

SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN GENEL SORUNLARI: ERZURUM İLİ ÖRNEĞİ

Doç. Dr. Suat YILDIRIM*

Yrd. Doç. Dr. Selami GÜNEY**

ÖZET

Bu çalışma, muhasebe mesleğinin önemli aktörleri arasında yer alan SMMM'lerin faaliyet gösterirken karşılaştıkları sorunlardan bazılarını güncel anlamda gündeme getirmek ve tespit etmek amacıyla yapılmıştır.

Makalede veri toplamak için anket tekniği kullanılmıştır. Araştırmanın örneklemini 2011 yılında Erzurum'da faaliyet gösteren 214 SMMM'dir. Bu çalışmada ankete katılan 85 SMMM'nin anketi değerlendirmeye alınmıştır.

Elde edilen sonuçlara göre, meslek mensupları tahsilat sorununu, meslek mensubuna yüklenen sorumluluğun, kendisine verilen yetkiden daha fazla olmasını ve sıklıkla çıkarılan af yasalarının mükellef ile meslek mensubu arasındaki ilişkiyi zedelediği tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Muhasebe, Muhasebe Meslek Mensupları, Genel sorunlar

Jel Sınıflandırması: M40, M41, M49

GENERAL PROBLEMS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS: THE SAMPLE OF ERZURUM CITY

ABSTRACT

The study was conducted with the aim of determining some of the problems faced by Certified Public Accountants, who play a major role in the practice of accounting profession.

A survey research was used to collect the data. 214 Certified Public Accountants operating in the city of Erzurum formed the research population. For the study sample, 85 of them who completed the questionnaire given were chosen.

According to the results it is found that Certified Public accountants have problems with the collection and have plenty of responsibilities but little authority and recurrent tax amnesties damage the relationship between Taxpayers and Certified Public Accountants.

Key Words: Accounting, Certified Public Accountants, General Problems

Jel Classification: M40, M41, M49

* Erzincan Üniversitesi İİBF Öğretim Üyesi, suatyildirim04@hotmail.com

** Erzincan Üniversitesi İİBF Öğretim Üyesi, slmguney@hotmail.com

1. GİRİŞ

Muhasebe mesleği 3568 sayılı yasa ile 1989 yılından itibaren muhasebe meslek mensupları yasal kimliğe kavuşmuşlardır. 22 yıllık geçmişi bulunan meslek mensupları kurdukları birlik ve odalarla organizasyonunu büyük ölçüde tamamlamış ve faaliyetlerine TÜRMOB bünyesinde başarılı bir şekilde devam etmektedir.

Bu yasa ile işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuata göre değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumun ilgililere ve resmi makamlara tarafsız bir şekilde sunulmasını sağlamak ve yüksek mesleki standartlar oluşturulmak istenmektedir.

Bu yasanın ardından Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 1992 yılında kabul edilmiş ve 1994 yılında yürürlüğe girmiştir. Böylece muhasebe hesap adlarının tüm kesimler için aynı anlamı vermesine, muhasebe terim birliğinin sağlanmasına ve işletmelerle ilgililer arasında güven unsurunun oluşturulmasına yönelik adımlar atılmıştır (Akdoğan, Sevilengül,2001,4). Ayrıca 15.12.1999 tarih ve 4487 sayılı kanun ile değişik 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun Ek 1. maddesi ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. Böylece Türkiye'de muhasebe uygulamalarında dünyada olduğu gibi küresel nitelikli anlaşılabilir, kaliteli muhasebe standartlarına geçiş süreci yaşanmıştır.

Türkiye muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) 2006 yılından itibaren TMS/TFRS olarak sürekli olarak güncellenmektedir. TMS/TFRS'ler halihazırda bankalar, sigorta şirketleri ve hisse senetleri borsada işlem gören şirketler tarafından uygulanmaktadır.

Türkiye Muhasebe Standartları Resmi Gazetede

yayınlanmış, Türkiye denetim standartları çalışmaları devam etmektedir. Muhasebe uygulamalarında paket programlar, internet gibi bilgi teknolojiler en üst seviyede kullanılmaya başlanmıştır. Bu arada 14.11.2011 tarihinde yeni Türk Ticaret Kanunu Resmi Gazete'de yayınlanmıştır. Bu kanunun yürürlük tarihi 01.07.2012 olarak kabul edilmiştir.

Türkiye genelinde 01.12.2011 tarihi itibarıyla, muhasebe meslek birliği olan TÜRMOB'un web sayfasından alınan bilgilere göre SMMM sayısı 82157'e ulaşmıştır. Türkiye'deki SMMM'lerin 55294'ü lisans mezunudur. Erzurum ilinde 214 SMMM'nin kayıtlı olduğu görülmektedir (<http://turmob.org.tr> Erişim Tarihi 01.12.2011)

Günümüzde yukarıdaki düzenlemeler ve gelişmeler karşısında özellikle SMMM'lerin mesleki olarak karşılaştıkları sorunları ele almak bu çalışmanın esin kaynağı olmuştur. Bununla SMMM'leri daha iyi anlama bilgisine sahip olunabilir. Bu amaçla, muhasebe mesleğinin önemli aktörleri arasında yer alan SMMM'lerin mesleki sorunlarından bazılarını güncel anlamda gündeme getirmek ve tespit etmek için bu araştırma yapılmıştır. Araştırmada 85 SMMM'nin anketi değerlendirilmeye alınmıştır.

2. LİTARATÜR ÖZETİ

Çanakkale ili ve ilçelerinde faaliyet gösteren 107 meslek mensubu üzerinde yapılan araştırmada, mali tatil ile ilgili mali tatil yasının çıkmasını olumlu buldukları ancak, uygulamadan memnun olmadıkları anlaşılmaktadır. Özellikle meslek mensupları, tatil dönüşü iş yoğunluğu durumunun mesleki faaliyetlerini olumsuz etkilediğini belirtmişlerdir (Erol ve Diğer: 2009: 124 -125).

Muhasebe meslek mensupları iş gereği çok sayıda çıkar grubu ile etkileşim içerisinde olduğundan çok sayıda sorunla karşı karşıya kalmakta-

dır. Meslek mensuplarının birçok sorunu devam etmektedir. İzmir ve Erzurum'da 114 adet muhasebeci üzerinde yapılan araştırmada, sorunlardan birisi devlet dairelerine verilen dosya ve yazışmaların zamanında sonuçlanmadığı, geciktiği ve gereksiz evrak istenmesidir. Ayrıca muhasebeciler memurların ilgili konularda bilgi eksikliğinin olduğunu ifade etmişlerdir. Yine muhasebeciler son olarak kanunların fazla katılığından rahatsız olduklarını belirtmişlerdir (Karcıoğlu, Yazarkan, 2011:11).

Muhasebe süreci sonucunda ortaya çıkan finansal tabloların amacı çeşitli kullanıcıların ekonomik karar verirken faydalanmaları için işletmenin finansal durumunu ve performansı ve finansal durumdaki değişiklikler hakkında bilgi sağlamaktır (Bayazıtlı ve Diğerleri, 2006:70). Günümüzde muhasebe bilgilerinin önemi yatırımcılar başta olmak üzere tüm ilgililer için karar destek bakımından artık yadsınmaz.

Mesleki sorunlara karşı meslek mensuplarının % 49,2 kendi yargılarını kullanmadıklarını ifade etmişlerdir. Yani muhasebe meslek mensupları belli formatlarda muhasebe kayıtları ve raporlama yapmaktadırlar (Yıldırım, 2009: 83). Yıldırım'ın aynı çalışmasında meslek mensuplarının %59,1'i meslekle ilgili düzenlemelerin meslek örgütü tarafından yapıldığına inanmamaktadır (Yıldırım, 2009:81). Yine meslek mensuplarının %78,4'ü katılıyor ve kesinlikle katılıyor şeklinde muhasebe, denetim, vergilendirme, yönetim danışmanlığı ve finansal konularda hizmet sağlamaktadır (Yıldırım, 2009: 88).

Yükçü ve Atağan'ın çalışmasında, muhasebe ve mühendislik ilişkisi anlatılmaktadır. Her iki bilim dalı da öncelikle bilgileri toplamakta, analiz etmekte, çözümler gerçekleştirmekte ve sonuçta muhasebe ve mühendislik bilim dalları karar vericiler için rapor hazırlamaktadır. Bununla şu gerçek ortaya çıkmaktadır: muhasebe paket programları, bilgisayar yazılımları daha da

önemli hale gelmişlerdir. Bu yazılımların en önemlilerinden biri de ERP (Kurumsal Kaynak Planlaması)'dir. ERP, şirketlerin muhasebe, lojistik, üretim, personel, kalite, bakım ve bunun gibi tüm bilgi kaynaklarının tek başlarına ve aynı zamanda birbirleriyle anlamlı ilişkiler içinde entegre bir şekilde yönetmelerini sağlamaktadır. (Yükçü, Atağan: 2010: 21,22). Dolayısıyla muhasebe işini yapacakların bu program ve yazılımları halihazırda bilmemesi önemli derecede sorun olabilir.

Meslek mensuplarının ve muhasebe eğitimi verenlerin iş stres notu bir çalışmada 30,41 (Standart 30'un üzeri yüksek stres olarak değerlendirilir) ile yüksek bulunmuştur (Yıldırım, 2008:160). Bunda iş yükünün fazlalığı etkili olabilir. Kutlu'nun Selimoğlu'nun makalesinden yaptığı alıntıya göre, meslek mensupları meslek ahlakı bakımından ikilemler yaşadığı vurgulanmaktadır (Kutlu, 2008: 16).

Maliye Bakanlığının elektronik ortamda beyanname alması teknolojinin kullanılması bakımından iyi olmakla beraber bu yapının alt yapı ve gerekli yasal düzenlemelerin pek çoğunun meslek mensuplarıyla ortak olarak yapılmaması büyük sorunlar ortaya çıkarmaktadır (Tetik ve Diğer, 2008: 78) .

İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (İSMMM), muhasebe meslek mensuplarının tahsilat sorununu çözmeye yönelik olarak ücretin bankalar üzerinden sağlamayı planladıklarını, e-sözleşme ve tahsilat yönetmeliği çalışmaları yapmaktadır (Arıkan, 2010: 15). Bununla birlikte bir çalışmada, 2008 yılından itibaren muhasebe ücretlerinde bir artış yapılmadığını, birçok meslektaşın eski ücret tarifesinden bile ücretlerini alamadıkları belirtilmektedir (Koç, 2011:6). Aynı çalışmada meslek örgütü ile diyalogdan kaçınıldığı da ifade edilmektedir (Koç, 2011:8).

Bireysel ve çevresel değişkenler açısından muhasebe etiğine genel olarak bakıldığında, değişkenler açısından en fazla farklılık gösteren ifadelerin “meslek hayatımda etik ikilem yaşadığım durumlar oluyor” ve “etik ikilem yaşamamdaki nedenlerin başında müşteri kaybetme endişesi gelmektedir” ifadeleri olduğu görülmektedir. Unvan değişkeni açısından çalışanlar, yaş değişkeni açısından daha genç olanlar, cinsiyet değişkeni açısından erkekler, eğitim değişkeni açısından daha az eğitim almış olanlar, defter sayısı değişkeni açısından daha az sayıda müşteriye sahip olanlar ve gelir değişkeni açısından aylık geliri daha az olanlar mesleki hayatlarında etik ikilemi daha fazla yaşamaktadır. Yine müşteri kaybetme endişesi erkeklerde, daha az eğitim almış olanlarda, defter sayısı az ve gelir düzeyi daha düşük olan gruplarda daha fazla etik ikilem yaşanmasına neden olmaktadır. Yaş değişkeni açısından daha yaşlı olanlar, eğitim değişkeni açısından ise eğitim düzeyi daha düşük olanlar etik ikilemden çıkışta kültürel çevre ile ilgili değerlere daha fazla önem vermektedirler (Kutlu, 2008:167).

3. ERZURUM İLİNDE SMMM'LERİN GENEL SORUNLARI ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın ilk amacı serbest muhasebeci mali müşavirlerin (SMMM), mesleklerini yaparken karşılaştıkları genel sorunları tespit etmek, ikincisi ise SMMM'lerin kişisel özelliklerine göre bazı genel sorunlara ilişkin görüş farklılığının olup olmadığını araştırmaktır.

3.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını muhasebe meslek mensupları olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) oluşturmaktadır. Çalışma evrenini

Erzurum Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası (ESMMO) ve örneklem kapsamını ESMO'ya kayıtlı bağımsız çalışan SMMM'ler oluşturmaktadır. ESMMO'ya kayıtlı olarak faaliyet gösteren 214 SMMM örneklem olarak seçilmiştir. Örneklem kapsamındaki 106 SMMM'ye ulaşılmış, eksiksiz doldurulan 85 SMMM anketi değerlendirmeye alınmıştır. Buna göre anketin geri dönüş oranı %39'dur.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırma, tarama modeli kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Veri toplamak için anket tekniği kullanılmıştır. SMMM'lerin sorunlarını tespit etme üzere veri toplamak amacıyla kullanılan anket araştırmacılar tarafından geliştirilmiştir. Katılımcıların iş yoğunlukları, soruları anlama düzeyleri, sabırla cevaplayabilmeleri gibi hususlar dikkate alınarak 12 ifadeden oluşan kısa bir form geliştirilmiştir. Anket sorularının geçerliliği ile ilgili olarak uzman görüşü alınmıştır. Anket formunda sunulan ifadelerle verilecek cevaplar 5'li Likert ölçeğine göre düzenlenmiştir (1-Sorun değildir, 2-Küçük bir sorundur, 3-Orta düzeyde bir sorundur, 4-Sorundur, 5-Büyük bir sorundur). Araştırmaya katılanların anket sorunlarını titizlikle cevapladıkları varsayılmıştır. Bu araştırmanın sonuçları araştırmanın yapıldığı il ile sınırlıdır.

3.4. Verilerin Analizi

Anket sorularına verilen cevapların değerlendirilmesi için Tablo-1'deki aralıklar kullanılmıştır. Aralıkların eşit olduğu varsayımından hareket edilerek, aritmetik ortalamalar için puan aralığı; 0.80 olarak bulunmuştur. Puan Aralığı = (En Yüksek Değer-En Düşük Değer)/4 = (5-1)/4 = 4/5 = 0.80'dir. Böylece Tablo-1'de verilen aritmetik ortalamaların değerlendirme aralığı elde edilmiştir.

Tablo-1. Aritmetik Ortalamaların Değerlendirme Aralığı

Aralık	Seçenek
1.00-1.80	Sorun değildir
1.81-2.60	Küçük bir sorundur
2.61-3.40	Orta düzeyde bir sorundur
3.41-4.20	Sorundur
4.21-5.00	Büyük bir sorundur

Veriler, SPSS for Windows programı ile bilgisayara aktarılmış, istatistiksel analizlerde frekans, yüzde, aritmetik ortalama, t testi ve varyans analizi kullanılmıştır. Araştırmada, grupların karşılaştırılmasında fark görülen durumlara yer verilmiştir.

3.5. Araştırmanın Bulguları

3.5.1. Katılımcıların Kişisel Bilgileri

Tablo-2’de araştırmaya katılanların kişisel bilgileri yer almaktadır. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının 2 tanesi kadın, 83 tanesi erkektir. Araştırmaya katılan meslek mensupları içinde erkeklerin ağırlıkta olması mali müşavirlik mesleğinin kadınlar arasında yaygın olmadığını kadınların bu mesleğe yönlendirilmesi için çalışmalar yapılması gerektiğini ortaya koymaktadır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %68’i lisans, %13’ü ön lisans, %12’si Yüksek lisans, %7’si lise mezunudur. Bu bilgilere göre meslek mensuplarının %93’ü yüksek öğrenim görmüş kişilerden oluşmaktadır. Serbest muhasebecilik unvanının kaldırılması, serbest muhasebecilik ve mali müşavirlik için en az üniversite mezunu olma şartı getirilmesi ile gelecekte bu oranın daha da artacağı görülebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %42’si 6-10 yıl, %21’i 11-15 yıl, %19’u 15 yıldan fazla, %18’i ise 1-5 yıl arasında deneyime sahip olduklarını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre %82’ye varan oranla Erzurum ilinde çalışan meslek mensuplarının iş deneyimi konusunda oldukça tecrübeli olduğu söylenebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %39’u 31-40 yaş aralığında, %24’ü 41-50 yaş aralığında, %22’si 25-30 yaş aralığında, %15’i 50 ve üzeri yaşlarda olduklarını beyan etmişlerdir. Erzurum ilinde meslek mensuplarının %61’i 25 ile 40 yaş aralığında olması yakın gelecekte meslek mensubu sıkıntısının olmayacağını bir göstergesi olarak görülebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %41’i 8-12 saat aralığında, %37’si 12 saatten fazla, %21’i 4-8 saat aralığında, %1’i 0-4 saat aralığında çalıştığını belirtmişlerdir. Bu sonuçlara göre meslek mensuplarının %78’i günde 8 saatten daha fazla çalışmaktadır. Normal çalışma süresinin 8 saat olduğu ve bu saatin üzerindeki çalışmanın fazla çalışma süresi olduğu düşünülürse, meslek mensuplarının %78’lik bölümünün düzenli olarak fazla çalışma süresi geçirdikleri görülür. Bu durumun en önemli sebeplerinden biride her ay düzenli olarak yapılması gereken süreli işler ve iş yoğunluğu olabilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %47’si sadece cumartesi, %42’si cumartesi ve pazar günü çalıştığını ancak meslek mensuplarının %11’i ise hafta sonu çalışmadığını beyan etmektedir. Bu durum meslek mensuplarının %89’unun hafta sonu da çalışmak zorunda kaldığını göstermektedir. Bu duruma çalışma sürelerinde olduğu gibi süreli işlerin çokluğu sebep gösterilebilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %33’ü 3000 TL’den daha fazla, %25’i 2501-3000 TL, %22’si 2001-2500 TL, %11’i 1501-

2000 TL, %9'u 1500 TL den az gelir elde ettiklerini beyan etmişlerdir. Bu duruma göre meslek mensuplarının % 67'si 3000 TL'den az gelir elde etmektedir. Genel olarak meslek mensuplarının çalışma saatlerine göre yeterli gelir elde edemedikleri şeklinde yorumlanabilir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %38'i 25-49 aralığında, %34'ü 50-74 aralığında, %11'i 75-99 aralığında, %11'i 100 den daha fazla, %7'si 1-24 aralığında mükellefe sahip olduğunu beyan etmiştir. Erzurum ilinde Eylül 2011 verilerine göre 21.130 adet (www.gib.gov.tr Erişim Tarihi: 26.10.2011) vergi mükellefi olduğu görülmektedir. Ancak bunların 8418 tanesinin basit usulde vergi mükellefi olduğu ve basit usulde vergi mükellefi olanların sadece be-

yanname döneminde muhasebeciye ihtiyaç duyduğu göz önüne alındığında meslek mensuplarının düzenli gelir elde ettikleri mükellef sayısının 9.827 tanesi gelir vergisi, 2885 tanesi ise kurumlar vergisi mükellefi olmak üzere toplam 12.712 adettir. Erzurum ilinde TÜRMOB verilerine göre odaya kayıtlı serbest muhasebeci mali müşavir sayısı 284'tür. Ancak bu meslek mensuplarından 70 tanesi bir kuruma veya firmaya bağımlı olarak çalışmaktadır. Geriye kalan 214'ü ise bağımsız olarak çalışmaktadır. Bu duruma göre Erzurum ilinde SMMM başına yaklaşık 59 adet ($12712 / 214 = 59,40$ mükellef sayısı/bağımsız çalışan meslek mensubu sayısı) mükellef düşmektedir. Tablo 2'ye göre meslek mensuplarının % 45'i 50'nin altında mükellefe sahiptir.

Tablo-2. Araştırmaya Katılan SMMM'lerin Kişisel Bilgileri

	Frekans	Yüzde (%)		Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet			Eğitim		
Erkek	83	97	Lise	6	7
Kadın	2	3	Önlisans	11	13
			Lisans	58	68
			Yüksek Lisans	10	12
Deneyim			Yaş		
1-5 yıl	15	18	25-30	19	22
6-10 yıl	36	42	31-40	33	39
11-15 yıl	18	21	41-50	20	24
15 yıldan fazla	16	19	50'den fazla	13	15
Günlük çalışma saati			Hafta sonu		
0-4 saat	1	1	Çalışmam	9	11
4-8 saat	18	21	Sadece Cumartesi günleri çalışırım	40	47
8-12 saat	35	41	Cumartesi ve Pazar günleri çalışırım	36	42
12 saatten fazla	31	37			
Gelir			Mükellef sayısı		
1500TL'den az	8	9	1-24	6	7
1501-2000 TL	9	11	25-49	32	38
2001-2500 TL	19	22	50-74	29	34
2501-3000TL	21	25	75-99	9	11
3000 TL'den fazla	28	33	100 veya daha fazla	9	11

3.5.2. Ortalamalar

SMMM'lerin mesleki anlamda bazı genel sorunlarına ilişkin olarak yapılan anketten çıkarılan cevapların ortalamaları ve değerlendirme sonuçları Tablo-3'te verilmiştir.

Tablo-3. SMMM'lerin Genel Sorunlarına İlişkin Alınan Cevapların Ortalamaları

Anket Soruları	N=85	Standart Sapma	Ortalama	Değerlendirme
1 Temmuz ayında <u>Mali Tatil</u> uygulaması.		1,1484	1,73	Sorun değildir
2 Mükelleflerinizden her ay düzenli tahsilat yapamama.		0,9538	4,32	Büyük bir sorundur
3 <u>Asgari Ücret Tarifesi</u> uygulaması.		0,8537	3,72	Sorundur
4 Mükelleflerinizin, muhasebeyi gereksiz görmeleri.		0,9278	4,14	Sorundur
5 Mükelleflerin, muhasebeci seçmelerinden dolayı ortaya çıkan adaletsiz mükellef dağılımı.		1,0409	3,85	Sorundur
6 <u>Vergi Usul Kanunu'nun 227. Maddesi</u> ile meslek mensubuna yüklenen sorumluluğun, kendisine verilen yetkiden daha fazla olması.		1,0394	4,22	Büyük bir sorundur
7 Beyannamelerin imzalanmasında alt ve üst limit belirlendiğinden bazı beyannamelerin meslek mensubu dışındaki kişiler tarafından düzenlenmesi.		0,9076	4,09	Sorundur
8 Maliye Bakanlığı'nın Elektronik Vergi Dairesi Otomasyonu (EVDO) sisteminden, meslek mensuplarının yeterince yararlanamaması.		0,9906	3,68	Sorundur
9 Vergi kanunları çıkarılırken, meslek mensuplarının görüşlerine yeterince başvurulmaması.		0,7872	3,89	Sorundur
10 Vergi idaresi çalışanlarının ve denetim kadrosunun, meslek mensuplarına yeterince bilgi vermemeleri.		0,8813	3,91	Sorundur
11 Vergi idaresi çalışanlarının ve denetim elamanlarının, meslek mensuplarının yaptıkları işi küçümsemeleri.		0,9285	3,92	Sorundur
12 Sıklıkla çıkarılan af yasalarının, mükellef ile meslek mensubu arasındaki ilişkileri zedelemesi. (<i>Örneğin, mükelleflerin meslek mensubunun tavsiyelerini dinlememesi / Nasıl olsa ileride bir af çıkar beklentisi gibi...</i>)		0,9178	4,22	Büyük bir sorundur

Aşağıda anket sorularına karşılık ortaya çıkan görüş ortalamaları şu şekilde değerlendirilmektedir:

1) 28.03.2007 tarih ve 26476 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5604 sayılı Mali Tatil Yasası aslında muhasebe meslek mensupları, vergi yükümlüleri ve mali idare açısından reform niteliğinde bir hukuki düzenlemedir. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının ortalama 1.73'ü mali tatil uygulamasını sorun olarak

görmediğini ifade etmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler meslekleri gereği yoğun çalışma temposu ve her ayın sonuna yetiştirmeleri gereken işlerin çokluğundan dolayı tatil yapma fırsatını bulamamaktadırlar. Çünkü mali tatil uygulaması sonunda SGK ve vergi idareleri kalan 10 günlük süre içinde o aya ait bildirimlerin yapılmasını istemektedirler. Söz konusu işlerin 10 gün içinde yetişmesinin mümkün olmadığını meslek mensuplarının yoğun çalışma saat-

leri ve hafta sonları çalışmak zorunda kalmaları ispatlamaktadır. Tüm idareler meslek mensuplarından Temmuz ayında aldıkları bildirimleri Ağustos ayı ile birleştirip iki aya ait bildirimini birden almadıkları sürece meslek mensuplarının tatil yapmaları mümkün görünmemektedir. Bu sebeple meslek mensupları yoğun çalıştıkları için mali tatili sorun olarak görmediklerini beyan etmişlerdir. Mali tatil imkanı sadece bu dönemde meslek mensuplarının herhangi bir denetim çalışmasına maruz kalmamasını sağlamasından dolayı meslek mensupları arasında bir memnuniyet göstergesi olarak görülebilir.

2) Araştırmaya katılan meslek mensupları 4.32 ortalama ile mükelleflerinden her ay düzenli olarak tahsilat yapamadıklarını büyük bir sorun olarak görmektedirler. Erzurum ilinde 2001-2011 döneminde mükellef sayısında düşüşler görülmesine rağmen (www.gib.gov.tr, Erişim tarihi:26.10.2011), mesleğe katılımlar artmaktadır. Bu artışlar sonucu yaşanan haksız rekabet meslek mensupları arasında dayanışmayı zedelemektedir. Meslek mensubu mükellef kaybetme korkusuyla tahsilat konusunda müşteriyi zorlamamaktadır. Ayrıca mükellef dağılımındaki adaletsizlikte buna başka bir neden olarak gösterilebilir.

3) Araştırmaya katılan meslek mensupları 3.72 ortalama ile asgari ücret uygulamasını bir sorun olarak görmektedirler. Serbest piyasa koşullarının olduğu bir yerde asgari ücret tarifesinin olması ve bu tarifinin üç bölgeye ayrılması başka bir çelişkidir. Erzurum'da başka İstanbul'da başka muhasebe tutulmadığına göre neden üç bölge şeklinde asgari ücret tarifesi belirlenmektedir. Asgari ücret tarifesi meslek mensuplarının arasındaki dayanışmayı engelleyen ve haksız rekabete sebep olan bir uygulamadır.

4) Araştırmaya katılan meslek mensupları 4.14 ortalama ile mükelleflerin muhasebeyi gereksiz görmelerini bir sorun olarak beyan etmişlerdir.

Mükellefler muhasebeyi sadece vergi boyutu ile gördükleri için muhasebeciyi de kendi gelirlerini ellerinden alan kişiler olarak görmektedirler. Bu sorununun giderilmesi için mükellefler muhasebenin gerekliliği ve muhasebenin sadece vergi için yapılmadığı konusunda meslek örgütleri ve eğitim kurumları tarafından bilgilendirilmelidir.

5) Araştırmaya katılan meslek mensupları 3.85 ortalama ile yeni işyeri açan tüzel veya gerçek kişi mükelleflerin, muhasebeci seçmelerinden dolayı ortaya çıkan adaletsiz mükellef dağılımını bir sorun olarak beyan ettikleri görülmektedir. Erzurum ilinde meslek mensubu başına ortalama 59 mükellef düşmesi gerekirken meslek mensuplarının % 45'i 50'nin altında mükellefe sahiptir. Bu genelde işe yeni başlayan meslek mensupları için bir sorun oluşturmaktadır. Mükellefler muhasebeci seçerken kendilerini zorlayan herhangi bir kurum ya da kanun olmadığı için istedikleri muhasebeciyi seçme imkanına sahiptir. Bu seçim genellikle de o il ve ya ilçede en çok tanınan muhasebeci olmaktadır. Bu durumda bir yerde il veya ilçede bir muhasebecinin yüzlerle ifade edilen mükellefi varken, diğer tarafta yetersiz mükellef sayısı nedeniyle bürosunun kirasını, sigorta primini, büro giderlerini karşılamakta zorlanan meslek mensupları bulunmaktadır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Kanununda reklam kesinlikte yasaktır. Bu madde gereği özellikle mesleğe yeni giren meslek mensupları kendilerini tanınan, tecrübeli meslek mensuplarına karşı mükellefe tanıtmakta zorluk çekmekte ve mükellef elde etmede büyük sorunlar yaşamaktadırlar. Bu sorunun giderilmesi için muhasebe meslek örgütünün belirlenmiş olduğu bir kurul kurularak meslek mensuplarının deneyimlerine göre belirli kotalar konulup adaletli bir mükellef dağılımı ile birlikte mükelleflerin kendi muhasebecilerini seçmeleri nedeniyle meslek mensupları arasında sebep oldukları ayrışmanın da önüne geçilebilir.

6) Araştırmaya katılan meslek mensupları 4.22 ortalama ile Vergi Usul Kanunu'nun 227. Maddesi ile meslek mensubuna yüklenen sorumluluğun, kendisine verilen yetkiden daha fazla olmasını büyük bir sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Vergi Usul Kanunu'nun 227. maddesinde meslek mensubunun vergi idaresine verdiği beyannamelerde bildirdiği bilgilerin defter kayıtlarıyla aynı olması istenmektedir. Ancak yine aynı maddede kayıtlarda herhangi bir belgenin sahte olmasından dolayı meslek mensubu sorumlu tutulmaktadır. Oysa meslek mensubunun söz konusu belgenin sahte olup olmadığını incelemesi için vergi idaresi herhangi bir katkı sağlanmamaktadır. Yeminli mali müşavirlere tanınan karşıt inceleme yetkisi meslek mensuplarına sağlanmadan böyle bir sorumluluk altına alınmaları meslek mensuplarını zor durumda bırakmaktadır.

7) Araştırmaya katılan meslek mensupları 4.09 ortalama ile beyannamelerin hazırlanıp vergi idaresine sunulması konusunda vergi idaresinin herhangi bir düzenleme yapmamasından dolayı vergi mükellefinin eğer isterse beyannamesini bu işi kanunen yapması mümkün olmayan birisinin veya kendisinin hazırlayarak vergi idaresine sunmasını bir sorun olarak beyan etmişlerdir. Bu durum hem kayıt dışı ekonominin artmasına hem de meslek mensuplarının mükellef kaybına neden olabilmektedir. Bu amaçla vergi idareleri ve SGK, meslek mensubu tarafından imzalanmayan beyannameleri kabul etmeyerek, mükelleflerin muhasebecilere gitmesini teşvik etmelidir. Devletin tanıdığı ve ruhsat vererek muhasebecilik yapmasına imkan tanıdığı meslek mensuplarının işlerini yapmasına imkan sağlayacak tedbirleri de alması gerekir. Beyannamelerin meslek mensubu tarafından imzalanmadan kabul edilmemesi hem meslek mensuplarına olan saygınlığı artırmada hem de mükellefin meslek mensubuna bakışına da önemli katkı sağlayacaktır.

8) Araştırmaya katılan meslek mensupları 3.68 ortalama ile meslek mensuplarının Maliye Bakanlığına ait Elektronik Vergi Dairesi Otomasyonu (EVDO) programından yararlanamamasını bir sorun olarak beyan etmişlerdir. Meslek mensupları yaptıkları işlemlerden dolayı yeni Türk Ticaret Kanunu'na göre 10 yıl, Borçlar Kanunu'na göre ise 10 yıl sorumludurlar. Ancak yapılan denetimler sırasında mükellefin belgeleri arasında herhangi bir belgenin sahte olduğu tespit edilirse meslek mensupları bu durumdan sorumlu tutulmaktadır. Bu sorumluluğun yerinde olabilmesi için Maliye Bakanlığınca kullanılan EVDO programından meslek mensuplarının yararlanması sağlanmalı ve meslek mensuplarının kaydını yaptığı belgeler hakkında sağlıklı bilgi sahibi olmasına yardımcı olunmalıdır.

9) Ankete katılan meslek mensupları 3.89 ortalama ile vergi kanunları çıkarılırken, meslek mensuplarının görüşlerine yeterince başvurulmamasını sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Vergi kanunlarının çıkarılması siyasi iradenin işidir. Ancak çıkan kanunu uygulayacak olan meslek mensuplarıdır. Bir kanunun çıkarılması kadar onun uygulanabilir olması da önemlidir. Bu nedenle vergi kanunları ile ilgili düzenlemelerde meslek mensuplarının ve bağlı oldukları meslek örgütlerinin görüşleri alınmalı ve o görüşlere göre düzenlemelerin yapılması sağlanmalıdır. Kanunun uygulayıcıları olarak meslek mensupları mükelleflerin nasıl bir düzenlemeye ihtiyacı olacağını en iyi gözlemleyecek kişilerdir. Meslek mensuplarının görüşlerine kanun yapılırken başvurulursa hem sık sık yeni düzenlemelere gidilmesi hem de meslek mensuplarının mükellefleri karşısında zor durumda kalmaları önlenmiş olacaktır.

10) Araştırmaya katılan meslek mensupları 3.91 ortalama ile vergi idaresi çalışanlarının ve denetim elamanlarının, meslek mensuplarına yeterince bilgi vermemelerini sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Vergi idaresinde çalışanlar

ve denetim elamanları meslek mensuplarını kendilerine muhatap olarak görmemektedir. Bu duruma sebep olan en önemli olgu ise vergi idaresindeki düzenlemelerin mükellef esas alınarak hazırlanmasıdır. Meslek mensupları kanunların kendilerine tanıdığı haklar çerçevesinde bu işi yapmakta ve bir nevi mükelleflerinin vergi idaresi karşısında temsilcisi niteliğindedir. Bu gerekliliğin göz önünde bulundurularak meslek mensubunun mükellefini vergi idaresinde temsil edebilmesine imkân sağlayan düzenlemelerin yapılması sağlanmalıdır.

11) Araştırmaya katılan meslek mensupları 3.92 ortalama ile vergi idaresi çalışanlarının ve denetim elamanlarının, meslek mensuplarının yaptıkları işleri küçümsemelerini sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik mesleği 1.6.1989 yılında kabul edilen 3568 sayılı kanun ile meslek olarak kabul edilmiştir. Gerçi bu tarihten öncede muhasebecilik mesleği yapılmaktaydı. Bu meslek kanunun kabulünden önce öğretmen, memur v.b. emekli olduğunda ek gelir sağlamak isteyen herkesin yaptığı bir meslekti. Özellikle 1989 yılı öncesinde bazı vergi idaresi çalışanları mesai dışında defter tutmaktaydı. Gerçi son yıllara kadar bu durum devam etmekteydi. Ancak meslek örgütlerinin baskısı ve 3568 sayılı kanun bu durumun değişmesinde önemli rol oynamıştır. Bu amaçla bazı vergi idaresi çalışanları ve denetim

elamanları meslek mensuplarına iyi gözle bakmamakta ve onlara gereken alakayı göstermemektedirler.

12) Araştırmaya katılan meslek mensupları 4.22 ortalama ile sıklıkla çıkarılan af yasalarının, mükellef ile meslek mensubu arasındaki ilişkileri zedelemesini büyük bir sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Bu sorun aynı zamanda meslek mensuplarının ileri sürdükleri tüm sorunların ana kaynağını da oluşturmaktadır. Yapılan bu af düzenlemeleri vergisini düzenli ödeyen, defterlerini kanunlara göre tutturarak mükelleflerin aleyhine olmaktadır. Ayrıca nasılsa af çıkar gibi bir beklenti içine giren mükelleflerin muhasebeye ve meslek mensubuna bakışı değişmektedir. Vergiyle alakalı af kanunları çıkarılmadan önce meslek mensuplarının ve meslek örgütlerinin görüşlerinin alınması hem çıkacak kanunun başarılı olmasını hem de meslek mensubu ile mükellefin iletişimin olumlu olmasını sağlayacaktır.

3.5.3. Karşılaştırmalar

Anket sorularına verilen cevaplar, katılımcıların kişisel bilgilerine göre karşılaştırılmış, iki grup olması durumunda t testi, daha fazla grup olması durumunda ise varyans analizi yapılmıştır. Aşağıda sadece fark görülen durumlara yer verilmiştir.

Tablo-4. Katılımcıların Yaş Durumlarına Göre Ortalamaların Karşılaştırılması

11.soru Vergi idaresi çalışanlarının ve denetim kadrosunun, meslek mensuplarının yaptıkları işi küçümsemeleri.		Ortalama	F	p*
Yaş grubu	25-30	4,21	3,221	0,027
	31-40	4,12		
	41-50	3,60		
	50'den fazla	3,46		

* p < 0,05 ise ortalamalar arasında fark vardır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının yaş durumlarına göre anket sorularına verdikleri cevapların ortalamalarının farklı olup olmadığını tespit etmek üzere varyans analizi uygulanmıştır. Çünkü katılımcılar, yaşlarına göre dört grup altında toplanmıştır. SPSS for Windows programında, katılımcıların yaş durumlarına göre yapılan varyans analizi sonucunda sadece 11.soru için ortalamaların farklılaştığı tespit edilmiştir. Bu soru için F değeri 3,221 ve p değeri 0,027 olarak elde edilmiştir. $p < 0,05$ olması durumunda en az bir grubun ortalamasının diğerlerinden farklı olduğu ifade edilmektedir. Bu soruda $p = 0,027$ olduğundan ve bu değer de 0,05'ten küçük olduğundan katılımcıların yaş gruplarına

göre ortalamalarının farklı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Tablo 4'e göre "vergi idaresi çalışanlarının ve denetim kadrosunun, meslek mensuplarının yaptıkları işi küçümsedikleri" ifadesini genç meslek mensupları, daha ileri yaştaki meslek mensuplarına nazaran daha çok sorun olarak değerlendirmektedirler. Örneğin 25-30 yaş aralığında olan meslek mensuplarına göre bu durum, *çok büyük bir sorundur* (ortalama = 4,21). Daha yüksek yaş grupları bu durumu *sorun* olarak değerlendirmektedirler (ortalamalar 3,41 ile 4,20 arasında). Yaş aralığı arttıkça ortalamaların giderek düştüğü ve bu durumun daha az sorun olarak nitelendirildiği görülmektedir.

Tablo-5. Katılımcıların Mükellef Sayılarına Göre Ortalamaların Karşılaştırılması

5.soru Mükelleflerin, muhasebeci seçmelerinden dolayı ortaya çıkan adaletsiz mükellef dağılımı.		Ortalama	F	p*
Mükellef sayısı	1-24	4,17	3,299	0,015
	25-49	4,06		
	50-74	3,93		
	75-99	3,67		
	100 veya daha fazla	2,78		

* $p < 0,05$ ise ortalamalar arasında fark vardır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının mükellef sayılarına göre anket sorularına verdikleri cevapların ortalamalarının farklı olup olmadığını tespit etmek üzere varyans analizi uygulanmıştır. Çünkü katılımcılar, mükellef sayılarına göre beş grup altında toplanmıştır. SPSS for Windows programında katılımcıların mükellef sayılarına göre yapılan varyans analizi sonucunda ortalamaların sadece 5.soru için farklılaştığı tespit edilmiştir. Bu soru için F değeri 3,299 ve p değeri 0,015 olarak elde edilmiştir. $p < 0,05$ olması durumunda en az bir grubun ortalaması diğerlerinden farklı olmaktadır. Bu soruda $p = 0,015$ olduğundan ve bu değer de 0,05'ten küçük olduğundan katılımcıların mükellef sayılarına göre ortalamalarının farklı olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Tablo 5'e göre "mükelleflerin, muhasebeci seçmelerinden dolayı ortaya çıkan adaletsiz mükellef dağılımı" mükellef sayısı az olan meslek mensuplarınca daha çok sorun olarak görülmektedir. Mükellef sayısı arttıkça ortalamalar düşmektedir. Mükelleflerin dağılımının adaletsiz olduğu ifadesi, mükellef sayısı 100 veya daha fazla olan meslek mensuplarınca orta düzeyde bir sorun olarak değerlendirilirken (ortalama = 2,78) daha az mükellefe sahip olan meslek mensupları bu dağılımı sorun olarak görmektedirler (ortalamalar 3,41 ile 4,20 arasında).

Meslek mensupları reklam yasağı nedeniyle kendilerini yeterince tanıtamamaktadır. Meslek mensupları kendilerini ancak mükellefleri vasıtasıyla veya sosyalleşme derecelerine bağlı olarak tanıtabilmektedirler. Bir meslek mensubunun işini iyi ya da kötü yapması onun az veya çok mükellefi olması anlamına gelmemelidir. Mükellef sayısının azlığından özellikle mesleğe yeni başlayan meslek mensupları sorun yaşayabilmektedir. Bu sorun ilerleyen yıllarda giderek azalmaktadır. Bu sebeple meslek mensupları arasında olası rekabetin önüne geçmek için mükellef dağılımının meslek mensuplarının çalışma

yılına bağlı olarak dağıtılması daha iyi olacaktır. Mükellef dağıtımında meslek örgütünün belirlediği bir kurul yetkili kılınmalıdır. Bu şekilde mesleğe yeni başlayan meslek mensuplarının zaruri giderlerini karşılamak için diğer meslek mensuplarının mükelleflerine düşük teklif yaparak haksız rekabet yapmaları önenebilir.

4. SONUÇ

Erzurum ilinde SMMM'lere yapılan anket sonuçları değerlendirildiğinde, aşağıda belirtilen sonuçlara ulaşılmış ve önerilerde bulunulmuştur.

Erzurum ilinde çalışan meslek mensupları çoğunlukla erkek ve lisans mezunudur. Kadınların bu mesleğe katılımı teşvik edilebilir. Ayrıca, meslek mensuplarının iş deneyimi oldukça yüksektir. Meslek mensuplarının %78'i süreli işlerden dolayı sekiz saatten fazla çalışmaktadır. Ayrıca bu çalışma süresi meslek mensuplarının büyük bir çoğunluğunda (%89) hafta sonu da devam etmekte olup çoğunluğu (% 67), 3000 TL'den az gelir elde etmektedir. Genel olarak meslek mensuplarının çalışma saatlerine göre yeterli gelir elde edemedikleri söylenebilir.

Meslek mensupları yoğun çalışma temposu nedeniyle tatil yapamamaktadırlar. Temmuz ayında istenen beyannameler Ağustos ayı ile birleştirilip alınırsa meslek mensupları da tatil yapma imkanına kavuşabilirler.

Meslek mensupları mükellefleriyle tahsilat konusunda büyük bir sorun yaşamaktadır. Meslek mensupları asgari ücret uygulamasını da bir sorun olarak görmektedirler. Asgari ücret tarifesi meslek mensupları tarafından aralarındaki dayanışmayı engelleyen ve haksız rekabete sebep olan bir uygulama olarak görülebilir.

Meslek mensupları, mükelleflerin muhasebeyi gereksiz görmelerini bir sorun olarak beyan etmişlerdir. Mükellefler, muhasebeyi sadece ver-

gi boyutu ile yaklaşmaktadır. Meslek örgütleri, vergi idaresi ve eğitim kurumlarının halkı bilinçlendirmesi ve muhasebenin gerekliliğini anlatan panel, seminer ve konferanslara ağırlık verilmesi önerilebilir.

Meslek mensupları yeni işyeri açan tüzel veya gerçek kişi mükelleflerin kendilerinin muhasebeci seçmelerinden dolayı ortaya çıkan adaletsiz mükellef dağılımını bir sorun olarak beyan ettikleri görülmektedir. Mükelleflerin muhasebeci seçimi, meslek örgütlerinin oluşturduğu bir kurul tarafından yapılması önerilebilir.

Meslek mensupları kendilerine yüklenen sorumluluğun, kendilerine verilen yetkiden daha fazla olmasını büyük bir sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Örneğin, sahte faturaların sorumluluğu meslek mensubuna yüklenmektedir. Bu sorunun aşılabilmesi için EVDO programının meslek mensuplarının kullanımına açılarak hayali işletmeyi tespit eden bir link eklenmesi yararlı olabilir. Ayrıca kırtasiye masraflarının azalması, bürokrasinin azalması meslek mensubu ile idare arasındaki iletişimin daha sağlıklı sağlanması açısından EVDO programının meslek mensuplarının kullanımına açılması sağlanmalıdır.

Beyannamelerin hazırlanıp vergi idaresine sunulmasında meslek mensubunun imzasının olmasının zorunlu kılınması kaçak ve ehliyetsiz kişilerin muhasebe sistemi dışına atılmasında bü-

yük yarar sağlayacaktır. Bu durum kayıt dışı muhasebecilerin ortadan kalkmasına faydalı olabilir.

Vergi kanunları çıkarılırken görüşlerine yeterince başvurulmaması meslek mensupları tarafından sorun olarak görülmektedir. Bu nedenle vergi kanunları ile ilgili düzenlemelerde meslek mensuplarının ve bağlı oldukları meslek örgütlerinin görüşleri alınması ve o görüşler ışığında düzenlemelerin yapılması sağlanmalıdır.

Meslek mensupları vergi idaresi çalışanlarının ve denetim kadrosunun, meslek mensuplarına yeterince bilgi vermemelerini sorun olarak gördüklerini beyan etmişlerdir. Bu duruma sebep olan vergi idaresindeki mükellef esaslı bilgilendirmenin meslek mensubunu da kapsayacak şekilde genişletilmesi yararlı olacaktır.

Günümüzde sıklıkla çıkarılan af yasalarının, mükellef ile meslek mensubu arasındaki ilişkileri zedelediği durumu meslek mensupları tarafından büyük bir sorun olarak görülmektedir. Sıklıkla çıkarılan af kanunları meslek mensubu ile mükellef arasındaki iletişimi olumsuz yönde etkilemektedir. Mükellef nasılsa af çıkar düşüncesiyle meslek mensubunun önerilerini dikkate almamaktadır. Bu amaçla vergi aflarına başvurulmadan önce meslek mensuplarının ve meslek örgütlerinin önerilerinin alınması meslek mensubu ile mükellef arasındaki iletişimin güçlenmesini sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Akdoğan Nalan, Sevilengül Orhan, “*Türkiye Muhasebe Standartları ile Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, İSMMMO Yayınları*”, NO:7, 11. Baskı, Lebib Yalkın Yayınları, 2001, İstanbul

Arıkan Yahya, “Yarının Mesleki Projeleri” *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, Sayı 97, ss.9-17, 2010.

Bayazıtlı Ercan, Orhan Çelik, Saim Üstündağ, *Meslek Mensupları İçin Türkiye Muhasebe Standartlarına Genel Bakış*, Tesmer Yayın No: 67, Ankara,2006.

Erol Mikail, İsmail Elagöz, Muhsin Arslan, “Mali Tatilin Muhasebe Meslek Elemanlarının (SM-SMMM-YMM) Mesleki Faaliyetlerine Olan Etkileri ve Ampirik Bir Çalışma”, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 44, ss.119-126, Ekim 2009.

Karcıoğlu Reşat, Hakan Yazarkan, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Faaliyetleri Sırasında Kamu Kurumlarında Karşılaştıkları Sorunlara İlişkin Ampirik Bir Araştırma”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, ss.1-12, Yıl:11, Sayı:34, Nisan 2011.

Koç, Ayhan, “Muhasebe Gününde Angaryalara İsyandır”, ss.4-6, *ASMMMO Bülten* Yıl:21, Sayı:194, 2011.

Kutlu, Hüseyin Ali, “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum illerinde Bir Araştırma” *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi* S:63-2, ss.143-170, 2008. <http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/42/934/11646.pdf>. 17.10.2011.

Kutlu, Hüseyin Ali, *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Nobel Yayın Dağıtım, 2008.

Selimoğlu, Seval Kardeş, “Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik”, *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: 76, Özel Sayı, 2006.

Tetik Nilüfer, Fatma Kınay, Ayşegül Ciğer, “Antalya İlinde Muhasebe Meslek Mensuplarına Yönelik Durum Analizi ve Beklentilerini Saptamaya Dönük Bir Araştırma”, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 38, ss.70-79, Nisan 2008.

Yıldırım, Suat, *Türkiye’de Muhasebe Mesleği*, Gazi Kitabevi, 1.Baskı, 2009.

Yıldırım, Suat, “Muhasebe Öğretim Elamanları ve Meslek Mensuplarının Mesleki Stres Düzeyi Üzerine Bir Araştırma”, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı 38, ss.153-161, Nisan 2008.

Yükçü Süleyman, Atağan Gülşah, “Muhasebenin Mühendislik Boyutu: Ürün Ağacı ve Rota Uygulaması” *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, Sayı:102, ss.21-38,2010.

<http://www.turmob.org.tr>. Erişim tarihi:01.12.2011.

<http://www.gib.gov.tr> Erişim tarihi:26.10.2011.