

Muhasebe Mesleği İçin Mesleki Durum Analizi Kriterlerinin Belirlenmesi

Ferhat SAYIM ¹
Özlem USMAN ²

Özet

Maddi kazanç sağlayan her faaliyet meslek olarak kabul edilmemektedir. Söz konusu faaliyet icrasının meslek olarak kabul edilmesi için bazı şartların sağlanması gerekmektedir. Buna ilave olarak mesleği icra edenler tarafından da, yapılan faaliyetin neden bir meslek olarak tanımlandığının ortaya konması önemlidir. Çalışmada bir faaliyetin meslek olarak kabul edilmesi için sağlanması gereken şartlar ortaya konmuş, bu şartların muhasebe mesleği tarafından nasıl karşılandığının analizi yapılmıştır. Muhasebe mesleğine ilişkin yasal düzenlemeler ve mesleki unvanlar kısaca açıklanmıştır. Muhasebe mesleğinin genel özelliklerine değinilerek, mesleğin önemine ilişkin görüşler aktarılmıştır. Meslek olma gereksinimlerini nasıl karşıladığına dair sezgisel analiz yapılmıştır. Çalışmanın son bölümünde muhasebe mesleğine ilişkin GZFT analizine yer verilmiştir. Bu analize ilişkin veriler muhasebe öğretim elemanları ve meslek mensuplarından elde edilmiştir. Elde edilen sonuçlar sistematik halde sunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Meslek, Muhasebe Mesleği, GZFT

Determining Criteria For The Professional Status Analysis Of Accounting Profession

Abstract

Every activity which provides financial gain is not considered as a profession. To be recognized as a profession for these activities, some certain conditions should be provided. In addition, it is important to demonstrate that why the carried out activities is defined as a profession by those who practice the professions. In this study have been demonstrated the required conditions to be recognized as a profession for an activity and have been analyzed how these conditions are met by the accounting profession. Legal regulations and professional titles for the accounting profession are briefly described. Referring to the general characteristics of the accounting profession, opinions on the importance of the profession are mentioned. Heuristic analysis has been done on how it meets the needs of being a profession. In the last part of the study the SWOT analysis of the accounting profession are included. The data which are related to this analysis has been obtained from accounting academicians and professionals. Obtained results are presented systematically.

Key Words: Profession, The Accounting Profession, SWOT

Giriş

İcra edilen faaliyetin karşılığı olarak iki türlü kazanımdan bahsedilebilir. Çok bilinen yönüyle bir kazanım, elde edilen maddi kazanç ile ifade edilmektedir. Ancak her maddi kazanç getiren faaliyet bir meslek olarak kabul edilmemektedir. Bir faaliyetin meslek olarak kabulü için belirli şartların bu faaliyeti yürüten toplulukça karşılanması beklenmektedir. Bu beklenti hem yasal otorite tarafından hem de toplumsal yönden yaygınlaşmış algılarla ortaya çıkmaktadır. Ancak bundan daha önemlisi mesleği icra edenlerin, iç dünyalarında yaptıkları faaliyeti

¹ Doç. Dr., Yalova Üniversitesi, İşletme Bölümü, f_sayim@hotmail.com

² Arş. Gör., Yalova Üniversitesi, İşletme Bölümü, sozlemozmen@hotmail.com.

profesyonel bir meslek olarak tanımlayabilmeleridir. Bu tanımlamanın güçlü bir şekilde ortaya konması mesleğin yeni kuşaklara doğru bir şekilde aktarımı ve aynı zamanda meslek mensuplarının iş tatmin düzeylerinin yükseltilmesinde önemi büyüktür. Bu çerçevede meslek mensuplarının icra ettikleri faaliyetin neden bir meslek olarak tanımlandığını ortaya koyabilmeleri beklenir. Bu tanımlama, aynı zamanda meslek örgütleri tarafından yapılabilecek iş tanımlarının standardizasyonu ve kalite beklentilerinin oluşturulmasında da kullanılabilir.

Çalışmada öncelikle muhasebe mesleğinden bahsedilerek mesleğe ilişkin Türkiye'deki yasal düzenlemeler, mesleğin genel karakteristikleri ve mesleğin önemine ilişkin görüşler aktarılmıştır. Ardından muhasebe mesleğinin meslek sayılma koşullarını nasıl karşıladığı analiz edilmiştir. Son bölümde ise muhasebe mesleği için GZFT analizi yapılmış ve bulgular ortaya konmuştur.

Çalışmanın Amacı-Önemi- Kapsam ve Yöntemi

Bu çalışmanın birbiriyle bağlantılı iki amacı vardır. Birinci amaç; muhasebe mesleğindeki yasal düzenlemelere, mesleğin genel özelliklerine ve önemine ilişkin görüşlerin aktarılması suretiyle meslek sayılma koşullarının nasıl karşılandığının analiz edilmesidir. İkinci amaç; muhasebe mesleği için mevcut durumu yansıtan GZFT analizi yapmaktır. Bir araya getirilmiş amaç ise çalışmanın ileride bu yönde yapılacak olan araştırmalara ışık tutmasıdır.

Çalışmayı önemli kılan iki gerekçe tespit edilmiştir. Birinci gerekçe literatürde mesleği konu edinen pek çok çalışma olmasına rağmen muhasebe mesleği için meslek sayılma koşullarını nasıl karşıladığına dair ayrı başlıklandırılmış bir çalışmaya ihtiyaç görüldüğü düşüncesidir. İkinci gerekçe; mesleğe yönelik GZFT analizi yapılan çalışmalara yeterince rastlanmamasıdır.

Araştırmanın kapsamı yaklaşık on beş kişiden oluşan muhasebe-finance anabilim dalı öğretim üye ve elemanları ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanlı muhasebe meslek mensuplarıdır.

Çalışmada yöntem olarak öncelikle konu ile ilgili tanımlamalara değinilmiş ardından muhasebe mesleğinin meslek sayılma koşullarını nasıl karşıladığı sezgisel analiz yöntemiyle ortaya konmuştur. Daha sonra meslek için GZFT analizi yapılmış; muhasebe mesleği öğretim elemanları ve meslek mensuplarıyla yarı yapılandırılmış görüşme tekniği ile elde edilen tespitlere ve değerlendirmelere yer verilmiştir.

1. Meslek Olarak Muhasebe

Bir uğraşının meslek olarak nitelenebilmesi için gerekli olan özellikler çeşitli yazarlar tarafından ortaya konulmuştur. Buna göre bir uğraşının meslek olarak kabul edilmesine yönelik olarak bir uğraşı (Marşap, 1996: 119);

-Karmaşık ve sürekli gelişen bir bilgi yapısını içeriyorsa,

-Uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanılıyorsa,

-Kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıyorsa bir meslek olarak kabul edilmektedir.

Bununla birlikte mesleği ilgilendiren yasal düzenlemelerin yapılmış olması, meslek standartlarının oluşturulması ve meslek etik kurallarının belirlenmesi toplum tarafından uğraşının meslek olarak değerlendirilmesinde mesleğe ve mesleğin mensuplarına güvenin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır (Yıldız, 2010: 157).

1.1. Türkiye’de Muhasebe Mesleğine İlişkin Yasal Düzenleme ve Mesleki Unvanlar

Muhasebe meslek mensubu, formal eğitim ve uygulamalarda edindiği muhasebe ile ilgili bilgi, beceri ve deneyimlerini istekte bulunanlara (müşterisi olan işletmelere, bireylere, muhasebe finansal işlemler konusunda hizmet talep edenlere) muhasebecilik mesleği ile ilgili yasaların ve mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar içinde sunarak yaşamını sürdüren bir profesyoneldir (Civelek ve Durukan, 1997).

Türkiye’de muhasebe mesleği incelendiğinde 1989 yılında 3568 sayılı Kanun yürürlüğe girinceye kadar mali müşavirlik ve muhasebecilik mesleği bakımından ülke ihtiyaçlarına cevap verebilecek bir mesleki örgütlenmeye gidilemediği görülmektedir. Bu tarihe kadar muhasebe ve vergi işleriyle uğraşanlar kendilerine, mali müşavir, uzman muhasip, vergi uzmanı, serbest hesap uzmanı gibi çeşitli unvanlar vererek çalışmalarını sürdürmüşlerdir. 1932 yılından itibaren mesleğin düzenlenmesi amacıyla çeşitli tasarımlar hazırlanmışsa da bu tarihe kadar bunlar kanunlaşmamıştır. Türkiye’de muhasebe mesleği uzun bir geçmişe sahip olmasına rağmen muhasebe mesleğinin Türkiye’de kanunla düzenlenmesi, 01.06.1989 tarihinde kabul edilen ve 13.06.1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 3568 sayılı kanunla gerçekleştirilmiş ve ilk defa bu kanun ile meslek olarak tanımlanmıştır (TESMER, 2010: 14).

Kanunda bahsi geçen meslek konuları ya da verilebilecek hizmetler, defter tutma (muhasebe kayıtlarının tutulması), müşavirlik, denetim ve tasdik olarak dört grupta toplanabilmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler defter tutma hizmetinin yanı sıra müşavirlik ve denetim hizmetinde de bulunabilirler, fakat tasdik yetkileri yoktur. Yeminli Mali Müşavirler ise müşavirlik, denetim ve tasdik hizmetlerini yerine getirirler, Kanun gereğince defter tutmalarına müsaade edilmemiştir (TESMER, 2010: 19). Kanun 52 esas ve 8 geçici maddeden ibarettir. Muhasebe mesleğinin konusu, iki temel grupta toplanmıştır. Birinci grupta muhasebecilik ve mali müşavirlik, ikinci grupta yeminli mali müşavirlik ele alınmıştır (Başer, 1999).

3568 sayılı Kanun’da muhasebe mesleğinin kimler tarafından ve ne şekilde yürütüleceğine ilişkin ilk yasal düzenleme olup meslek icrasına hak kazananları üç ayrı unvana ayırarak tanımlamıştır. Bunlar;

- Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
- Yeminli Mali Müşavir’ dir.

- *Serbest Muhasebeci (Bu unvan kaldırılmıştır.)**

Birçok yayın ve internet sitesinde bu unvanların yetki ve sorumlulukları yasaya bağlı olarak ayrıntılı bir şekilde ele alındığı için bu kısımda tekrar edilmesine gerek görülmemiştir.

1.2. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Genel Karakteristikleri

Türkiye’de Cumhuriyet öncesi muhasebe mesleği, devlet uygulamaları içerisinde çok sınırlı kalmıştır. Osmanlılara kadar kurulan en önemli Türk Devleti olan Selçuklu Devleti, muhasebe tarihinde, vakıflar ve buna bağlı olarak Vakıf Muhasebesi’nin gelişimi ile önemli bir yer tutmaktadır. Osmanlı döneminde ise maliye teşkilatı ilk olarak I. Murat döneminde kurulmuştur. Mali sisteme ilişkin ilk yazılı kanun; Fatih Sultan Mehmet döneminde gerçekleştirilmiştir. Bu döneme kadar yazılı olmadığı halde uygulanan kanunlar 2. Mehmet zamanında “Ecdat Kanunları” olarak bir araya getirilmiş, Kanuni Sultan Süleyman zamanında ise ilave kanunlar çıkartılmıştır. Bu dönemlerde muhasebe meslek örgütlerine rastlamak mümkün değildir (Başer, 1999).

Cumhuriyet sonrası dönem incelendiğinde ise Türkiye’de muhasebe ve denetim mesleğinde Cumhuriyet tarihi içerisinde meydana gelen gelişimin dünya ülkeleri ile göreceli olarak karşılaştırıldığında oldukça yavaş olduğu gözlenmektedir. Bu durumun ortaya çıkmasında pazar ekonomisi kurallarının ve özel işletmelerdeki gelişmelerin 1980’lere kadar gecikmesinin payı büyüktür. Ayrıca Türkiye’de muhasebe mesleğinin yasal dayanağa kavuşmasının gecikme nedenlerinden biri de kanunlaşma sürecinin tamamının Maliye Bakanlığı’nın kontrolüne bırakılmış olması ve muhasebe mesleğinin gerçekte sadece bir bölümünü oluşturan “Vergi Denetimi” boyutunda değerlendirilmiş olmasıdır (Başer, 1999). Türkiye’de muhasebe mesleğinin kanunla düzenlenmesi, daha önceki bölümlerde bahsedildiği üzere 01.06.1989 tarihinde kabul edilen ve 13.06.1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 3568 sayılı kanunla gerçekleştirilmiş ve ilk defa bu kanun ile meslek olarak tanımlanmıştır.

Yukarıda bahsedilen konular dâhilinde Türkiye’de muhasebe mesleğinin genel karakteristikleri incelendiğinde, mesleğin doğasındaki genel özellikler ile aynı özelliklerin söz konusu olduğu gözlenmektedir.

Muhasebe mesleğinin önemli özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Kutlu, 2008: 75).

Muhasebe mesleği önemlidir: Ekonomilerin temel dinamiği olan işletmelerin verimli çalışmaları ve gelişmeleri iyi işleyen bir muhasebe ve denetim sistemine bağlıdır. İşletmelerde bu görevi muhasebeciler yürütür. Bu anlamda

*26.07.2008 Tarih ve 26948 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 5786 sayılı Kanun, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu’nun adını "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" olarak değiştirmiştir. Serbest muhasebecilik unvanı kaldırılarak, bu unvanı alanlara sınavla "serbest muhasebeci mali müşavirliğe" geçiş hakkı tanınmıştır.

muhasabe mesleği, ekonomik ve mali yapının sağlıklı bir şekilde işleminde önemli bir görev yürütmekte, işletmeler ve devlet açısından her geçen gün daha da önemli bir meslek haline gelmektedir.

Muhasebe mesleği nitelikli bilgi gerektirir: Muhasebe mesleği kendi bünyesinde gerekli olan bilgilerin dışında, hukuk, ekonomi, finans ve işletme gibi konularda da bilgi sahibi olmayı gerektirir.

Muhasebe mesleği uzun tecrübe gerektirir: Muhasebe mesleğinin tam anlamıyla icra edilebilmesi, uzunca bir süre içinde edinilen tecrübe gerektirir. Birçok bilim dalı gibi yalnızca teoriden ibaret değildir.

Muhasebe mesleği sorumluluk gerektirir: Muhasebenin ürettiği bilgiler gerek işletme içi gerekse işletme dışı tarafları ilgilendirdiği için ve bu taraflar arasında devlet de bulunduğu için bir anlamda toplumu ilgilendirir. Bu ise mutlak bir sorumluluk gerektirir.

Muhasebe mesleği sır saklamayı gerektirir: Muhasebe meslek mensupları işletmelerin çok önemli ve birçok noktada gizli kalması gereken bilgilerine sahip olurlar. Muhasebeci bu gizli bilgileri yasal bir zorunluluk olmadıkça kimseye söyleyemez ve kendisinin veya başkalarının menfaatine kullanamaz. O halde muhasebe mesleği, bir anlamda sır mesleğidir.

Muhasebe mesleği yorucudur: Muhasebe mesleği hatayı kaldırmayan daha ziyade zihinsel enerji harcamayı gerektiren yorucu ve çabuk yıpratıcı bir meslektir.

Muhasebe alanında geliştirilen ulusal ve uluslararası standartlar, prensipler, meslek ahlakı ile ilgili düzenlemeler ve gelenekler meslek mensuplarının faaliyetleri için sınırlar oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının, mesleklerini icra ederken profesyonelliği yansıtmak ve aynı zamanda kamuoyuna karşı sorumluluk bilinci içerisinde de davranması beklenir (Kutlu, 2008: 76).

1.3. Muhasebe Mesleğinin Önemine İlişkin Görüşler

Muhasebe mesleği çerçevesinde icra edilen faaliyetlerin önemli sonuçlar doğurduğu söylenebilir. Devlet sisteminin işleyişi gelir ve gider dengesi çerçevesinde toplum tarafından finanse edilmektedir. Dengenin gelir tarafının gerçekleşmesi çok büyük oranda toplanan vergilerle olmaktadır. Bu vergilerin hesaplanmasında ve tahsilinde muhasebe mesleğini yürütenler rol üstlenmektedir. Bu da iyi işleyen bir devlet sistemi için referanslardan biri olarak kabul edilebilecektir.

Mesleğin yüklendiği sorumluluk yanında kamu hukuku açısından korunması ve özelliğine uygun olarak yetkilerle donatılması önemlidir. Meslek mensuplarına sorumluluklarına bağlı olarak yetkilerin de verilmesi gerekmektedir (Seviğ, 1991). Muhasebe mesleği ile uğraşan kişiler; devlete, topluma, mesleki kuruluşlara, müşterilerine ve kendilerine karşı sorumlulukları olan bir mesleğe sahiptirler. Bu tanıma göre muhasebe meslek mensubunun karşı karşıya olduğu sorumluluklar sistemli bir biçimde şöyle açıklanabilmektedir (Civelek ve Durukan, 1997):

1.*Devlete Karşı:* Yasaların belirttiği doğruları yapmak, gerçekleri çarpıtmamak ve devletin çıkarlarını gözetmek.

2.*Topluma Karşı:* Toplumun güvenini sarsıcı, toplumu yanıltıcı “finansal mesajlar” vermekten kaçınmak, toplumun genel çıkarları konusunda duyarlı olmak.

3.*Mesleki Kuruluşlarına Karşı:* Mesleki kuruluşların muhasebe mesleğinin imajını, saygınlığını sağlama amacı ile belirlediği standart ve kurallara uygun davranış ve faaliyetlerde bulunmak.

4.*Müşterilere Karşı:* Müşteriye profesyonelce hizmet vermek yani müşterinin çıkarlarını gözetmek, yol gösterici olmak, müşteri ile ilgili edinilen özel bilgileri saklı tutma da güvenilir olmak. Öte yandan da kamu ve toplum için müşterileri hakkında gerekli finansal bilgileri çarpıtmadan raporlamak.

5.*Kendisine Karşı:* Kişisel disiplin sahibi olmak, mesleki konularda sürekli olarak kendisini geliştirebilmek, yasa ve yönetmeliklere uyararak kamu ve toplum yararına uygun davranış biçimleri sergilemek. Ahlaki bir yapıya sahip olmak ve bunu zedeleyici her türlü çıkar ilişkisinden uzak durmak (aksi takdirde çıkar ilişkilerinin varlığı muhasebe meslek mensubunun bağımsızlığını yor ederek onun kolayca kontrol altına alınmasına neden olur) ve kendi çıkarını korumak (yaşamak için gerekli olan geliri sağlamak).

Genel olarak muhasebe mesleği için ortaya çıkan algıda bu mesleğin vergi toplama faaliyetleri işle özdeşleştirildiği görülmektedir. Vergisel faaliyetler muhasebe mesleği fonksiyonlarından biridir. Asıl ön plana çıkarılması gereken yönü işletme sahipleri ve yatırımcılarının karar süreçlerinde güvenilir ve yeterli bilginin sağlanabilme fonksiyonu olmalıdır.

1.4. Muhasebe Mesleğinin Genel Sorunlarına Yönelik Literatür Taraması

Dünyadaki en eski meslek mensuplarından biri olan muhasebe meslek mensupları, kamusal hizmeti yerine getirirken olaylara hem mükellef hem de hazine açısından bakarlar. Bu nedenle meslek mensupları mükellefin yanında devlete, topluma ve meslek kuruluşlarına karşı hem sorumluluk taşır hem de bunlarla ilgili sorunlar yaşar (Bilen, 2008: 29).

Muhasebe mesleği ile ilgili genel sorunların belirlenmesi mesleğin gelişimi, geleceğe dönük olarak muhasebe mesleğinin rasyonel bir biçimde yapılandırılması ve etkin bir muhasebe sistemi kurulabilmesi adına oldukça önemlidir. Muhasebe mesleği açısından çözülmesi gereken en önemli sorunlardan biri, muhasebe uygulamaları ile muhasebe eğitimi arasında var olan açıktır. Muhasebe eğitiminde uygulamalı eğitim tekniklerine fazla yer verilmemesi geleceğin muhasebe meslek mensubu olacak öğrencilerin, yetersiz yetişmeleri sorununu gündeme getirmektedir (Bayazıtlı ve Çelik, 2004).

Muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı diğer mesleki sorunları ise aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Yereli, 2006):

- Yetişmiş personel bulma zorluğu: Meslek mensupları mükellef sayılarına göre yeterli personel istihdam edememektedirler. Çok sayıda mükellefin az

sayıda personel ile izlenmesi iş hayatında zaman zaman problemler yaşanmasına yol açmaktadır.

- Düzenli tahsilât yapamama sorunu: Meslek mensupları alacakları ücretlerin tahsilât sürecinde de çeşitli sıkıntılarla karşı karşıya kalmaktadırlar. Ücret tahsilâtlarında yaşanan sarkmalar meslek mensubu açısından ciddi ekonomik sıkıntılara neden olmaktadır. Ayrıca müşteri kaybetme endişesi yaşayan meslek mensubunun müşteri üzerinde maddi açıdan yaptırım şansı da az olmaktadır.
- Asgari ücret tarifesi: Meslek mensupları T.C. Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen asgari ücret tarifesi ile mesleklerini devam ettirmektedirler. Birçok meslek mensubu bu durumu sözleşme özgürlüğüne yapılan bir müdahale olarak görmektedir. Ayrıca asgari ücret tarifesinin altında usulsüzce kabul edilen işler meslek mensupları arasında haksız rekabetin de doğmasına yol açmaktadır.
- Çalışma sürelerini uzunluğu: Muhasebe mesleğinin yoğun ciddiyet, dikkat gerektiriyor olması buna rağmen çalışma sürelerinin uzunluğu, yoğun bir tempoda faaliyet gösterilmesi özellikle yaz aylarında dahi tatil fırsatlarının sınırlı olması ve hafta sonu çalışma sıklıklarının fazlalığı mesleği tercih edenlerin zaman zaman sağlık yapılarının da bozulmasına yol açabilmektedir.
- Mevzuatın izlenmesinde yaşanan sıkıntılar: Mali mevzuatta yapılan sık değişiklikler, alışlagelmiş uygulamaların sürekli olarak değiştirilmesi meslek ve mensuplarını ve mükellefleri olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Son yıllarda artan internet teknolojisi ve bilgiye ulaşımın nispeten hızlanıp kolaylaşması bu sorunun azalmasına neden olmakla birlikte tam olarak ortadan kaldıramamıştır.

Muhasebe mesleğinin sorunları sadece bunlarla sınırlı kalmamaktadır. Bunlardan başka ele alınması gereken farklı sorunlar da mevcuttur. Diğer sorunların (Arıkan, 2007):

- Serbest meslek yıpranma indirim olmaması
- Serbest meslek mensuplarının “Genel Gider” kavramlarını açık ve net olmaması
- Serbest meslek ücretlerinin herhangi bir finans kurumu aracılığıyla tahsil edilememesi
- İstihdam zorunluluğu bulunan stajyerlere ücret istisnasının olmayışının meslek mensubuna ekonomik yük getirmesi

şeklinde sıralanabilmesi mümkündür.

İşgüden ve Çabuk (2006)’a göre günümüzde muhasebe mesleğinin aslına zarar veren üç sorun bulunmaktadır. Bunlardan birincisi artan ticarileşmedir. Bu problem meslek mensuplarının kendi çıkarları ve müşterilerine sundukları hizmet arasında kalmalarına sebep olmaktadır. İkinci sorun, iş hayatında artan bir karmaşanın var olmasıdır. Son olarak da ahlaki değerler ve standartlarda meydana gelen değişimler meslek açısından sorunların ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Muhasebe meslek mensubu mükellefi ile arasında da zaman zaman bir takım sorunlar yaşayabilmektedir. Bunlar arasında en belirgin olanı etik ikilemlerle

karşı karşıya kalınmasıdır. Bu ikilemler bazen çok açık, bazen de anlaşılabilmesi zor olan ikilemlerdir. Örneğin satışı yapılmamış varlıkların kayıtlarda satılmış gibi gösterilmesi meslek mensubundan istenebilmektedir. Burada yer alan ikilem çok açıktır. Meslek mensubu, kendi doğrusu ile müşterisinin isteği arasında seçim yapmak durumu ile karşı karşıya kalabilmektedir (Sözbilir, 2000: 47). Yaşanan bu gibi etik ikilemler mesleğin ciddi sorunları arasında yer almaktadır.

Yukarıda bahsi geçen çalışmaların yanı sıra Türkçe literatür incelendiğinde, yıllar itibarıyla farklı illerde ve bölgelerde farklı araştırmacılar (yazarlar) tarafından muhasebe mesleğinin ve meslek mensuplarının sorunlarını araştıran çok sayıda akademik çalışmaya rastlamak mümkündür. Bu başlıkta özellikle 2008 yılından sonra yapılan çalışmalar incelenmiştir.

Bilen (2008), Doğu Anadolu Bölgesi'nde muhasebe meslek mensuplarının profili, etik kurallara bakışları ve meslek sorunlarına yönelik yaptığı çalışmada, meslek mensupları için tahsilât, meslektaşlar arasında yaşanan yoğun rekabet, ücret tarifesinin altında defter tutulması ve ücret yetersizliği konularının en önemli dört sorunu oluşturduğu sonucuna ulaşmıştır.

Özulucan vd. (2010), çalışmalarında Türkiye'de muhasebe meslek mensuplarının güncel sorunlarını, uygulamada karşılaştıkları yetersizlikleri ve meslek odalarından beklentilerini incelemişlerdir. Anket çalışması ile tespit edilen sonuçları genel olarak üç ana başlık altında toplamışlardır. Bu başlıklar; meslek mensuplarının mesleklerini icra ederlerken karşılaştıkları mesleki sorunlar, uygulamada karşılaşılan yetersizlikler ile ilgili sorunlar ve meslek odasından beklentiler ile ilgili sorunlardır. Çalışmada her bir ana başlık altında pek çok sorunun yer aldığını görmek mümkündür.

Yıldırım ve Güney (2012), Erzurum'da çalışan Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin genel sorunlarını araştırmışlardır. Çalışmada elde edilen sonuçlara göre, meslek mensuplarının tahsilât konusunda sorunlar yaşadığı, meslek mensubuna yüklenen sorumluluğun kendisine verilen yetkiden daha fazla olduğu ve çıkarılan af yasalarının mükellef ile meslek mensubu arasındaki ilişkiyi zedelediği tespit edilmiştir.

Tuğay ve Tekşen (2014), Burdur ilinde bağımsız olarak çalışan muhasebe meslek mensupları ile yüz yüze görüşmeye dayalı bir anket çalışması yapmıştır. Yapılan çalışmada muhasebe meslek mensuplarının sorunları olarak, toplumda az vergi ödeten meslek mensubunun iyi nitelikte görülmesi, mevzuatın çok sık değişmesi, bazı meslek mensuplarının ücret tarifesinin altında defter tutması, yoğun iş yükü ve meslek mensubunun ücret tahsilinde yaşadığı sıkıntılar vb. gibi konular tespit edilmiştir.

Aydemir (2015), muhasebe meslek mensuplarına yönelik anket çalışması yapmıştır. Çalışmada ulaşılan sonuçlara göre, meslek mensuplarının iş yüklerinin yoğun olması, bazı meslek mensuplarının düşük ücretle defter tutması, tahsilât konusunda mükellef ile yaşanan problemler, mesleğin yeterliliği ve getirdiği sorumluluğa kıyasla kazancın düşük olması gibi konular sırasıyla en önemli sorunlar olarak belirlenmiştir.

Gündüz ve Özen (2016), Uşak ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının sorunlarının ve bu sorunların çözümüne yönelik olarak var olan

beklentilerinin tespiti amacını taşıyan bir çalışma yapmıştır. Çalışmada meslek mensuplarının, iş yükünün fazlalığından ve bu durumun bir sonucu olarak da özel hayata fazla vakit ayıramamaktan, alınan ücretlerin sarf edilen emekle kıyaslandığında yeterli olmadığından, diğer bazı meslektaşların ücret tarifesinin altında defter tutma davranışı gösterdiklerinden şikâyetçi oldukları sonuçlarına ulaşılmıştır.

2. Muhasebe İçin Meslek Sayılabilme Koşullarına İlişkin Sezgisel Analiz

Yapılan faaliyetlerin meslek sayılabilmesi için taşınması gereken şartlar bulunmaktadır. Bu şartlar aşağıdaki tablonun birinci sütunda dört maddede ifade edilmektedir (Arslan, 2005: 79). İkinci sütunda ise bu şartların muhasebe mesleği açısından sağlanıp sağlanmadığına ilişkin bir sezgisel analiz (Sayım, 2016) yapılmaktadır.

Tablo 1: Muhasebe Mesleği İçin Taşınması Gereken Şartların Varlığına İlişkin Analiz

Taşınması Gereken Şart	Muhasebe Mesleği için Durum Analizi
<p>Mesleklerin entelektüel bir boyutu vardır ve meslek belli bir akademik eğitim süresini gerektirir.</p> <p>Bu akademik eğitim, ihtisaslaşmayı da gerektirir.</p>	<p>Muhasebe mesleği için entelektüel boyutun varlığından ve giderek arttığından bahsedilebilir. Günümüzde ortaya çıkan karmaşık ticari ilişkiler, uluslararasılaşma, organizasyonlarda büyüme, kullanılan kayıt tekniklerinin ve konsolidasyon faaliyetlerinin giderek daha fazla karmaşıklaşması sonucunu doğurmuştur. Bu karmaşık yapının iş sahibi ve vergi idareleri tarafından yeterince karar süreçlerine dâhil edilebilmesi, kavranabilmesi daha yüksek düzeyde bir mesleki düzen, bilgi ve aktiviteyi gerektirmektedir. Bu performansı göstermek zorunda olan muhasebe meslek mensupları eğitim almaktadırlar. Performansı yeterince sağlamak için, giderek daha fazla sertifikasyon süreçleri ve akademik eğitim devreye girmektedir. Ayrıca meslek ve uygulamaları ile ilgili olarak çalıştay, kongre, sempozyum vb.lerinin düzenlenmesi ihtisaslaşmayı sürekli kılmaktadır.</p>
<p>Meslekler, mensupları için fedakârca davranışlar bekler. Başka bir deyimle bir mesleğin mensuplarının amacı birinci olarak kendilerine ihtiyaç duyanlara hizmet etmektir. (Örn. Hastalar, öğrenciler, müvekkiller) Başkalarına ve topluma hizmet etmek meslek olmanın esasını teşkil etmektedir.</p>	<p>İç içe girmiş ticari ilişkiler, sosyal sorumluluklar ve devlet düzeninin sürdürülebilirliğine ilişkin tanımlanan gereklilikler, ticari hayatın düzenlenmesinde sürekli bir aktiviteyi gerekli kılmıştır. Dinamikleşen bu değişim süreci ise ilgili meslekler için, sürekli yenilenen sorun alanlarını, mevzuat değişikliklerini ve çözüm önerilerini gündeme getirmektedir. Bu dinamik sürecin yönetilmesi ve toplumsal faydanın ortaya çıkması için muhasebe mesleğini yürütenlerin sorumluluk bilinciyle hareket etmeleri ve kendilerini yenilemeleri gerekmektedir. Özellikle sürekli olarak değişime açık kalabilme iradesini gösteren meslek mensuplarının, fedakârca davranış koşulunu karşıladığından rahatlıkla bahsedilebilir.</p>

Taşınması Gereken Şart	Muhasebe Mesleği için Durum Analizi
<p>Bir meslekte bütün meslek üyelerinin yer aldığı organize bir meslek örgütünün varlığı gereklidir. Bu meslek örgütü, özerk ve kendi kendini yöneten kolektif bir özelliğe sahip olmalı ve ehliyet sahibi üyelerini kontrol etmek, mesleki eğitim için rehberlik yapmak, mesleki uygulamalar için kabul edilebilir standartlar geliştirme gibi sorumluluklar taşınmalıdır.</p>	<p>Meslek örgütüne ilişkin bu gereklilik meslek mensupları için özellikle, dinamik değişim sürecinin yönetilmesi noktasında kendini hissettirmektedir. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde meslek standartlarının oluşturulması için güçlü çabaların ve sertifikasyon faaliyetlerinin ortaya çıkışı gözlenebilmektedir. Türkiye’de de özellikle son yirmi yılda başlatılan süreçle muhasebe meslek örgütünün hukuki alt yapısı sağlanmış, güçlendirilmesi süreci gerek iç gerekse dış dinamiklerle ivme kazanmıştır. Mesleki uygulamalar için kabul edilebilir standartlar oluşturma faaliyeti düşünüldüğünde özellikle “Kamu Gözetim Kurumu”nun faaliyetleri de akla getirilmelidir.</p>
<p>Son olarak toplum bazı meslekler için ek imkânlar sunabilmektedir. Eğitim yardımları, kütüphaneler, hastaneler, araştırma faaliyetleri vs. gibi. Bir mesleğin toplumdan sağladığı avantajlarla, toplumun o meslekten sağladığı avantajlar, bir meslek ile toplum arasında bir tür sosyal sözleşmenin varlığına işaret etmektedir. Bu sözleşme belli bir meslek ile toplum arasındaki ilişkilerde ahlaki bir altyapı oluşturmaktadır ve meslek sahiplerinin topluma karşı özel bir ahlaki sorumlulukları olduğunu göstermektedir.</p>	<p>Muhasebe mesleği için toplumun ek imkânlar sağlaması adına ilk etapta çok fazla öge akla gelmemektedir. Ancak meslek örgütünün “Maliye Bakanlığı” gözetiminde faaliyetlerini sürdürmesi ve güçlendirilmesi bu noktada akla getirilebilir. Bu gözetimin ek imkânların ileride oluşturabilmesi adına bir yol olduğundan bahsedilebilir. Ayrıca önemli bir nokta daha bulunmaktadır. Mükelleflerin ve ticari hayatın diğer öğelerinin faaliyetlerinde ruhsatlandırılmış meslek mensuplarının varlığı yasal zorunluluktur. Muhasebe meslek mensuplarının ticari hayatta rol almaya zorlanması devletin meslek mensuplarına görev tevdi etmesi şeklinde ifade edilebilir. Ancak bu görevlendirmeyi, devletin bu meslek mensupları için gelir temininde rol alması şeklinde okuyanlar da olabilmektedir. Devlet harcamalarının sosyal yönü iyice kavrandığında bu harcamaların kaynağı olan ticari faaliyetlerin ve vergisel faaliyetlerin birbiriyle ilintisi sağlanabilir. Bu çerçevede, devletin muhasebe mesleğini yürütenlerden bir takım menfaatler beklemesi ve karşılığında meslek mensuplarına bir takım menfaatler sunması, adı konmasa da bir sözleşmenin varlığını hissettirmektedir.</p>

3. Muhasebe Mesleği İçin Durum Analizi

Analiz faaliyeti; bir bütünü oluşturan parçaların bilimsel bir amaçla birbirinden ayrı başlıklarda ele alınması suretiyle gerçekleştirilmektedir. Durum analizi ise özellikle stratejik planlar yapılırken planlama sürecinin ilk adımları olarak gerçekleştirilir ve “neredeyiz?” ya da “mevcut durum nasıl tanımlanmaktadır” sorularına cevap vermektedir. Bu çalışmada muhasebe mesleğine yönelik bakış açılarının tespiti planlanmıştır. “Neredeyiz” ve “Mevcut durum nasıl tanımlanmaktadır” sorularını sistematik bir şekilde cevaplandırılan yöntem olarak GZFT(SWOT) analizi ön plana çıkmaktadır. Bu çerçevede toplantı ve bireysel mülakatlar tertiplenmiştir. Üniversite öğretim üye/elemanları ve meslek mensuplarının mesleğe ilişkin görüşleri sistematik olarak sıralanmıştır.

3.1. GZFT (SWOT) Analizi

GZFT(Güçlü Yönler/Zayıf Yönler/Fırsat ve Tehditler) analizi incelenen mesleğin, tekniğin, sürecin veya durumun güçlü ve zayıf yönlerini ve dış çevreden kaynaklanan fırsat ve tehditleri belirlemekte kullanılan bir raporlama sistematiğidir.

Bu raporlama sistematiği ile amaç; iç ve dış etkenleri dikkate almak suretiyle;

- Hem-var olan güçlü yönler ve fırsatlardan en üst düzeyde yararlandırabilecek,
- Hem de tehditlerin ve zayıf yanların etkisini en aza indirebilecek

plan ve stratejiler geliştirmek olmaktadır. Plan ve stratejilerde aşağıdaki sorulara yanıt aranır.

- *Güçlü olunan noktalar nasıl değerlendirilebilir ve kullanılabilir?*
- *Zayıf olunan noktalar nasıl güçlendirilebilir ve eksikleri giderilerek eksiksiz hale getirilir?*
- *Fırsatlar nasıl en iyi şekilde değerlendirilebilir?*
- *Tehditlere karşı ne gibi önlemler alınabilir?*

Çalışmanın bu aşamasında aşağıdaki maddelere ön cevaplar da içerecek şekilde GZFT analizi yapılmaya çalışılmıştır.

- *Muhasebe meslek faaliyet alanında Türkiye'deki durum ve gelişmeler,*
- *Dünyada ve Türkiye'deki temel eğilimler ve sorunlar arasında muhasebe mesleğini yakından ilgilendiren kritik konular ve bu konuların mesleği nasıl ve ne yönde etkileyeceği,*
- *Muhasebe meslek faaliyetleri ve alanıyla ilgili kalkınma planı, sektörel ve bölgesel plan ve programlarda yer alan amaç, ilke ve politikalar ve bunlar arasındaki uyum,*
- *Muhasebe mesleğinin karşılaşılabileceği riskler ve belirsizlikler*

3.1.1. Güçlü ve Zayıf Yönler

GZFT analizine katılan öğretim üyesi, araştırma görevlisi ve meslek mensuplarına meslek olarak muhasebe mesleğinin diğer mesleklere göre güçlü ve zayıf kabul edilebilecek özelliklerinin ne olduğu sorulmuştur. Soru cevaplanırken mesleğin “Görelî pazar durumu, mali imkânlar, mesleğin çıktılarının ifasında ve artırılmasında teknik imkânlar ve kapasite, mesleğin icrasına yönelik Ar-Ge çalışmaları ve yenilikçilik, mesleği yürütenlerin beşeri kabiliyeti ve yönetim etkililiği ile meslek mensuplarının ya da ilgilenenlerin sayısal yeterliliği açılarından değerlendirmesi istenmiştir.

Tablo 2: Güçlü ve Zayıf Yönler Tablosu

Güçlü Yönler	Zayıf Yönler
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Mesleğin finansal getirisinin tatmin edici olduğuna dair algının varlığı, ➤ Muhasebenin sertifikasyona dayalı olması, iş yapma tekniği açısından kayda dayalı süreçlerin varlığı. İş süreçlerinin belgeye dayalı olması, ➤ Tanımlanan bir meslek yasasının varlığı, ➤ İl bazındaki meslek odalarının aktif çalışmaları, eğitimleri, ➤ Meslekte güçlü kabul edilen bir çatı meslek örgütünün olması (TÜRMOB), ➤ Teknolojik açıdan mesleğe yönelik gelişmiş ve gelişmekte olan yazılımların varlığı, ➤ Staj zorunluluğunun kaliteye olumlu etkisi.(Mesleğe giriş için staja başlama sınavının zorluğu ve sınava giren kişilerin birçoğunun sınavda başarısız olduğu oda başkanı tarafından ifade edilmiştir), ➤ Prestij açısından kabul edilebilir mesleklerden sayılması. (Bazı SMMM'ler mesleğin prestijli bir meslek olarak kabul görmediğini ifade etmişlerdir), ➤ Raporların (bilanço, gelir tablosu vb.) tek düzene dayalı olması, ➤ Çalışma takviminde belirsizliklerin az olması ya da bulunmaması, ➤ Toplumda mesleğe olan ihtiyacın fazla olması, ➤ Maliye Bakanlığı'nın mesleği desteklemesi, ➤ Meslek mensubu artışının ruhsatla kontrol edilebiliyor olması, ➤ Eğitim sisteminde (lisans ve staj 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Staj içeriği ve sürelerinin herkes için aynı standartta olmaması. (Bazı meslek mensupları bu maddeyi mesleğin zayıf yönü olmaktan ziyade pozitif ayrımcılık olarak nitelendirmiş ve adayların aldıkları eğitim sürelerinin aynı olmamasının doğal bir sonucu olduğundan bahsetmiştir), ➤ Mesleğe girmek için çok geniş bir yelpazenin olması zayıf yön olarak ifade edilmiştir. (Tüm İİBF Fakülte mezunları gibi). Örneğin lisansta şu kadar saat muhasebe dersi almış olmak gibi şartlar bulunmadığı, fakülte bazındaki şartların çok geniş olduğu söylenmiştir. (Amerika'da bu tarz uygulamaların mevcut olduğu, örneğin 150 saat ders almış olma zorunluluğunun bulunduğu, odaların kurslarla bu gereksinimi destekleyebileceği, mesleğe girişte bilinçli tercih yapılmasının sağlanabileceği şeklinde yorumlar alınmıştır), ➤ Mevzuatın sık ve sürekli değişmesi ve takipte yaşanan zorluklar, ➤ Gerçekleştirilen faaliyetlerin yüksek mesleki sorumluluk ve risk içermesi, Sorumluluk-ücret dengesinin yeterince sağlanamaması. (Meslek mensubunun yürüttüğü faaliyetlerde müteselsil sorumluluğunun olması), ➤ Mükelleflerin ve şeffaf olmayan yönetim yapılarının mesleki faaliyetleri zorlaştırması, ➤ Mükelleflerin etik dışı istemlerinin ikileme yol açması. ➤ Beyanname dönemlerinin ve yasal

<p>eğitimi) personeli besleyen ders ve programların varlığı,</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Meslekte uygulamaya yönelik gelişim şartlarının varlığı, özel sektörde bilgilerin kullanılabilirliğinin (danışmanlık, denetim gibi) yüksekliği, ➤ Kayıtlama ve denetimde, gelişen teknoloji ve yazılımların rapor vb. çıktı üretimini kolaylaştırması, ➤ Finansal düzenlemeler esas alındığında muhasebenin ve muhasebe mesleğinin işletmeler için vazgeçilmez nitelikte olması. 	<p>süre kısıtlarının meslek mensubunda yoğun strese yol açması,</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Yoğun iş yükünün meslek mensubunun kişisel gelişimine, özel hayatına ve yeterli tatile vakit bırakmadığı şeklindeki şikâyetler, ➤ Muhasebe işletmelerinin genellikle birer ikişer kişilik küçük bürolardan oluşmasının kurumsallık ve profesyonelliği zorlaştırması, ➤ Güvenilir ve süreklilik temelinde meslekte yardımcı personel bulma zorluğu. (Özellikle ticaret liselerinden mezun öğrencilerin mesleğe yönelim konusunda kararlılık sergilememesi, sürekliliği konusunda yaşanan sıkıntılar), ➤ Mesleğe giriş ruhsat bedellerinin yüksek olduğu şeklindeki kabul, ➤ Meslek mensupları arasında ücret kırma vb. etik dışı kabul edilen faaliyetlerin söz konusu olması, ➤ Karmaşık vergi mevzuatının mesleki faaliyetleri zorlaştırması, ➤ Kayıt dışı ekonominin varlığı/Resmi ve gayri resmi muhasebe uygulamasının meslek icrasını zorlaştırması ve karmaşaya yol açması, ➤ Meslekte yükselme şartlarının getirilen istisnalar nedeni ile objektiflikten uzaklaşabilmesi, ➤ Vergisi hesaplanan mükellefin aynı zamanda meslek mensubu için işveren konumunda olmasının birtakım ikilemlere yol açması, ➤ Hizmet bedellerinin tahsilinde güçlükler yaşanabilmesi, ➤ Meslek mensubu sayısının giderek arttığı yönündeki görüşler ve buna bağlı rekabet zorlukları.
---	--

3.1.2. Fırsat ve Tehditler

Katılımcılara “Meslek Olarak Muhasebe Mesleği”ne ilişkin fırsat ve tehdit tanımlamalarının neler olabileceği sorulmuştur. Fırsatlar tanımlanırken;

- Meslek için Piyasada-Çevrede oluşan fırsatlar,
- Rekabet, yönetim etkililiği, hizmetlerin dağıtım kanalları, yeni pazar alanları gibi alanlarda meydana gelen herhangi bir değişme durumunun meslek için fırsat kabul edilebileceği hatırlatılmıştır.

Tehditler tanımlanırken;

- Piyasa ya da Meslek çevrelerinde(Paydaşlar, Yasal Çerçeve vb.) kurumun yaşamını ya da amaçlarını tehdit eden olgular ya da beklentiler olabileceği,
- Tehdit mesleğe ya da mesleğin bir alt paydaşına-sistemine yönelik olması gerektiği,

Tehdide cevap vermede meslek çevrelerinin (paydaşlarının) kaynak kabiliyetinin yetersiz kalması gerektiği hatırlatılmıştır.

Tablo 3: Fırsatlar ve Tehditler Tablosu

Fırsatlar	Tehditler
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Profesyonel işletme yapılarının kayıt tutma faaliyeti dışında analiz, planlama vb faaliyetlere ihtiyaç duyması ve bu ihtiyacın meslek mensubuna kendini geliştirme ve pazar genişletme imkânı sunması, ➤ AB entegrasyonu sürecinin getirebileceği çeşitli yeni fırsatların varlığı, ➤ E- Beyanname ve E-fatura gibi uygulamaların mükellef sayısını arttırması, yeni iş tanımlarını doğurması. Bu tarz uygulamaların home-ofis (zamandan ve mekândan bağımsız) çalışma imkânı sunması, ➤ Büyük hacimli işletmelerin sayısının artması ile birlikte daha fazla sayıda personel ve unvan içeren muhasebe departmanlarının oluşması, ➤ Teknolojik gelişmelerin ve yazılımların hataları minimize etmesi, 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Piyasadaki genel ekonomik krizlerin iş ve tahsilat zorlukları getirmesi, ➤ Küreselleşmeyle beraber gereken dil yeterliliğinin muhasebe meslek mensubu tarafından sağlanamaması ya da kendisini yenileyememesi durumunda meslek mensubunun iş yapma olanağını kaybedebilmesi, ➤ Gelişen ve yenilenen teknolojiye meslek mensubunun ayak uyduramama tehlikesi, ➤ Tam tasdik işlemlerinde hata toleransının azalması. Yaptırımların daha güçlü hale gelmesiyle birlikte meslek mensubunun taşıdığı risk ve sorumluluğunda da artış olması. (Yüksek cezalar, Ruhsat iptali vb.), ➤ AB entegrasyonu sürecinin getirebileceği muhtemel yeni mevzuat ve sertifikasyon değişiklikleri,

<ul style="list-style-type: none"> ➤ Özellikle UFRS' nin yürürlüğe girmesiyle çokuluslu işletmeler için yabancı dilini geliştiren ve kullanan meslek mensuplarının ön plana çıkması. Bu açıdan kendini geliştiren meslek mensupları için yeni fırsatların ve iş olanaklarının açılması, ➤ Denetim konusunun meslekte ön planda tutulması ve bağımsız denetim sertifikası sayesinde hızla gelişen iş olanakları, ➤ Bağımsız denetim kapsamına giren şirketlerin zamanla artması ve buna bağlı pazar genişlemesi. (Bağımsız denetimin özellikle bağımlı çalışan meslek mensubunun iş olanaklarını arttırması), ➤ Basel III kriterleri çerçevesinde işletmelerin bağımlı meslek mensuplarıyla çalışma istekleri. Bu durumun gelecekte istihdamı arttıracak olması. 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Özellikle denetim alanında hâkim firmaların serbest piyasa mekanizmasını etkilemeleri, ➤ Meslek örgütlerinin düzenleyici üst kurul ve kamu kuruluşlarıyla yaşadığı anlaşmazlıkların varlığı. ➤ Mükellef portföyünün meslek mensupları arasında geçişkenliğinin olması, ➤ Meslekte kurumsallaşmanın az olması, ➤ Bireye bağlı performans sergilenmesi. (Kurumsallaşmanın önündeki engeller mesleği kişisel yeterlilik ve yetersizliklere bağlı kılmaktadır. Bu da yeterli olmayan meslek mensuplarının, mesleğe olan bakış açısını olumsuz yönde etkilemesine neden olmaktadır. Ayrıca azalmış da olsa SMMM belgesinin kiraya verilmesi suretiyle, yetkisiz kişiler tarafından yürütülen muhasebe faaliyetlerine ilişkin bildirimler de bulunmaktadır).
---	--

Sonuç

Muhasebe mesleğinin meslek sayılma koşullarını karşılama durumuna ilişkin analizde ifade edilen dört şartın nasıl karşılandığı şu şekilde özetlenebilir.

1. Mesleğin entelektüel bir boyutunun olduğu ve mesleğin belli bir akademik eğitim süresini içerdiği görülmektedir. Bu eğitim süreci ihtisaslaşmayı da beraberinde getirmektedir.
2. Toplumsal faydanın ortaya çıkması için muhasebe mesleğini yürütenlerin sorumluluk bilinciyle hareket etmeleri ve kendilerini yenilemeleri gerekmektedir. Özellikle sürekli olarak değişime açık kalabilme iradesini gösteren meslek mensuplarının, fedakârca davranış koşulunu karşıladığından bahsedilebilecektir.
3. Meslek üyelerinin yer aldığı organize bir meslek örgütü bulunmaktadır. Türkiye'de de özellikle son yirmi yılda başlatılan süreçle muhasebe meslek örgütünün hukuki alt yapısı sağlanmış güçlendirilme süreci gerek iç gerekse dış dinamiklerle ivme kazanmıştır.

4. Devletin muhasebe mesleğini yürütenlerden bir takım menfaatler beklemesi ve karşılığında meslek mensuplarına bir takım menfaatler sunması, adı konmasa da bir sözleşmenin varlığını hissettirmektedir. Bu durum, meslek olma şartlarında ifade edilen “belli bir meslek ile toplum arasındaki ilişkilerde ahlaki bir altyapı oluşturacak” sözleşme olarak gösterilebilmektedir.

Çalışmanın ikinci analizinde elde edilen sonuçlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

1. Yapılan GZFT analizinde ortaya çıkan mesleğin güçlü yönleri 17 maddede ifade edilmiştir. Bu maddeler daha öz ifadelerle şu şekilde bir araya getirilebilir: Güçlü meslek odası varlığı, iş yapma süreçlerinin kayda ve formatı belirlenmiş raporlamalara bağlı olması, meslek yasasının varlığı, mesleğin icrasına yönelik gelişmiş ve gelişmekte olan bilgisayar yazılımlarının varlığı, staj-egitim vb. uygulamaların varlığı, tatmin edici olarak algılanan maddi getiri, belirsizliklerin az olduğu bir çalışma takviminin olması, meslek mensubu artışının ruhsatla kontrol ediliyor olması.
2. Yapılan GZFT analizinde ortaya çıkan mesleğin zayıf yönleri ise 18 maddede ifade edilmiştir. Bu maddeler daha öz ifadelerle şu şekilde bir araya getirilebilir: Mükelleflerin ve şeffaf olmayan yönetim yapılarının mesleki faaliyetleri zorlaştırması, sorumluluk-ücret dengesinin yeterince sağlanamaması, mükelleflerin etik dışı istemlerinin ikileme yol açması, beyanname dönemlerinin ve yasal süre kısıtlarının meslek mensubunda yoğun strese yol açması, muhasebe işletmelerinin genellikle birer ikişer kişilik küçük bürolardan oluşmasının kurumsallık ve profesyonelliği zorlaştırması, güvenilir ve süreklilik temelinde meslekte yardımcı personel bulma zorluğu, karmaşık vergi mevzuatının mesleki faaliyetleri zorlaştırması, meslekte yükselme şartlarının getirilen istisnalar nedeni ile objektiflikten uzaklaşabilmesi, meslek mensubu sayısının giderek artış göstermesi ve rekabetin zorlukları, hizmet bedellerinin tahsilinde güçlükler yaşanabilmesi, vergisi hesaplanan mükellefin aynı zamanda meslek mensubu için işveren konumunda olmasının birtakım ikilemlere yol açması, mevzuatın sık ve sürekli değişmesi.
3. Yapılan GZFT analizinde ortaya çıkan mesleğe ilişkin fırsatlar 9 maddede ifade edilmiştir. Bu maddeler daha öz ifadelerle şu şekilde bir araya getirilebilir: Profesyonel işletme yapılarının meslek mensubuna kendini geliştirme ve pazar genişletme imkânı sunması, AB entegrasyonu sürecinin getirebileceği yeni fırsatların varlığı, E- Beyanname ve E-fatura gibi uygulamaların mükellef sayısını artırması, yeni iş tanımlarının doğması, teknolojik gelişmelerin ve yazılımların hataları minimize etmesi, denetim konusunun meslekte ön planda tutulması ve bağımsız denetim sertifikası sayesinde hızla gelişen iş olanakları, bağımsız denetim kapsamına giren şirketlerin zamanla artması ve buna bağlı pazar genişlemesi.
4. Yapılan GZFT analizinde ortaya çıkan mesleğe ilişkin tehditler 10 maddede ifade edilmiştir. Bu maddeler daha öz ifadelerle şu şekilde bir araya getirilebilir: Piyasadaki genel ekonomik krizlerin iş ve tahsilât zorlukları getirmesi, küreselleşmeyle beraber gereken dil ve teknoloji kullanımı

yeterliliğinin muhasebe meslek mensubu tarafından sağlanamaması durumunda ya da kendisini yenileyememesi durumunda meslek mensubunun iş yapma olanağını kaybedebilmesi, tam tasdik işlemlerinde hata toleransının azalması, yaptırımların daha güçlü hale gelmesiyle birlikte meslek mensubunun taşıdığı risk ve sorumluluğunda da artışın olması, AB entegrasyonu sürecinin getirebileceği muhtemel yeni mevzuat ve sertifikasyon değişiklikleri, özellikle denetim alanında hâkim firmaların serbest piyasa mekanizmasını etkilemeleri, meslek örgütlerinin düzenleyici üst kurul ve kamu kuruluşlarıyla yaşadığı anlaşmazlıkların varlığı, meslekte kurumsallaşmanın az olması.

Çalışmada elde edilen verilerin fayda sağlayabileceği ileriye yönelik araştırma önerileri şu şekilde ifade edilebilir. Bu çalışmada yapılan analizler tartışmaya açıldıktan sonra elde edilen dönütlerle çok sayıda meslek mensubu ve akademisyeni hedef alan bir ölçek hazırlanması mümkün olabilecektir. Bu ölçeğin uygulandığı saha çalışmasında elde edilebilecek bulgular çerçevesinde “Meslek İçin Kritik Başarı Faktörlerinin” tespiti yapılabilir. Bu sayede mevcut durum ve beklentiler daha netleştirilerek meslek mensuplarının yetkinliğinin artırılmasına ve mesleği düzenleyen mevzuatın iyileştirilmesine yönelik somut önerilerin üretilmesi kolaylaşacaktır.

Kaynakça

- Arıkan, Y. (2006). Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Vergi Uygulamalarındaki Sorunları Ve Çözüm Önerilerimiz Başlıklı TURMOB Başkanlığına tarihinde Sunulan Rapor.
<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/Raporlar/BEYAN%20Sureleri.doc>, 03.03.2016.
- Arslan, M. (2005). *İş ve Meslek Ahlakı*, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Aydemir, O. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarının Karşılaştıkları Sorunlar ve Beklentiler. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Temmuz, 71-84.
- Başer, M. (1999, Mayıs). Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesinde Türkiye. 4. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.
- Bayazıtlı, E., & Çelik, O. (2004). Muhasebe Eğitiminin Arttırılmasında İlk Adım: Yükseköğretim Kurumlarında Muhasebe Mesleğinin Etkinliği Analizi. *XXIII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, Antalya.
- Bilen, A. (2008). Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Profilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine Bir Araştırma. *İSMMMO Mali Çözüm Dergisi*, 85, 27-42.
- Civelek, M. A., & Durukan, M. B. (1997). Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı. *III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Muhasebe Denetimi Mesleğinde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı*, ISMMMO Yayınları, 20, 31-132.

- Gündüz M. & Özen E. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları ve Mesleki Memnuniyetlerinin Analizi: Uşak İli Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Nisan, 67-90.
- İşgüden, B., & Çabuk, A. (2006). Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:9, Sayı:16, 59-86.
- Kutlu, H. A. (2008). *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Marşap, B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri, *Yaklaşım Dergisi*, 37, 119-123.
- Özulucan, A. Bengü, H.Ö. ve Fevzi, S. (2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Güncel Sorunları, Uygulamada Karşılaştıkları Yetersizlikler Ve Meslek Odalarından Beklentilerinin Unvanları Ve Mesleki Deneyim Süreleri Yönüyle İncelenmesi: Türkiye Genelinde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 31, 41-64.
- Sayım, F. (2016). *Meslek Olma Şartları ve Muhasebe Mesleği*, <http://www.akademikfinans.com/index.php/akademisyen-gazetesi/item/1850-meslek-olma-sartlari-ve-muhasebe-meslegi>
- Seviğ, V. (1991). Muhasebecilik Mesleğinde Görev Sorumluluk ve Yetki. *Mali Çözüm Dergisi*, 6. <http://www.ismmmo.org.tr/html/dergikonu.asp>.
- Sözbilir, N. (2000). *Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar*, Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- TESMER (2010). *Meslek Hukuku, Mesleki Değerler ve Etik*. Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları: 88, Ankara.
- Tuğay, O. & Tekşen, Ö. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Sorunları: Burdur İlinde Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF Dergisi*, C.19, S.1, 223-232.
- Yereli, A. B. (2006). Muhasebe Meslek Mensupları Anketi: Mesleki Profil, Sorunlar, Çözüm Önerileri.
- Yıldırım, S. & Güney, S. (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Genel Sorunları: Erzurum İli Örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, Nisan, 35-48.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 36, 155-178.