

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ALMIŞ OLDUKLARI DİSİPLİN CEZALARININ 2009-2019 YILLARI ARASINDAKİ DURUMU ÜZERİNE BİR İNCELEME *

Prof. Dr. Ümmühan ASLAN**

Gamze ÖZDEMİR***

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi
Özel Sayı 2020; 22, ös162 - ös175

ös
162

ÖZ

3568 sayılı yasada muhasebe meslek mensuplarının mesleki kural ve yasalara uygun olmayan hallerde bulunmaları durumunda hangi cezaları alacakları belirlenmiştir. Bu cezalar, yapılan eyleme bağlı olarak kınama, uyarma, geçici olarak meslekten çıkarılma, staj iptali, YMM unvanını kaldırma ve meslekten çıkarılma şeklinde sınıflandırılmıştır. Bu cezaların verilme koşulları da yine yasa metninde belirtilmiştir. Bu cezalardan kınama ve uyarma dışında kalan cezalar Resmî Gazetede yayınlanmaktadır. Ülkemizde meslek mensuplarına verilen disiplin cezaları ile ilgili ilk çalışma Banar ve Aslan tarafından (2009) yılında yapılmıştır ve 2000-2008 yılları arasında meslek mensuplarına verilen disiplin cezalarından Resmî Gazete 'de yayınlananlar analiz edilmiştir. Bu çalışma 2009 yılında yapılan çalışmanın devamı niteliğinde bir çalışmadır. Çalışmada 2009-2019 yılları arasında verilen disiplin cezalarının durumu, ceza türüne, cinsiyete, yıllara, bölgelere ve unvana göre değerlendirilmiştir. Yapılan inceleme sonucuna göre 2009 -2019 döneminde 639 meslek mensubuna 708 disiplin cezası verildiği görülmüştür. Sayısal olarak en çok cezanın SMMM unvanına sahip olan meslek mensuplarına verildiği, erkeklerin kadınlara göre daha fazla ceza aldığı, en çok verilen ceza türünün 6 aylık meslekten uzaklaştırma cezası olduğu, bölge olarak en çok cezanın Marmara bölgesinde verildiği tespit edilmiştir. 2009 yılında yapılan çalışmanın sonuçları ile bu çalışmanın bulguları karşılaştırıldığında son 20 yıllık süreç içinde verilen cezalar; ceza türüne, unvana, bölgelere ve cinsiyete göre bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar kelimeler: Muhasebe mesleği, Mesleki etik, Disiplin Cezaları, Disiplin ceza türleri, TÜRMOB, IESBA, Muhasebe Meslek Etiği

JEL Sınıflandırması: M41

* Makale gönderim tarihi: 25.11. 2019; kabul tarihi: 30.12.2019.

Bu çalışma, 5-8 Ekim 2019 tarihlerinde MÖDAV tarafından Kuşadası'nda düzenlenen 16. Uluslararası Muhasebe Konferansı'nda bildiri olarak sunulmuş ve alınan eleştiriler dikkate alınarak yeniden hazırlanmıştır.

** Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Fakültesi Muhasebe ve Denetim Bölümü, ummuhan.aslan@bilecik.edu.tr, <https://orcid.org/000-0002-7926-6244>

*** Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, gmze.102582@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0003-4949-5713>

Atf: Aslan, Ü. ve Özdemir, G. (2020). Muhasebe meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının 2009- 2019 yılları arasındaki durumu üzerine bir inceleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22 (Özel Sayı), ös 162 - ös175. <http://dx.doi.org/10.31460/mbdd.650518>

A REVIEW OF DISCIPLINARY ACTION TAKEN BY ACCOUNTING PROFESSIONALS BETWEEN 2009 AND 2019

ABSTRACT

The law No. 3568, it is determined what penalties accounting professionals will receive if they are found to be in non-compliance with professional rules and laws. These penalties are classified as condemnation, warning, temporary dismissal from the profession, cancellation of the internship, removal of the YMM title and dismissal from the profession depending on the action taken. The conditions for these penalties are also stated in the text of the law. The penalties other than condemnation and warning are published in the Official Gazette.

The first study in our country by Banar and Aslan (2009) “Disciplinary Action for accountants, which is published in the Official Gazette between the years 2000-2008, were analyzed. This study is a continuation of the study conducted in 2009. In the study, the status of disciplinary penalties issued between 2009 and 2019 was evaluated according to type of punishment, gender, years, regions and title.

According to the results of the examination, 708 disciplinary actions were taken against 639 professional members in the period 2009-2019. It was determined that the most punishment was given to the profession members who have the title of SMM numerically, men received more punishment than women, the most punishment type given is 6 months suspended from the profession, the most punishment in the region was given in the Marmara region. When the results of the 2009 study were compared with the findings, it was concluded that the sentences given during the last 20 years did not differ in terms of type of punishment, title, region and gender

Keywords: Disciplinary Action, Professional Etic, Type of Disciplinary Action

JEL Classification: M41

1. GİRİŞ

Muhasebecilik mesleğini icra eden meslek mensupları, işletmenin sahiplerine, ortaklarına, çalışanlarına, kredi verenlerine, devlete ve topluma karşı doğru, gerçeğe uygun ve tarafsız finansal bilgi üretme konusunda sorumludur. Diğer mesleklerde olduğu gibi, muhasebe meslek mensuplarının da sorumlu olduğu tarafların menfaatlerini göz önünde bulundurmaları, mesleki dikkat ve özene sahip olmaları ve yasalara uygun davranmaları gerekmektedir.

Mesleki kural ve uygulamaların dışına çıkan meslek mensuplarının cezalandırılması ile ilgili olarak, global ve yerel meslek örgütlerinin disiplin yönetmeliklerine göre cezayı yaptırımlar uygulanmaktadır.

Bu yaptırımlar, kınama, uyarma, meslekten ihraç, meslekten uzaklaştırma veya para cezası şeklinde olabilmektedir. Bu yaptırımlar ülkemizde kısmen, ABD’de ise tamamen kamu ile paylaşılmaktadır. Ülkemizdeki uygulamada sadece meslekten uzaklaştırılma ve meslekten ihraç edilme cezaları Resmî Gazetede yayınlanmaktadır. ABD’de ise disiplin cezasına neden olan eylemler ve verilen cezalar meslek örgütünün web sayfasında kamu ile paylaşılmaktadır.

Muhasebe mesleğine olan güvenin ve saygınlığın tesis edilmesi için mesleğin gereklerinin dışına çıkan meslek mensuplarına uygulanacak olan yaptırımlar önem taşımaktadır. Bu çalışmada ülkemizde meslek mensuplarına verilen cezaların, 2009-2019 yılları arasında göstermiş olduğu eğilim; ceza türüne, cinsiyete, yıllara, bölgelere ve unvana göre tespit edilmeye çalışılmıştır. Daha önce bu konuda yapılan ve 2000-2008 dönemini kapsayan çalışmanın sonuçları ile bu çalışmanın sonuçlarını birleştirerek 2000-

2019 yılları arasındaki yaklaşık 20 yıllık süreç içinde verilen disiplin cezaları, ceza türlerine, yıllara, cinsiyete, unvana ve bölgelere göre analiz edilmiştir.

Çalışmada öncelikli olarak muhasebe meslek mensuplarının, yasa dışı davranması durumunda alacakları disiplin cezaları ile ilgili yerel ve uluslararası mesleki örgütlerin yapmış olduğu düzenlemeler ele alınmıştır. Daha sonra literatür de bu konuda yapılan çalışmalar incelenmiştir. Son bölümde ise ülkemizde 2009-2019 yılları arasında Resmî Gazetede yayınlanan disiplin cezaları, ceza türleri, cinsiyet, unvan, bölge, yıl bağlamında nasıl bir seyir izlediği analiz edilmiştir ve 2009 yılında yayınlanan çalışmanın sonuçları ile bu çalışmadan elde edilen sonuçlar karşılaştırılmıştır.

ÖS
164

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE DİSİPLİN CEZALARI İLE İLGİLİ YEREL VE ULUSLARARASI DÜZENLEMELER

Finans ve muhasebe profesyonellerine global mesleki yeterlilik ve ruhsatlandırma sunan Uluslararası muhasebe örgütlerinden merkezi ABD’de bulunan Uluslararası Muhasebe Federasyonu (IFAC), merkezi Londra’da bulunan ACCA ve Amerikan Kamu Muhasebecileri Enstitüsü(AICPA) mesleki disiplin cezalarına ait bir takım düzenlemeler yapmıştır.

IFAC üye uyum programı (Membership Compliance Program) kapsamında, dünya çapında kendisine üye olan mesleki kurumların uluslararası standartlara uyumlu olması, kaliteli ve güvenilir mesleki örgütün oluşmasına katkı sağlamak üzere zaman zaman güncellediği “Statements of Membership Obligations” isimli yönergede soruşturma ve disiplin (Investigation & Discipline) başlığı altında, mesleki ihlaller ve suiistimalleri tanımlanmakta, mesleki ihlal ve suiistimallere uygulanacak olan yaptırım türleri ile soruşturma ve disiplin sürecinin nasıl olacağı açıklanmaktadır.

IFAC bu yönergede olabilecek mesleki suiistimalleri aşağıdaki başlıklarda belirlemektedir.

- Suç işleme,
- Muhasebe mesleğinin itibarsızlaştırarak davranışlarda bulunma
- Mesleki standartları ihlal etme
- Etik kuralları ihlal etme
- Mesleki ihmaller ve mesleki hakların uygun olmayan kullanımı
- Mesleki dikkat ve özen eksikliği,

IFAC ayrıca yukarıda sayılan ihlal ve suiistimallere yönelik olan yerel yasalara da uygun olması koşuluyla aşağıdaki disiplin cezalarının verilmesini önermiştir.

- Kınama,
- Uyarma,
- Geçici olarak meslekten uzaklaştırma

- Para cezası/masrafların ödenmesi ve
- Mesleki unvan kaybı, üyelikten çıkarma

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) muhasebe meslek mensuplarına uygulanacak olan disiplin cezalarını; kınama, meslekten uzaklaştırma (en fazla 2 yıla kadar) ve meslekten men etme şeklinde üç başlık altında toplamıştır. Meslekten uzaklaştırmaya ek olarak ilgili disiplin kurulu ya da etik kurul ilgili meslek mensubunu belirli bir süre mesleki eğitim alma zorunluluğu getirebilmektedir.

AICPA hapis cezası alan ve mahkûm edilen, talep edilen beyannameyi düzenlemeyen, sahte beyanname düzenleyen veya sahte beyanname düzenlenmesine yardımcı olan meslek mensuplarını mahkeme kararına ihtiyaç duymadan meslekten men edebilmektedir. Ayrıca iç tüzüğe göre, Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu (SEC), Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (PCAOB) ve Ulusal Gelir İdaresi'nin (IRS) bir muhasebe meslek mensubu hakkında, mesleğe devam etmesinin uygun olmayacağına yönünde bir karar almış ise, AICPA etik komitesi mahkeme kararı olmadan ilgili kişinin meslekten men edilmesini isteyebilmektedir.

Yönetmelik Bölüm 760 (AICPA 2009), AICPA üyesine karşı yürütülen disiplin cezasının yayınlanmasını gerekli kılmaktadır. Kamuya açıklanan disiplin cezalarında kişinin bulunduğu il, ikametgâh, verilen ceza ve cezaya neden olan eylem açıklanmaktadır. Bu bilgiler AICPA web sitesinde yayınlanmaktadır. Web sitesinde meslekten uzaklaştırma uzaklaştırılma tarihinden itibaren 1 yıl, meslekten men edilme ise men edilme tarihinden itibaren 7 yıl web sayfasında kalmaktadır. Denetleme veya etik kurulunun asılsız olduğuna karar verdiği ve yaptırma yol açmayan ihlaller ise yayınlanmamaktadır.

ACCA'nın "disiplin prosedürleri" başlığını taşıyan düzenlemesinde, disiplin cezalarına konu olabilecek fiiller, disiplin cezası ile ilgili süreçler ve verilen cezaların neler olacağı ele alınmaktadır.

Disiplin cezasına konu olan fiiller aşağıdaki gibi düzenlenmiştir;

- Mesleki Suiistimler
- İşin suiistimale açık bir şekilde oldukça hatalı, yetersiz, verimsiz ve eksik yapılması
- ACCA yasalarının ihlal etmesi
- Diğer bir mesleki örgüt tarafından ceza verilmesi
- İflas etmesi ve gönüllü olarak benzer bir yapının içine girmesi
- Daha önce verilmiş para cezasını mazeret olmadan iki ay boyunca ödememiş olmak

Bu fiillere bağlı olarak; ACCA üyesi meslek mensupları için, üyelikten çıkarma, çok ciddi bir şekilde kınama, uyarma veya 50.000 Sterlini aşmayacak kadar para cezası verme ve şikâyetçi olan kişiye 5000 Sterlini aşmayacak kadar tazminat ödeme gibi disiplin cezaları verilebilmektedir. ACCA disiplin prosedürlerine göre muhasebe firmaları ve stajyer öğrenciler için de kınama, uyarama ve para cezası şeklinde disiplin cezaları verilebilmektedir.

Ülkemizde muhasebe mesleğinde disiplin sürecinin başlangıcı 1989 yılında yürürlüğe konulan 3568 Sayılı Kanun'a dayanmaktadır. 22/6/1990 tarihli ve 20556 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği" yürürlükten kaldırılmıştır. Yeni disiplin yönetmeliği, 3568 sayılı Kanunun 50'nci maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanmıştır ve 31.10.2000 tarihinde yayımlanmıştır. İlgili yönetmelikte verilecek disiplin cezaları aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır.

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

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

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

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

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

Yine aynı yönetmeliğin 10. Maddesinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Serbest Muhasebecilik Staj Yönetmeliği uyarınca, Kanunun ve bu Yönetmeliğin meslek mensupları hakkında düzenlemiş olduğu disiplin esaslarının aday meslek mensuplarına da uygulanacağı belirtilmiştir.

3. LİTERATÜR

Muhasebe meslek mensuplarına verilen disiplin cezaları ile ilgili yapılan çalışmalar incelendiğinde uluslararası ve ulusal alanda aşağıdaki yapılan çalışmalara rastlanmıştır.

Armitage & Moriarity (2016) çalışmalarında, 1980-2014 yılları arasında uygulanan disiplin cezalarındaki eğilimi incelemişlerdir. 1988 yılında yapılan revizyon ile AICPA'nın mesleki davranış kurallarına ait yaptırım sayısında artışın stabil hale geldiği tespit edilmiştir. Ancak belirlenen kuralları uygulamayanlara verilen ceza sayısında artış olduğu cezaların uygulanmasında daha sıkı davranıldığı görülmüştür. Ayrıca 2003 yılında yapılan yönetmelik değişikliği ile AICPA'nın tarafından yürütülen soruşturma sayısında önemli bir azalma olduğu saptanmıştır.

Tidrick (1990), çalışmasında, AICPA tarafından 1980 ile 1990 yılları arasında toplam 327 vakayı kapsayan disiplin davalarını incelemiştir. Tidrick (1990) disiplin davalarının AICPA Tüzüğü'nün otomatik hükümleri altında mı yoksa Denetim Kurulunun yetkisi altında mı getirildiğini incelemiştir. İnceleme sonucunda, 1980-1990 yılların arasında verilen disiplin cezalarının, yaklaşık üçte ikisinin, AICPA iç tüzüğü gereği otomatik hükümlerine göre verildiği tespit edilmiştir.

Moriarity (2000), çalışmasında AICPA tarafından uygulanan disiplin cezalarının 1980-1998 yılları arasındaki eğilimini analiz etmiştir. Bu süre zarfında 958 ceza raporu tespit edilmiştir. 1988 Yılında revize edilen disiplin cezalarına ait revizyona göre revizyon öncesi ve revizyon sonrası dönemdeki değişim ele

alınmıştır. Sonuç olarak 1998 sonrası disiplin cezalarında bir artış olduğu ve standart dışı uygulamaların önüne geçilmesi için mesleki eğitime önem verildiği ve eyaletler arası mesleki uygulamaların standart hale gelmesinin sağlandığı ortaya konulmuştur.

Badawi (2002), tarihsel süreç içinde mesleki kurallardaki değişiklikleri ele almıştır. Çalışmasında mesleğin zaman içindeki davranış kurallarındaki değişiklikleri özetlenmiştir. Çalışmanın amacı, AICPA'nın tarafından düzenlenen mesleki davranış kurallarının tarihsel gelişimini tanımlamak olarak ifade edilmiştir. Makale ayrıca en yaygın ihlal türünü ve mevcut ampirik çalışmalarda bulunan farklı çözünürlük türlerini gözden geçirmiş (Badawi ve Rude 1995, 1997; Moriarity 2000). Badawi (2002), disiplin eylemleri ile ilgili literatürün çok olmadığını, ancak ihlallerin araştırıldığını ve mesleğe ve müşterilerine fayda sağladığı sonucuna varmaktadır.

Banar& Aslan (2009) tarafından yapılan çalışmada Resmî Gazetede yayınlanan cezalardan, meslekten uzaklaştırma ve meslekten men etme cezalarının 2000-2008 yılları arasındaki gösterdiği eğilim incelenmiştir. Bölgelere göre en fazla cezanın Marmara bölgesinde en az cezanın ise Doğu Anadolu bölgesinde verildiği görülmüştür. Bu çalışmada en fazla verilen ceza türünün 6 aylık meslekten alıkoyma cezası olduğu en az alınan cezanın ise meslekten men olduğu elde edilmiştir.

Gül, H.(2016) tarafından yapılan çalışmada 2001-2015 yılları arasında ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezalarının Kayıtlı Olunan Oda, Unvan ve Cinsiyet Açısından Değişimi’’ ele alınmıştır.

Ekerkil, V.(2016) tarafından yapılan, Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik-Disiplin İlişkisi ve Yıllar İtibariyle Disiplin Cezası Analizi başlıklı çalışmada ise 1993 -2015 yılları arasındaki durum incelenmiştir.

Ekerkil, V.(2017) İstanbul SMMM Odasında Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarına Verilen Disiplin Cezalarının Suç Dağılımı ve Analizi: 2008-2015 başlıklı çalışmada ise sadece İstanbul ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezaları ele alınmıştır.

Karabınar, S. Çevik, Z.(2018). ‘‘Bir Muhasebe Meslek Odasında 2008-2013 Yıllarında Verilen Disiplin Cezalarının Yapısal Analizi, başlıklı çalışmada, Hofsete'nin Kültür Boyutları ve alınan ceza türleri arasında bir ilişkinin var olup olmadığı ele alınmıştır.

4. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

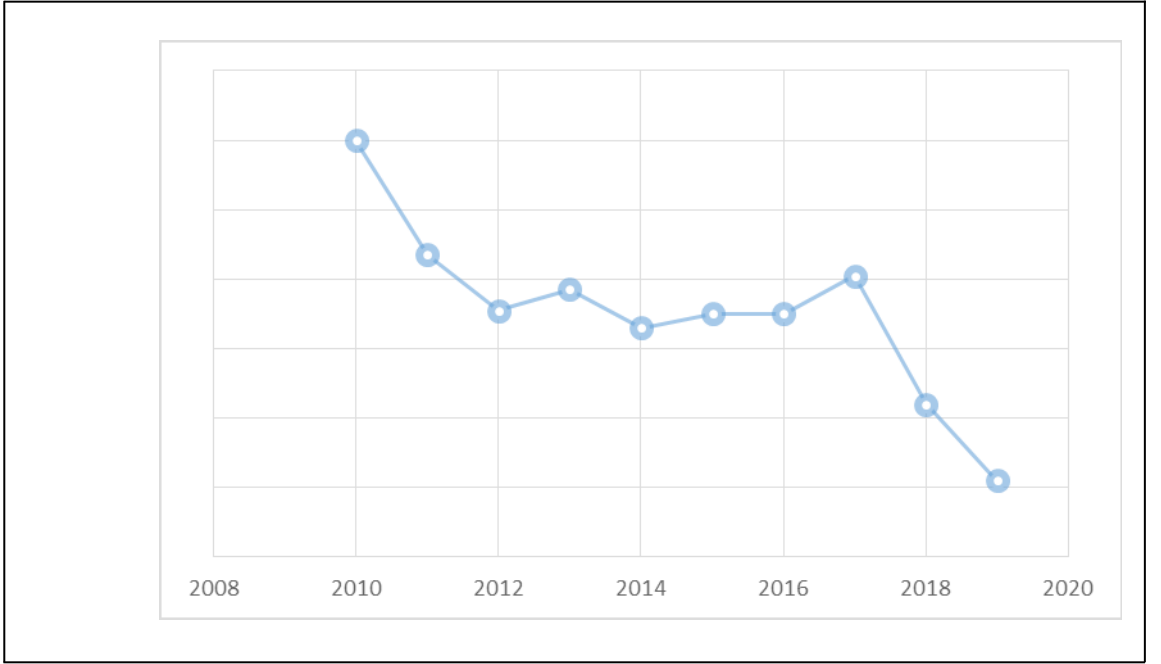
Bu araştırma betimleyici araştırma yöntemi kullanılarak yapılmıştır. Betimleyici araştırmalar, ilgi duyulan konu ya da etkinliklerin bir betimlemesini, tasvirini elde etmeyi amaçlayan araştırmalardır. Bu araştırmada çalışılan konu ya da örneklem hakkında elde edilen veriler betimlenerek temel özellikleri tasvir edilir.

Bu kapsamda 2009-2019 döneminde Resmî Gazete’de yayınlanan meslekten uzaklaştırma ve men cezaları derlenmiştir. 2009-2019 yılları arasında 639 meslek mensubuna toplamda 708 adet meslekten uzaklaştırma ve meslekten men cezasının verildiği elde edilmiştir. Elde edilen veriler, unvana, bölgeye, cinsiyete, ceza türüne ve yıllara göre Microsoft Office Excel 2010 programlarında analiz edilmiştir.

Çalışmanın 2009-2019 yıllarını kapsamaması ve disiplin cezalarından sadece kamuoyu ile paylaşılan cezaların analiz edilmesi; çalışmanın kısıtını oluşturmaktadır.

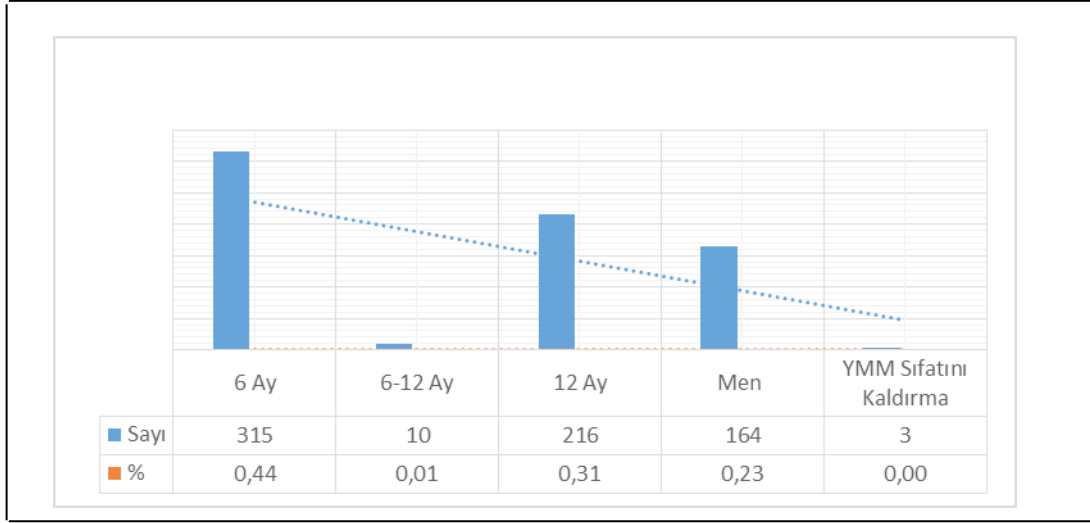
5. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Aşağıdaki Grafik 1’de görüldüğü üzere, en fazla cezanın 2010 yılında verildiği 2016 yılına kadar cezaların yatay seviyede olduğu ancak 2016-2018 yılları arasında yeniden yükseldiği ve 2019 yılında tekrar inişe geçtiği görülmektedir.



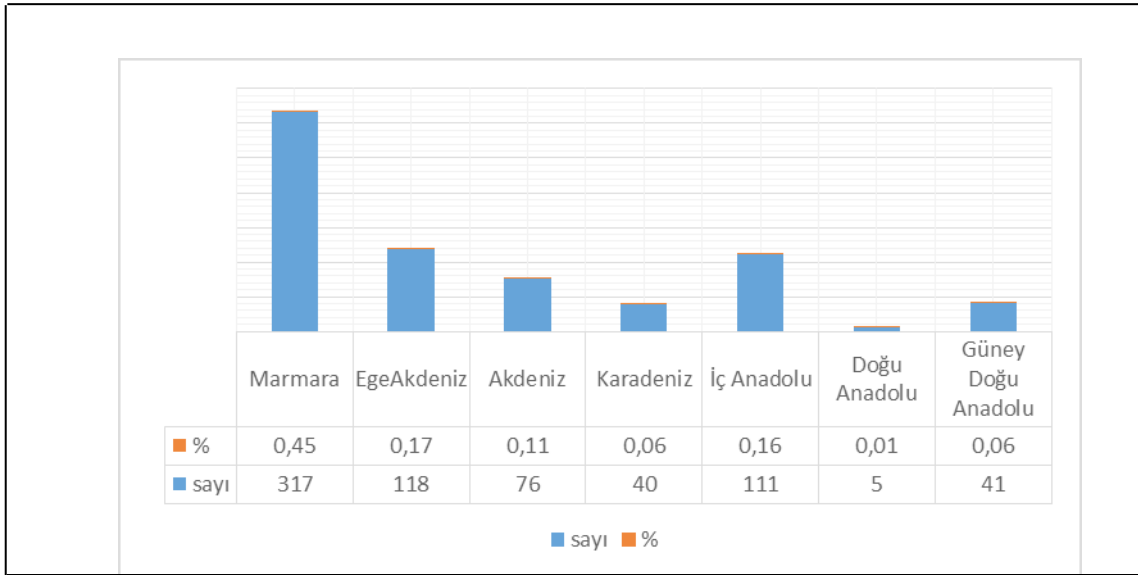
ÖS
168

Grafik 1. Yıllara Göre Cezaların Dağılımı



Grafik 2. Ceza Türlerinin Dağılımı

Grafik 2’de ceza türlerinin dağılımı görülmektedir. En fazla 6 Ay Meslekten Uzaklaştırma cezasının verildiği, Meslekten Men etme cezasının ise diğer ceza türlerine göre en az verilen ceza türü olduğu görülmektedir. 6 ay meslekten uzaklaştırma verilen cezaların %44’ünü oluşturmaktadır.

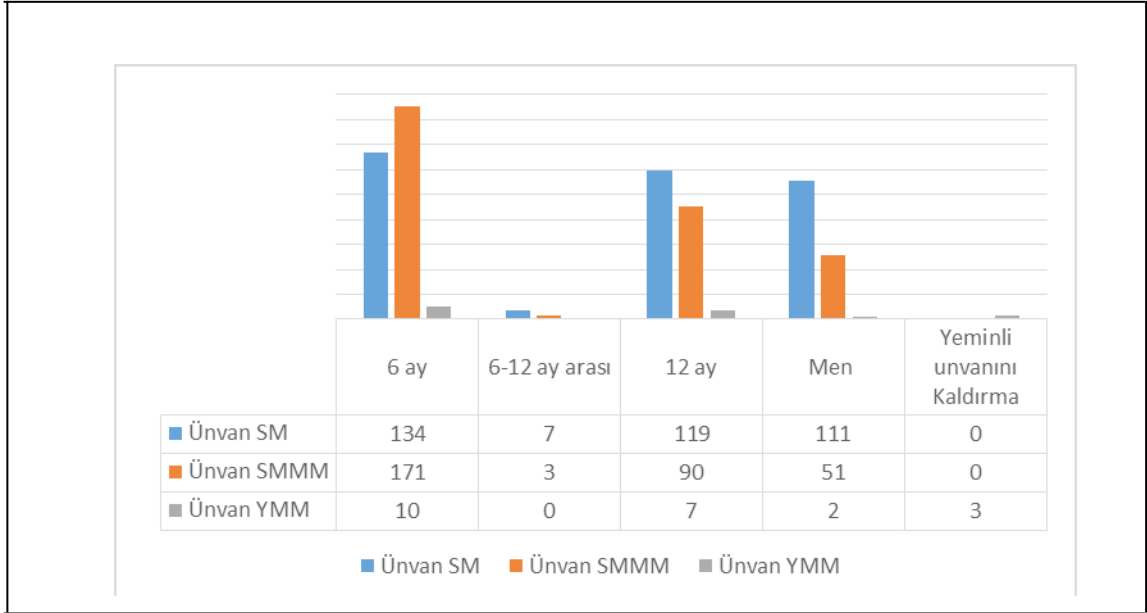


Grafik 3. Bölgelere Göre Cezaların Dağılımı

Grafik 3’de bölgelere göre cezaların dağılımı görülmektedir. En fazla cezanın %45 oranı ile Marmara Bölgesi’nde verildiği en az cezanın ise %0,01 oranı ile Doğu Anadolu Bölgesi’nde verildiği görülmektedir.

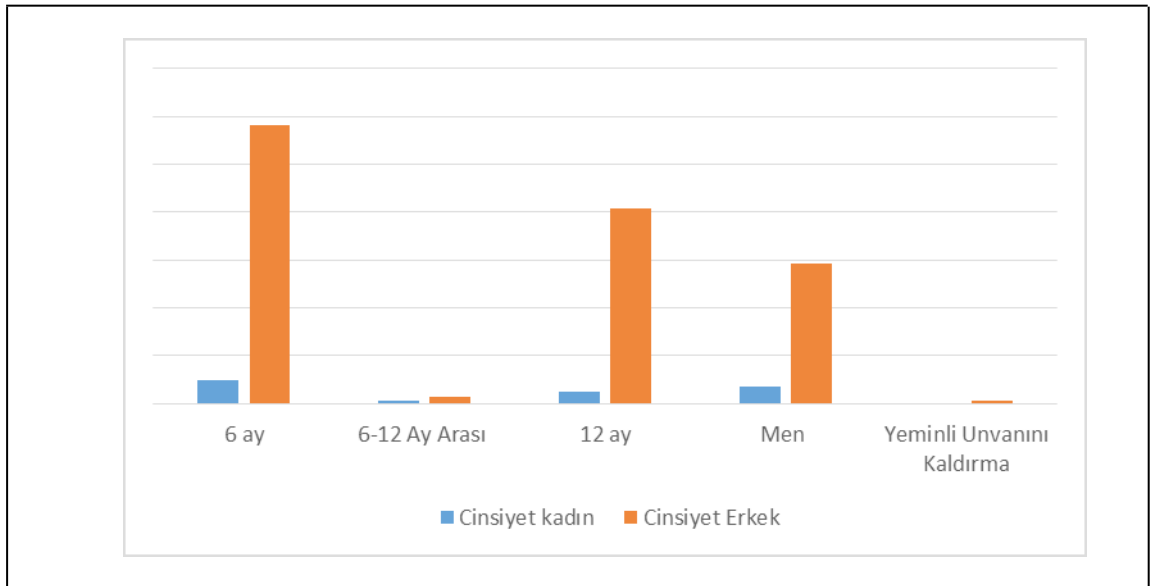
Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezalarının 2009-2019 Yılları Arasındaki Durumu
Üzerine Bir İnceleme

ös
170



Grafik 4. Ünvana Göre Cezaların Dağılımı

Grafik 4’de ünvanlara göre en fazla cezayı SM ünvanına sahip meslek mensuplarının, en az cezayı ise YMM ünvanına sahip meslek mensuplarının aldığı görülmektedir.



Grafik 5. Cinsiyete Göre Cezaların Dağılımı

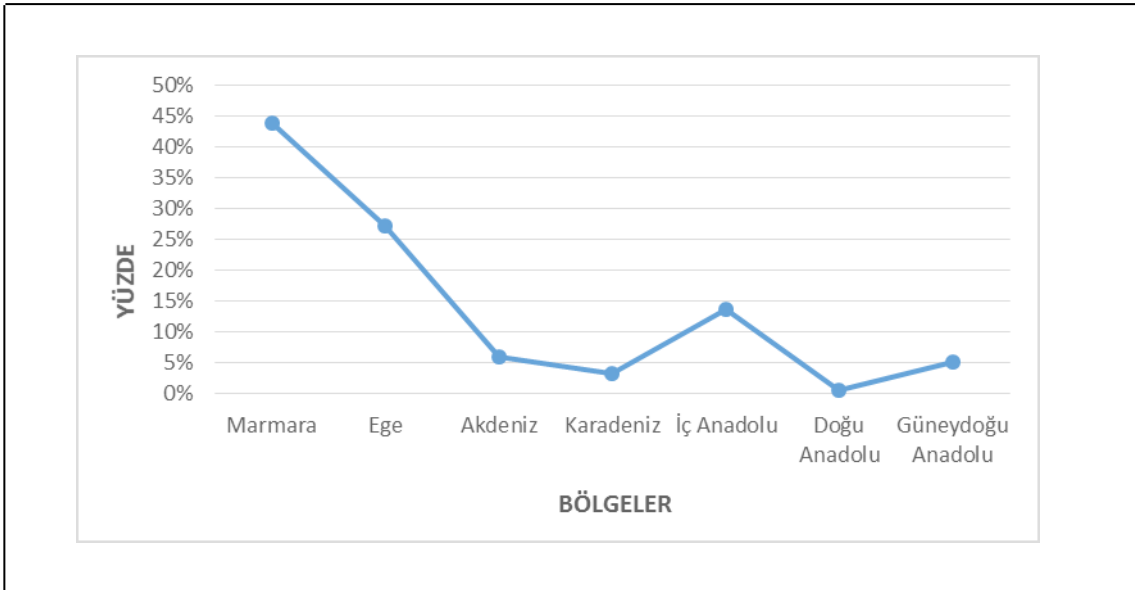
Grafik 5’de cinsiyete göre cezalarının dağılımı görülmektedir. Grafikteki görüldüğü üzere erkek meslek mensupları, kadın meslek mensuplarına göre daha fazla ceza almıştır.

6. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının 2009-2019 yılları arasındaki eğilimini ortaya koymayı hedefleyen çalışma sonucunda, en fazla cezanın 2016-2018 yılları arasında yükselişe geçtiği, en fazla Marmara Bölgesi'nde ceza verildiği, en fazla cezayı SM'lerin aldığı, en fazla 6 aylık meslekten uzaklaştırma cezası verildiği ve erkeklerin kadımlara göre daha fazla ceza aldığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu bulgular sayısal eğilimi ortaya koymuştur.

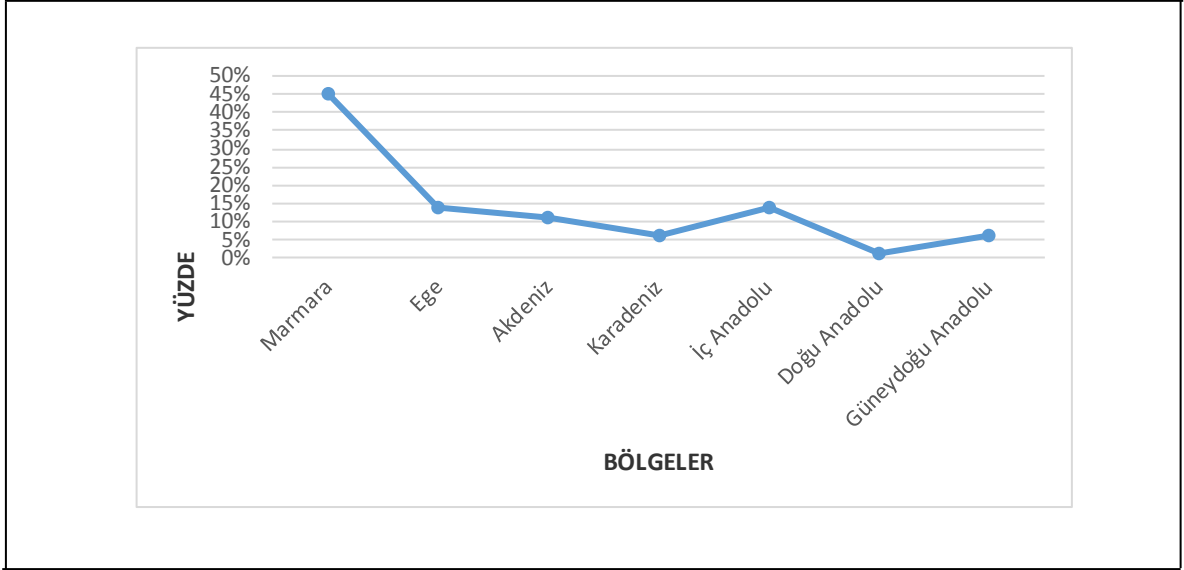
2009 yılında yapılan çalışma ile bu çalışmanın sonuçlarını karşılaştırıldığında aşağıdaki grafikler elde edilmiştir. Bu grafiklere göre Ege Bölgesi'nde verilen cezalarda yaklaşık %10'luk bir azalma olduğu Akdeniz ve Karadeniz Bölgeleri'nde ise sırası ile %5 ve %3'lük artış olduğu görülmektedir. Verilen cezaların %45'nin Marmara Bölgesinde olduğu ve bu yüzdeler ile Marmara Bölgesinin diğer bölgelerin önünde yer aldığı görülmektedir. Doğu Anadolu bölgesinin ise son 20 yıl içinde verilen cezalardaki payının %1 olduğu ve bu yüzdeler oranla ile en az ceza verilen bölge olduğu tespit edilmektedir.

ÖS
171



Grafik 6. Bölgelere Göre Cezaların %'lik Dağılımı 2000/2018

Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezalarının 2009-2019 Yılları Arasındaki Durumu
Üzerine Bir İnceleme



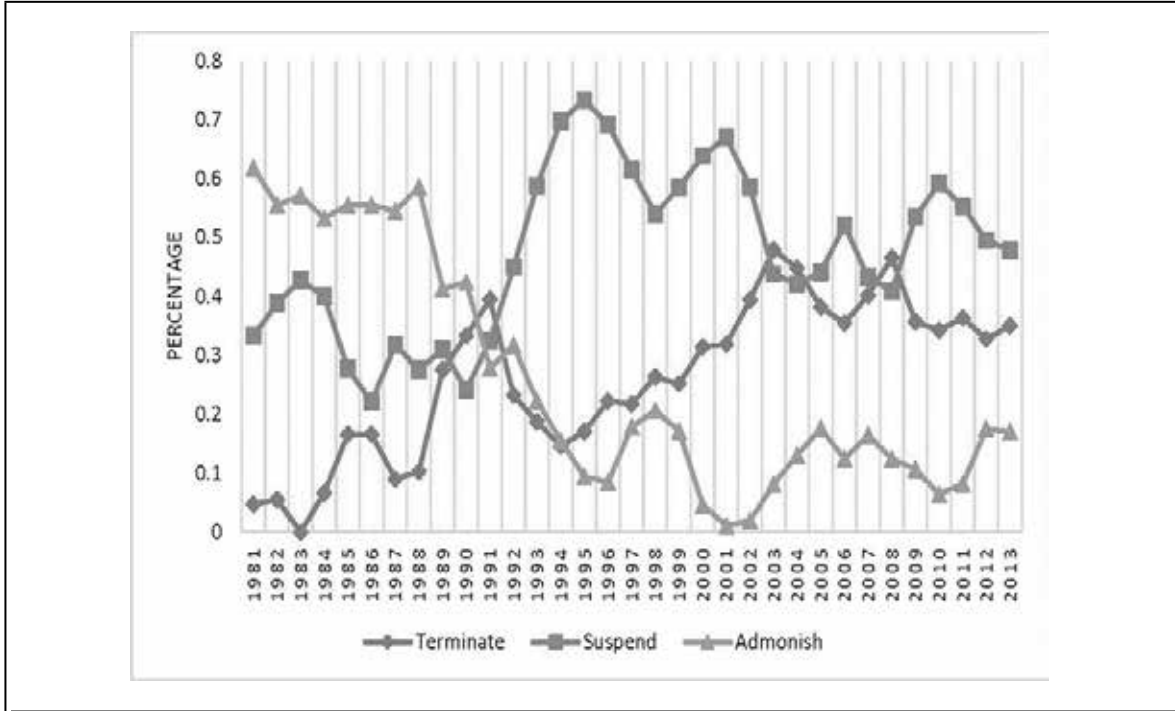
ÖS
172

Grafik 7. Bölgelere Göre Cezaların %'lik Dağılımı 2009/2019

Verilen ceza türü açısından incelendiğinde 2009 yılında yapılan çalışma ile bu çalışmanın sonuçları açısından bir farklılığın olmadığı ve her iki çalışmada da en çok verilen ceza türünün 6 ay meslekten uzaklaştırma cezası olduğu görülmüştür. Diğer bir ifade ile son 20 yıl içinde ülkemizde en çok verilen ceza türünün 6 meslekten uzaklaştırma cezası olduğu tespit edilmiştir. En az verilen cezanın ise meslekten men cezası olduğu elde edilmiştir. Cinsiyet ve unvan açısından iki çalışmanın sonuçları karşılaştırıldığında son 20 yıl içinde en çok SM'lerin ve erkek meslek mensuplarının ceza aldığı görülmüştür.

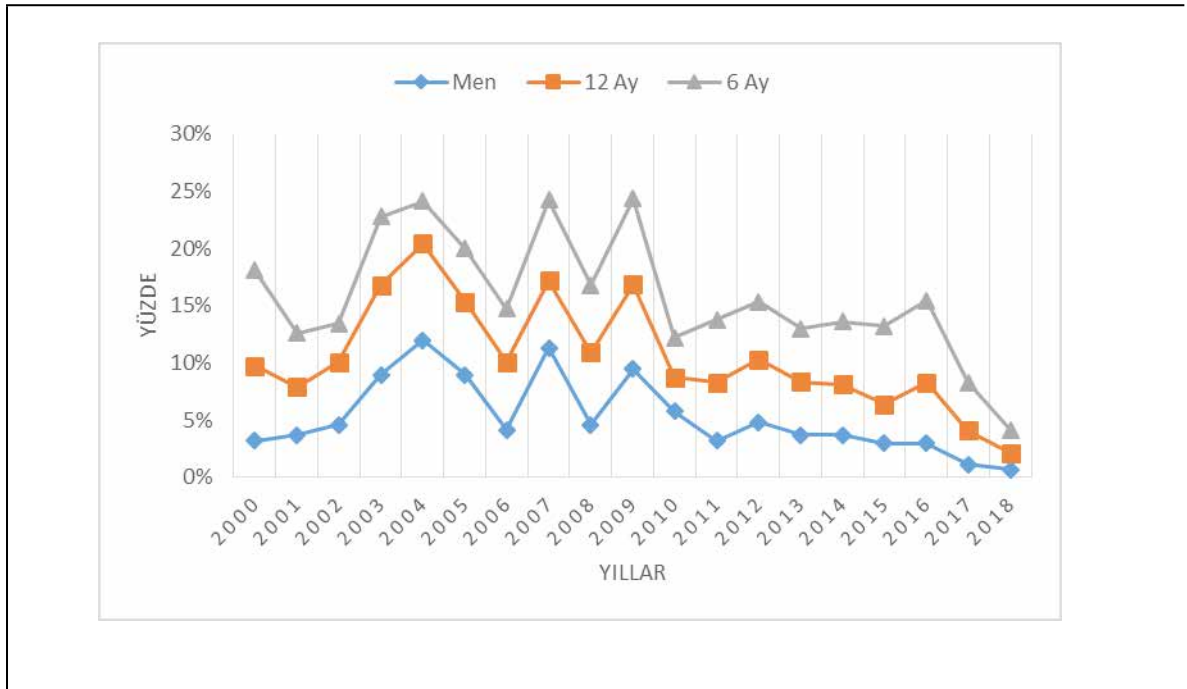
Bu çalışmanın sonuçları ve Amerika Birleşik Devletleri'nde yapılan benzer çalışma sonuçları ise aşağıdaki grafiklerde verilmiştir.

Grafik 8'e göre ABD'de 1981-2013 yılları arasında yaklaşık 30 yıllık süreç içinde, muhasebe meslek mensuplarına daha çok meslekten uzaklaştırma veya askıya alma cezalarının verildiği, meslekten men etme cezasının ise diğerlerine göre daha düşük seviyede olduğu görülmektedir.



Grafik 8. ABD' Verilen Cezaların Yıllara Göre Dağılımı

Aşağıdaki yer alan Grafik 9'da ise ülkemizdeki son 20 yıl içinde verilen cezaların yüzdeler dağılımı görülmektedir.



Grafik 9. Türkiye'de Verilen Cezaların Yıllara Göre Dağılımı

Grafik 9'dan de anlaşılacağı üzere ülkemizde son 20 yıllık süreç içinde meslekten uzaklaştırma cezalarının daha çok verildiği ve meslekten men etme cezalarının ise daha az olduğu ve ABD'deki durum (Grafik 8.) ile ülkemizdeki durumun benzerlik gösterdiği görülmektedir.

Sonuç olarak son 20 yıl içinde ceza türü, bölge, cinsiyet ve unvan açısından verilen cezalarda iki çalışma bulguları arasında bir farklılığın olmadığı görülmüştür. Erkek meslek mensuplarının ve SM/SMM unvanına sahip meslek mensuplarının sayısal fazlalığı nedeni ile erkeklerin ve SM/SMM'lerin sayısal daha fazla ceza aldığını, ayrıca Marmara bölgesinde çalışan muhasebe meslek mensubu sayısının fazla olması da bu bölgede daha fazla ceza verildiği sonucunun ortaya çıkmasına neden olmuştur. Ancak Doğu Anadolu bölgesinde verilen cezaların son 20 yıl içinde %1'lik seviyede kalması ve toplamda 10 cezanın verilmesi ise sayısal olarak meslek mensubunun bu bölgelerde az olması ile açıklanması mümkün olmayan bir sonuçtur. Bu bölgedeki cezaların az olma sebebinin kültür vb. bölgesel değişkenler ile ele alınıp incelenmesi bir başka çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

KAYNAKÇA

- Armitage & Moriarity. 2016. "An Examination of AICPA Disciplinary Actions: 1980–2014"
- Gül, H. 2016. "Muhasebe meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının kayıtlı olunan oda, unvan ve cinsiyet açısından değişimi: 2001-2015 Dönemi", Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 3(3): 44-62.
- Ekerkil, V. 2016. "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik-disiplin İlişkisi Ve Yıllar İtibariyle Disiplin Cezası Analizi: 1993-2015". Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(22): 363-402.
- Karabınar, S. Çevik, Z. 2018. "Bir Muhasebe Meslek Odasında 2008-2013 Yıllarında Verilen Disiplin Cezalarının Yapısal Analizi", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 77: 69-90.
- Temiz, H. Hacıhasanoğlu, T. Özdemir, N. 2018. "Muhasebe Meslek Mensupları, Muhasebe Çalışanları ve Meslek Mensubu Adaylarının Hile Tutumları ve Raporlama Eğilimlerinin İncelenmesi". Yozgat Örneği. Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 52: 213-240.
- Badawi, I. M. 2002. "Accounting codes of conduct, violations and disciplinary actions", Review of Business 23(1): 72-76.
- Badawi, I., and J. Rude. 1995. "AICPA CPC and disciplinary actions in ethics cases against CPAs". Conference Proceedings of the International Conference Promoting Business Ethics, 316–323, New York, NY, November 2–4.
- Banar, K. Aslan, Ü. 2009. "Muhasebe meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezaları üzerine bir araştırma (2000–2008 Dönemi)". Muhasebe ve Finansman Dergisi, 44: 91-110.
- Jack L. Armitage, Shane R. Moriarity. 2016. "An examination of AICPA disciplinary actions: 1980–2014". American Accounting Association. DOI: 10.2308/ciia-51466, Vol:10
- Moriarity, S. 2000. "Trends in ethical sanctions within the accounting profession. Accounting Horizons". 14 (4): 427-439

Tidrick, D. 1990. "Disciplinary actions by the AICPA against individual members, 1980–1990", Research in Accounting Regulation.6, 163-177.

Kanun ve Yönetmelikler

TÜRMOB, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği, Resmi Gazete Sayı No: 24216, Değişik Başlık: RG-04.08.2015-29435, Resmi Gazete, 31.10.2000

TÜRMOB, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, Resmî Gazete Sayı No: 26675, Değişik Başlık: RG-25.12.2012-28508, Resmi Gazete, 19.10.2007.

IFAC Member Compliance Program, 2019 Work Program, Statements of Membership Obligations” October 2018

ÖS
175

Guide to ACCA's complaints and disciplinary procedures July 2019

Diciplinary Action of AICPA, Number, 760, 2009

3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu