğini ortaya koymaktır. Mesleğin önemli sorunlarından biri olarak gösterilen haksız rekabet sorunu ile ilgili geliştirilmeye çalışılan bir çözüm önerisinin, bu sorundan doğrudan etkilenen muhasabe meslek mensuplarınca değerlendirilmesi sorunun çözümüne katkı sağlamak açısından önem arz etmektedir.

Nitel araştırma desenlerinden biri olan olgubilim desenine uygun olarak düzenlenen araştırmada veri toplama yöntemi olarak görüşme yöntemi kullanılmıştır. Görüşme yöntemi kişilerin deneyimlerine, tutumlarına, görüşlerine, şikayetlerine, duygularına ve inançlarına ilişkin bilgi elde etmede kullanılan oldukça etkili bir yöntemdir (Briggs, 1986, akt. Yıldırım & Şimşek, 2011: 119). Araştırmada, görüşme türü olarak standartlaştırılmış açık uçlu görüşme tercih edilmiştir. Bu yaklaşım dikkatlice yazılmış ve belirli bir sıraya konmuş bir dizi sorudan oluşur ve her görüşülen bireye bu sorular aynı tarzda ve sırada sorulur (Patton, 1987, akt. Yıldırım & Şimşek, 2011: 123).

4.2. Araştırmanın Sınırlılıkları

Araştırma, Sinop il merkezinde mesleki faaliyetini bağımsız olarak sürdüren SMMM unvanına sahip 7 meslek mensubu ile sınırlı tutulmuştur. Ayrıca araştırma, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın uygulayabileceği iş kapasitesi sınırlaması sisteminin uygulanabilirliği, muhasabe mesleğine olası katkıları, meslekte yaratabileceği olumsuzluklar ile meslekteki haksız rekabet sorununun çözümü kapsamında meslek mensuplarının değerlendirmelerinin tespiti ile sınırlandırılmıştır.

4.3. Verilerin Toplanması ve Analizi

Araştırma kapsamında gerçekleştirilen yüz yüze görüşmelerde muhasabe meslek mensuplarının konuya ilişkin değerlendirmeleri not edilmiş, daha sonra bu notlar bilgisayar ortamına aktarılarak bu kayıtlar üzerinden betimsel analiz yapılmıştır. Bu yaklaşıma göre elde edilen veriler, daha önceden belirlenen temalara göre özetlenmekte ve yorumlanmaktadır (Yıldırım & Şimşek, 2011: 224). Elde edilen bulguları düzenlenmiş ve yorumlanmış bir biçimde okuyucuya sunmak amacıyla olan betimsel analiz yöntemiyle, muhasabe meslek mensuplarının iş kapasitesi sınırlaması sisteminin muhasabe mesleği ve muhasabe mesleğinde haksız rekabet sorununun çözümüne ilişkin değerlendirmeleri okuyucuya sunulmuştur.

Araştırma kapsamında görüşmeler Ocak-Şubat 2024 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının cinsiyet ve ruhsatlı olarak mesleki faaliyet sürelerine ilişkin bilgiler Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: Araştırmaya Katılan Muhasebe Meslek Mensuplarına İlişkin Bilgiler

Katılımcılar	Cinsiyet	Ruhsatlı Olarak Mesleki Faaliyet Süresi
SMMM 1	Kadın	35 Yıl
SMMM 2	Kadın	8 Yıl
SMMM 3	Kadın	20 Yıl
SMMM 4	Erkek	5 Yıl
SMMM 5	Erkek	39 Yıl
SMMM 6	Erkek	3 Yıl
SMMM 7	Erkek	9 Yıl

4.4. Araştırma Bulguları ve Değerlendirilmesi

Standartlaştırılmış açık uçlu görüşme yöntemiyle SMMM unvanlı meslek mensuplarına iş kapasitesi sınırlaması sisteminin, uygulanabilirliği, muhasebe mesleğine ve meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne olan etkisi konusunda beş adet soru yöneltilmiştir. Her biri yaklaşık 45 dakika süren görüşmelerde elde edilen veriler ayrı ayrı incelenmiştir. Aşağıda her bir soru ve bu sorulara ilişkin katılımcıların görüşleri belirtilmiştir.

4.4.1. İş Kapasitesi Sınırlamasının Meslekteki Haksız Rekabet Sorununun Çözümüne Katkı Sağlayacağını Düşünüyor Musunuz? Sağlarsa Bu Katkının Nasıl Olacağını İfade Eder Misiniz?

Katılımcıların tamamı, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlayacağını belirtmişlerdir. Bu sisteminin haksız rekabet sorununun çözümüne nasıl katkı sağlayacağına ilişkin katılımcıların ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Kota sistemi, düşük ücret alıp haksız rekabete yol açanlara engel olacaktır. Şöyle ki bu sistemde düşük ücret alan kendi kazancından feragat etmiş olacak dolayısıyla kimse bu yola başvurmadığında haksız rekabetin önemli unsurlarından biri ortadan kalkmış olacaktır.”

“Kotasını doldurmuş olan meslek mensubu defter arayışı içinde olmayacak mükelleflere en iyi hizmeti vermenin gayreti içinde faaliyetlerini sürdürecektir. Bu da haksız rekabeti ortadan kaldıracaktır.”

“Bugün haksız rekabet dosyalarına baktığımızda en çok ceza alınan haksız rekabet durumunun “meslek mensubunun mesleğin icrasında gerekli özeni göstermemek” maddesinden kaynaklandığını görüyoruz. Bu neden oluyor? Tabi ki işlerin yoğunluğundan ve zamanın yetmemesinden kaynaklanıyor. Kota gelirse işler daha da özenli yapılır. Böylece bu konudaki haksız rekabet durumları ortadan kalktığı gibi, meslek mensubunun üzerindeki iş yükü de azalmış olur.”

“Meslekteki haksız rekabet sorunuyla ilgili olarak bu zamana kadar pek çok çalışma yapıldı. Bu yapılanların elbette faydası oldu ancak sorun mesleğimizde halen devam ediyor. Yapılan çalışmaların devam etmesi ve bunlara kota sisteminin de eklenmesiyle sorunun çözümüne daha da yaklaşılabileceğine inanıyorum. Belirtmek istediğim şudur; sadece kotayı uygulayalım diğer mücadele yöntemlerinden vazgeçelim dersek başaramayız. Hepsinin bir arada uygulanması gerekir.”

“Kota sistemi olmadan başaramadık. Bence gelmeli. Sistemin haksız rekabeti önlemede etkili olacağını düşünüyorum. Çok defteri olanların defter kaybetmemek, az defteri olanların da defter kazanmak uğraşlarını ortadan kaldıracaktır. Bu uğraşların ortadan kalkması da haksız rekabeti önemli ölçüde azaltır.”

“Kota sistemi, işe başlayan genç meslektaşların büro masraflarını karşılayacak ve hayatlarını idame ettirecek bir gelire kavuşmalarına imkan sağlar. Bunun sonucu olarak bu arkadaşların fiyat kırarak defter arayışı içine girmelerini önleyerek meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlar.”

4.4.2. İş Kapasitesi Sınırlaması Muhasebe Mesleğinin Diğer Sorunlarının Çözümüne Katkı Sağlayabilir Mi? Sağlarsa Bu Katkılar Neler Olabilir?

Bu soruya katılımcıların vermiş oldukları cevapları; sosyal hayata daha fazla zaman ayırabilme, hizmet kalitesinde artış, mesleki özeni artırıcı etki, ücret ve tahsilat konusunda sağlayacağı katkı, meslek ruhsatının değerini artırıcı etki ve kurumsallaşmaya katkı başlıkları altında kategorize edebiliriz.

İş kapasitesi sınırlaması sisteminin sosyal hayata daha fazla zaman ayırabilme imkanı sağlayacağını ifade eden meslek mensupları; sisteminin iş yoğunluklarını azaltacağını bunun sonucunda da kendilerine ve sosyal hayatlarına daha fazla zaman ayırabileceklerini ifade etmişlerdir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Meslekte iş yoğunluğu çok fazla. İşleri yetiştirmek için bu büroda çok defa sabahladığımı hatırlıyorum. Bu yoğunlukta kendimize, sosyal hayatımıza ayıracak zamanımız çok kısıtlı. Kota sistemi gelirse bu yoğunluğun azalacağını dolayısıyla kendimize biraz daha fazla zaman ayırabileceğimizi düşünüyorum.”

“Kota sistemi öncelikle meslekteki iş yoğunluğunu azaltacaktır. İş yoğunluğunun azalmasıyla meslektaşlar, ağır sorumluluklar yüklenmiş stresli iş hayatlarında kendilerine daha fazla zaman ayırabilme fırsatı bulacaklardır.”

İş kapasitesi sınırlaması sisteminin hizmet kalitesinde artışa imkan sağlayacağını ifade eden katılımcılar, kota dahilinde belirli sayıda iş sahibine hizmet veren mali müşavirlerin iş sahiplerine daha fazla zaman ayırabileceklerini, mali konularda talep edilen bilgiyi kapsamlı bir biçimde kendilerine sunabileceklerini, bu yönüyle de muhasebe mesleğinden beklenen faydaların gerçekleşeceğini ifade etmişlerdir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Kota dahilinde mükellefe hizmet veren mali müşavir elbette mükelleflerine daha fazla zaman ayırarak onlara daha iyi hizmet sunacaktır. Kota sistemi, mükellefin talep ettiği konularda onlara daha kapsamlı mali bilgileri sunmamıza imkan sağlayacaktır. Defter tutmak ve beyanname vermek olarak düşünülen meslek, bu sayede gerçek misyonuna kavuşur.”

“Bu sistem müşteriye sunulan hizmetin kalitesini artırır. Meslektaş, az sayıdaki mükellefe daha iyi hizmet sunmak için çalışacaktır. Bu yönüyle sistem meslektaşlar arasında hizmet yarışına yol açar. Bu yarışın sonucunda da hem mükellef hem de meslek mensubu arkadaşlar kazanacaktır.”

“Daha iyi bir hizmet sunumu sağlarız. Kendisi için gerekli olan hizmeti aldığını düşünen mükellef de bir başka mali müşavirle çalışmayı düşünmez.”

Katılımcılar, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin mesleki özeni artırıcı etkide bulunacağını ifade etmişlerdir. Özenli çalışmanın, işlerin gerektiği gibi yapılmasına imkan sağlayacağını ayrıca bu sistemle azalan iş yoğunluklarının meslek mensuplarının yaptıkları işlerdeki hataları azaltacağı, dolayısıyla hem kendilerinin hem de iş sahiplerinin karşılaşacakları cezai sorumlulukların da azalacağını ifade etmişlerdir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Kota sistemiyle sınırlı sayıda mükellefe hizmet veren mali müşavir, işini daha özenli ve titizlikle yapacaktır. Dolayısıyla mesleki özen artacaktır.”

“Kota sistemi, yaptığımız işi daha da özenli bir biçimde yapmamızı sağlayacak, bu da iş yoğunluğunun sebebiyet verdiği hataları azaltarak mali idare tarafından cezalandırılmamızın önüne geçecektir. Böylece hem bizlerin hem de mükelleflerimizin hata nedeniyle karşılaşabileceği cezai sorumluluk azalacaktır.”

“Büro kapasitesinin üzerinde iş kabul eden meslek mensubu işlerini olması gerektiği gibi yapabilir mi? Kota, yapmamız gereken işleri daha titiz ve olması gerektiği biçimde yapmamızı sağlayacaktır.”

İş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki ücret ve tahsilat sorununun çözümü konusunda katkı sağlayacağını ifade eden katılımcılar, bu sistemle meslektaşlarının kendileri için belirlenmiş kotayı en yüksek geliri elde edecek biçimde doldurmayı isteyeceklerini bu nedenle tahsilatta sorun yaşadıkları iş sahiplerini müşteri portföyünden çıkartacaklarını belirtmişlerdir. Tüm meslek mensuplarının bu davranış biçimini benimsemesi durumunda da muhasebe ücretini zamanında ödemeyen iş sahiplerinin zorunlu olarak bu ödemeleri gerçekleştireceklerini ifade etmişlerdir. Ayrıca bu sistemde meslektaşlarının asgari ücret tarifesinin altında ücret talep etmeyeceklerini, asgari ücret tarifesinin altında talep edilen her ücrette meslektaşlarının kendi gelirlerinden vazgeçmiş olacaklarını belirtmişlerdir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Meslektaşlar kendilerine tanınan kotaları en yüksek geliri elde edecek biçimde doldurmak isteyecekler, bunun için de tahsilatta sorun yaşadıkları mükellefleri kotalarından çıkartacaklardır. Bu sistemle kimse ücretini alamadığı mükellefe hizmet vermeyecek, bu şekilde oluşan haksız rekabet de sona erecektir. Ayrıca meslektaşlar ücret konusunda asgari ücret tarifesinin altına inmek istemeyecekler, fiyat kırdıklarında kendi kazançlarından vazgeçtiklerini bilecekler. Bu da sonuçta hem tahsilatı artırıcı hem de meslekteki haksız rekabeti önleyici etki yapacaktır.”

“Bu sistemde meslektaşlar tahsilatta sıkıntı yaşadıkları mükelleflere şimdiki gibi ücret almadan hizmet vermeye devam edemezler. Çünkü büro faaliyetinin devam etmesi ve meslektaşın geçimini sağlayabilmesi için bunu yapması şarttır. Tüm meslektaşların bu şekilde davrandığını düşünelim. Bu sefer ücret borcunu düzenli olarak veya hiç ödememeyi alışkanlık haline getirmiş mükellef ücretini ödememesi durumunda hiçbir mali

müşavirin kendisine hizmet sunmayacağını anlayacak ve talep ettiği bu hizmetin ücretini ödemeye başlayacaktır. Bu anlamda sistemin meslekteki tahsilat sorununa önemli ölçüde katkı sağlayacağını düşünüyorum.”

İş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslek ruhsatının değerini artırıcı etki yaratacağını ifade eden katılımcılar, aynı zamanda bu sistemin ruhsat sahibi kişilere bürolarda iş imkanı sağlayacağını da ifade etmişlerdir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Kota sisteminin gelmesiyle uzun bir eğitim süreci sonunda elde edilen meslek ruhsatlarının değerinin artacağını düşünüyorum. Çünkü bu sistemde daha fazla mükellefe hizmet sunabilmek için yanınızda ruhsat sahibi meslek mensubu çalıştırmanız gerekiyor. Bu durum bürolarda ruhsat sahibi arkadaşlara olan ihtiyacı arttıracak ve böylece bu arkadaşların sahip oldukları ruhsatların değeri artacaktır.”

“Mükellef sayısı fazla olan meslektaşlar aynı mükelleflere hizmetlerini devam ettirebilmek için yanlarında meslek mensubu çalıştırmak zorunda kalacaklar, bu da ruhsat sahibi arkadaşlara iş olanağı sağlayacak, meslek ruhsatının değerini artıracaktır.”

İş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekte kurumsallaşmaya katkı sağlayacağını ifade eden bir katılımcı, sistemin meslek mensuplarını ortaklık kurmaya teşvik edeceğini böylece meslekte kurumsallaşmanın sağlanarak ortak menfaatlerin artırılacağını ifade etmiştir. Katılımcının bu konudaki ifadesi aşağıda belirtilmiştir.

“Bildiyim kadarıyla bu sistemde mali müşavirlerin ortaklık kurması durumunda kendilerine ek puanlar verilerek daha avantajlı duruma gelmeleri sağlanıyor. Bu yönüyle sistem meslekte istenilen kurumsallaşmanın gerçekleşmesine yol açabilir. Kurumsallaşma ise bir araya gelen meslektaşların menfaatlerini artırıcı etkiler sağlayacaktır.”

4.4.3. İş Kapasitesi Sınırlaması Muhasebe Mesleği İçin Olumsuzluklar Yaratabilir Mi? Yarattırsa Bunlar Neler Olabilir?

Katılımcıların tamamı iş kapasitesi sınırlaması sisteminin muhasebe mesleği için herhangi bir olumsuzluk yaratmayacağını belirtmekle birlikte bir katılımcı bu sistem uygulanmaya başladığında tahsilat sorununun çözülmüş olması gerektiğini, tahsilat sorunu çözülmeyen bu sistemin getirilmesi durumunda meslek mensuplarının maddi olarak zor durumda kalabileceklerini ifade etmiştir. Katılımcının bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“Kota sistemi gelmeli ancak bu sistem uygulanmaya başladığında tahsilat sorununun da çözülmüş olması gerekir. Aksi halde az sayıda mükellefe hizmet veren meslektaşın bir de tahsilat sorunu devam ederse meslektaşlar maddi açıdan zor durumda kalabilir. Bu yüzden meslekteki tahsilat sorunu çözülmeyen kota sisteminin uygulanmasının sıkıntılar doğurabileceğini düşünüyorum.”

4.4.4. İş Kapasitesi Sınırlaması Sisteminin Uygulamaya Geçmesini İster Misiniz? Neden?

Katılımcıların tamamı bu soruya evet cevabını vermiş ve nedenini de birinci ve ikinci soruya vermiş oldukları cevaplar olarak belirtmişlerdir.

4.4.5. İş Kapasitesi Sınırlaması Sisteminin Uygulanmasının Önündeki Engeller Neler Olabilir?

Sistemin uygulanmasının önündeki engel olarak katılımcılar; muhasebe mesleğinin 3568 sayılı Yasaya göre düzenlenmiş serbest meslek olduğunu, dolayısıyla bu haliyle meslekte bir kota uygulamasının mümkün olamayacağını, ancak meslek örgütlerinin ve üst birliğin görüşleri alınarak yapılacak yasal bir düzenlemeyle bu engelin ortadan kaldırılarak sistemin uygulamaya geçebileceğini belirtmişlerdir.

Katılımcılar çok sayıda mükellefe hizmet veren meslektaşlarının bu sistemin uygulanmasını istemeyeceklerini ifade ederken bu konuda bir genelleme yapmalarının da doğru olmayacağını belirtmişlerdir. Şöyle ki, çok sayıda mükellefe hizmet veren bazı meslektaşlarının meslekteki iş yoğunluğunun getirdiği olumsuzluklar ile günümüzde yaşanan mesleki sorunları bir bütün olarak değerlendirdiklerinde sisteme olumlu bakacaklarını ifade etmişlerdir.

Bu soru kapsamında düşüncelerini açıklayan bir katılımcı, sistemin uygulamaya geçmesiyle kotanın üzerinde deftere sahip meslektaşlarının bu defterlerinin kazanılmış hak gibi düşünülmesi gerektiğini, dolayısıyla bu meslektaşlarının yeni defter almalarına müsaade edilmemesi ve kota fazlası defterlerin kendilerinden alınmaması gerektiğini belirterek bu şekilde sistemin daha doğru ve adil olacağını ifade etmiştir. Katılımcıların bu konudaki ifadeleri aşağıda belirtilmiştir.

“3568 sayılı Yasaya göre mesleğimiz serbest meslektir ve bu haliyle kota sistemi uygulanamaz. Kota sistemi mesleğin ve meslek mensuplarının lehine sonuçlar doğuracaksa ki şahsi görüşüm o yöndedir. Bağlı olduğumuz meslek odalarının ve üst birliğin görüşleri alınarak oluşturulacak sistem, yasal bir düzenlemeyle uygulamaya geçebilir.”

“Çok sayıda mükellefe hizmet veren meslektaşlar kota sistemini istemeyeceklerdir. Ancak bu konuda bir genelleme yapmam da doğru olmaz. Çünkü çok sayıda mükellefe hizmet veren meslektaşlardan bazılarının, meslekte iş yoğunluğunun getirdiği olumsuzluklar ile günümüzde yaşanan mesleki sorunları bir bütün olarak değerlendirdiklerinde sisteme olumlu bakacaklarını düşünüyorum.”

“Titiz, dürüst ve güvenilir çalışmaları sonucunda çok sayıda mükellefe hizmet veren bir meslektaş, kota geldi sen mükelleflerinin yarısını başka bir meslektaşta vermek zorundasın demeyi doğru bulmuyorum. Şöyle bir çözüm yolu izlenebilir. Kota üzerinde mükellefe hizmet veren meslektaşın bu durumu kazanılmış hak olarak düşünülüp, daha fazla defter almasına müsaade edilmez. Sistemin bu şekilde uygulanmasının daha doğru ve adil olacağını düşünüyorum”

5. Sonuç

Günümüzde muhasebe mesleğinde meslek mensuplarının iş kapasitelerinin sınırlandırılmasına yönelik herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bunun sonucu olarak mesleğini serbest olarak icra eden SMMM'ler istediği kadar iş sahibine hizmet sunabilme hakkına sahiptirler. Mesleğe bir iş kapasitesi sınırlaması sistemi getirilmeli midir? Sorusu, iş kapasitesi sınırlamasının meslekte yaratacağı olumlu ve olumsuz etkiler düşünülerek, meslek mensuplarınca pek çok ortamda tartışılmış ve muhtemeldir ki bundan sonra da tartışılmaya devam edecektir.

Meslekte iş kapasitesi sınırlaması konusunda, meslek mensuplarının görüşleri kadar mali idarenin görüşleri de önem arz etmektedir. Bu kapsamda, Gelir İdaresi Başkanlığı'na; 2012 yılında TÜRMOB'a gönderilen 97228 sayılı yazı, 2015 yılında hazırlanmış olan “3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Uygulama Genel Tebliği Taslağı” içindeki dördüncü bölüm ve aynı yıl TÜRMOB'a gönderilen “Meslek Mensuplarının Azami İş Kapasitesinin Belirlenmesine Yönelik Çalışma Taslağı ve Uygulama Örnekleri” başlıklı yazıdan Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın muhasebe mesleğinde iş kapasitesi sınırlamasına yönelik bir çalışma yapacağı düşünülmektedir.

Bakanlık, uygulayabileceği iş kapasitesini sınırlamaya yönelik sistemden çok yönlü faydalar beklemektedir. Bu durum bakanlığın, gerek TÜRMOB'a göndermiş olduğu 97228 sayılı yazısındaki; “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleğinden beklenen yararın sağlanması ve meslekte yaşanan haksız rekabet sorununun giderilmesi bakımından bu konuda bir standart belirleme ihtiyacı doğmuştur” ifadesinden, gerekse 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Uygulama Genel Tebliği Taslağının dördüncü bölümündeki “...serbest muhasebeci mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik mesleğinden beklenen faydanın sağlanması, meslek mensuplarının üstlendikleri işlerin doğruluğu yönünde gereken mesleki özeni göstererek hazine kaybına sebebiyet vermelerinin önlenmesi ve diğer meslek mensupları açısından haksız rekabet oluşturulmasının önüne geçilmesi açısından...” ifadesinden anlaşılmaktadır.

Yukarıda belirtildiği gibi Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın uygulayabileceği iş kapasitesi sınırlaması sisteminden beklediği faydalardan biri de muhasebe mesleğindeki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlamaktır. Bu kapsamda araştırmada, SMMM'lerin uygulanabilecek iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki haksız rekabet sorunu ve meslekteki diğer sorunlarının çözümüne katkı sağlayıp sağlayamayacağına ilişkin değerlendirmeleri ile sistemin uygulanabilirliğine ilişkin değerlendirmelerinin ortaya konulması amaçlanmıştır. Katılımcıların, araştırma kapsamındaki sorulara vermiş olduğu cevaplar değerlendirildiğinde aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır.

Katılımcıların tamamı iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlayacağını düşünmektedir. Araştırma bulgularında ifade edildiği biçimlerde meslekteki haksız rekabet sorununun çözümüne katkı sağlayacak olan sistemin, haksız rekabete karşı oluşturulan diğer mücadele yöntemleriyle birlikte kullanılması durumunda sorunun çözümünde daha etkili olunacağı düşünülmektedir.

Katılımcılar, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin; sosyal hayata daha fazla zaman ayırabilme, hizmet kalitesinde artış, mesleki özeni artırıcı etki, ücret ve tahsilat konusunda sağlayacağı katkı, meslek ruhsatının değerini artırıcı etki ve kurumsallaşmaya sağlayacağı katkı ile muhasebe mesleğindeki diğer bazı sorunların çözümüne katkı sağlayacağını düşünmektedir.

Katılımcıların tamamı, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin uygulanması durumunda muhasebe mesleğinde herhangi bir olumsuzluğa yol açmayacağını düşünmekle birlikte bir katılımcı, sisteminin uygulamaya geçmeden önce meslekteki tahsilat sorununun çözülmesi gerektiğini aksi halde meslektaşlarının maddi açıdan zorluk yaşayabileceklerini düşünmektedir.

Katılımcıların tamamı, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin meslekteki haksız rekabet sorununun ve mevcut diğer bazı sorunların çözümüne sağlayacağı katkıdan dolayı uygulanmasını istemektedir.

Katılımcılar, iş kapasitesi sınırlaması sisteminin uygulanmasının önündeki engelleri, muhasebe mesleğinin 3568 sayılı Yasa gereği bir serbest meslek faaliyeti olması ve çok sayıda mükellefe hizmet sunan meslek mensupları olarak ifade etmektedirler. Katılımcılar, muhasebe mesleğinin 3568 sayılı Yasa gereği serbest meslek faaliyeti olması nedeniyle bu haliyle meslekte bir iş kapasitesi sınırlamasının mümkün olamayacağını düşünürken, bu engelin bağlı oldukları meslek odalarının ve üst birliğin görüşleri alınarak yasal bir düzenlemeyle ortadan kaldırılabilceğini de düşünmektedirler. Ayrıca çok sayıda iş sahibine hizmet sunan bazı meslektaşlarının bu sistemin uygulanmasını istemeyeceklerini düşünmektedirler.

Araştırma bulgularından da anlaşıldığı gibi katılımcılar, meslekte uygulanabilecek bir iş kapasitesi sınırlama sistemini desteklemektedirler. Bundan sonra farklı illeri ve hatta Türkiye genelini kapsayacak çalışmalarla, SMMM'lerin iş kapasitesi sınırlama sistemine ilişkin olumlu ve olumsuz görüşlerine genel bir değerlendirme ile yer verilerek Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın ve TÜRMOB'un bu konuda yapacağı çalışmalara katkı sağlanabilir.

Yazar Katkı Beyanı

Yazarlar makaleye eşit oranda katkı sağlamıştır.

Çıkar Beyanı

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

Kaynakça

- Akpolat, T. (2015). *Etik yönelim ve mesleğe yeni başlayanların algısının haksız rekabet davranışı üzerine etkisi: Muhasebeciler üzerinde bir araştırma* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gebze Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Gebze.
- Aratoğlu, T.Ü., & Kılıç, M. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı sorunlar ve çözüm önerileri: Zonguldak-Bartın-Karabük örneği. *International Journal of Applied Economic and Finance Studies*, 6(2), 40-62.
- Arıkan, Y. (2000). Haksız rekabet meslek yaşantımızın birinci ve çözümlenmesi gereken en temel sorunumuzdur. *Mali Çözüm Dergisi*, (53), 1-7.
- Arslan, R. (2020). *Muhasebe meslek mensuplarının mesleğe bakışı, beklentileri, sorunları ve çözüm önerileri Güneydoğu Anadolu Bölgesinde bir uygulama* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Uşak Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Uşak.
- Arslan, Ü. (2020). *Muhasebe mesleğinde haksız rekabetin boyutu: Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir araştırma* (Yayımlanmamış Doktora tezi). Karabük Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Karabük.
- Arslan, Ü., & Kılıç, M. (2020). Muhasebe mesleğinde haksız rekabetin boyutu: Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir araştırma. *Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 15(1), 205-218.
- Aslanoğlu, S., Çakmak, N., & Baran, E. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının mükellef sayılarına kota getirilmesine ilişkin bir araştırma: Ankara ili örneği. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 14(3), 1133-1161.
- Aydemir, O. (2015). Muhasebe meslek mensuplarının karşılaştıkları sorunlar ve beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (67), 71-84.
- Çeltikli, Ö. (2019). *Muhasebe meslek mensuplarının sorunları ve beklentileri: İzmir ilinde bir uygulama* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Ede, Y., & Karahan, M. (2020). Serbest muhasebeci mali müşavirlik meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde karşılaştıkları sorunlar ve beklentileri: Gaziantep uygulaması. *İzmir YMMO Dergisi*, 2(2), 115-128.
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası (2017). *Yeminli mali müşavirlik mesleğinde haksız rekabet ve yapılan çalışmalar*. <http://www.istanbulymmoo.org.tr/Data/Platform/151.pdf> sayfasından erişilmiştir. Erişim Tarihi: 11.05.2023.
- Karasioğlu, F., & Göktürk, İ. E. (2008). Muhasebe meslek mensuplarının mükelleflere hizmet sunum kriterleri: Konya ili örneği. *Mevzuat Dergisi*, (123), 1-22.

- Kurnaz, N., Altunal, I., & Özbek, A. (2016). Haksız rekabeti önleme açısından TÜRMOB e-birlik yazılımı hakkında meslek mensuplarının değerlendirmeleri üzerine ampirik bir çalışma. *Mali Çözüm Dergisi*, (135), 13-29.
- Öğünç, H. (2023). Serbest muhasebeci mali müşavirlik asgari ücretleri üzerine bir araştırma. *Mali Çözüm Dergisi*, 33(180), 1769-1785.
- Ömürbek, V., & Türkoğlu, T. (2013). Muhasebe meslek mensupları arasında yaşanan haksız rekabet üzerine bir araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(30), 115-149.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik. (1990). *T.C. Resmi Gazete*, 20391, 03 Ocak 1990.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği. (2007). *T.C. Resmi Gazete*, 26707, 21 Kasım 2007.
- Suvacı, B., & Seyirdici, S. (2020). Mali müşavirlerin motivasyonunu etkileyen faktörlerin belirlenmesi: Muğla örneği. *Karadeniz Uluslararası Bilimsel Dergi*, (47), 394-422.
- Topçu, F. (2010). *II. Türkiye haksız rekabet kongresi. Muhasebe ve denetim mesleğinde haksız rekabet*. Ankara: TÜRMOB Yayınları (379).
- Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu (2022). *Yıllık Faaliyet Raporları (2010-2022)*. <https://www.turmob.org.tr/FaaliyetRaporlari/aabfe5cd-9606-430c-8994-e48cb0741a23/turhak> sayfasından erişilmiştir. Erişim Tarihi: 21.07.2023.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (2022). *Yıllık Faaliyet Raporları (2013-2022)*. <https://www.turmob.org.tr/FaaliyetRaporlari/a59e62f9-c977-4fb0-9ad2-92672a1572d2/2023-faaliyet-raporu> sayfasından erişilmiştir. Erişim Tarihi: 25.06.2023.
- Uzay, Ş., & Tanç, Ş. G. (2004). Muhasebecilerin sorunları ve beklentileri: Kayseri ve Nevşehir illeri uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (22), 94-104.
- Yıldırım, A., & Şimşek, H. (2011). *Sosyal bilimlerde nitel araştırma yöntemleri*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Yıldırım, S., & Güney, S. (2012). Serbest muhasebeci mali müşavirlerin genel sorunları: Erzurum ili örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, (36), 35-48.