



T.C.
NEVŞEHİR HACI BEKTAŞ VELİ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

**TÜRKİYE'DE SERBEST MUHASEBECİLİK MALİ
MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN GELİŞME SÜRECİ VE
MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ**

Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

Selman SAYGILI

Danışman

Yrd. Doç. Dr. Murat AKTAN

Nevşehir

Mayıs, 2017

BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK

Bu çalışmadaki tüm bilgilerin, akademik ve etik kurallara uygun bir şekilde elde edildiğini beyan ederim. Aynı zamanda bu kural ve davranışların gerektirdiği gibi, bu çalışmanın özünde olmayan tüm materyal ve sonuçları tam olarak aktardığımı ve referans gösterdiğimi belirtirim.

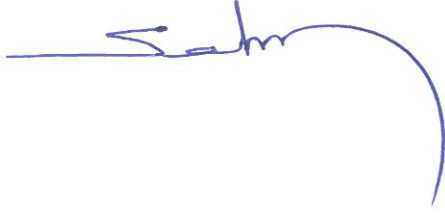
Dönem Projesi Hazırlayan

Selman SAYGILI




“Türkiye’de Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleğinin Gelişme Süreci ve Muhasebe Sistemine Etkileri ” adlı Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Tez Yazım Kılavuzu’na uygun olarak hazırlanmıştır.

Dönem Projesi Hazırlayan
Selman SAYGILI



Danışman
Yrd. Doç. Dr. Murat AKTAN



İşletme Ana Bilim Dalı Başkanı
Prof. Doç. Dr. Şevki ÖZGENER,

İmza

Yrd. Doç. Dr. Murat AKTAN danışmanlığında Selman SAYGILI tarafından hazırlanan “TÜRKİYE’DE SERBEST MUHASEBECİ, SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR MESLEĞİNİN GELİŞME SÜRECİ VE MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ ” adlı bu çalışma, jürimiz tarafından Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı’nda Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

13 / 06 / 2017

JÜRİ

Danışman : Yrd. Doç. Dr. Murat AKTAN

Üye : Doç. Dr. Hakan Vahit ERKUTLU

Üye : Yrd. Doç. Dr. Gökhan SEÇME

İMZA

.....
.....
.....

ONAY:

Bu tezin kabulü Enstitü Yönetim Kurulunun 17 / 07 / 2017 tarih ve 2017.33.502 sayılı Kararı ile onaylanmıştır.

17 / 07 / 2017

.....
Enstitü Müdürü
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEŐEKKÖR

BaŐta Dđnem Projemin hazırlanmasında tecrűbesi ve birikimleriyle bana yol gđsteren, her tŸrlŸ desteęi veren, dđnem projemin anlamlı bir bŸtŸn hale gelmesini saęlayan, hocam Yrd. Doę. Dr. Murat AKTAN, Doę. Dr. Hakan Vahit ERKUTLU, Yrd. Doę. Dr. Gđkhan SEĘME' ye en ięten teŐekkŸrlerimi sunuyorum.

**TÜRKİYE’DE SERBEST MUHASEBECİLİK VE MALİ MÜŞAVİRLİK
MESLEĞİNİN GELİŞME SÜRECİ VE MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ**

Selman SAYGILI

Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Ana Bilim Dalı, Tezsiz Yüksek Lisans, Mayıs 2017

Danışman: Yrd.Doç. Dr. Murat AKTAN

ÖZET

Muhasebe ve muhasebe uygulamaları çok eski tarihli işlemler olup, bu süreç içerisinde birçok aşamalardan geçerek günümüze kadar gelmiştir. Bugün, Dünya’da olduğu gibi Türkiye’imiz de ekonomik yapı içinde faaliyet gösteren işletmelerin iktisadi yapılarının güçlü, sağlam ve düzgün olması, işlemlerin ehliyetli kişiler tarafından yapılması mecburiyetini ortaya çıkarmıştır. Bu sebeple, 1989 yılında, 3568 sayılı meslek kanunu uygulamaya sokulmuştur. Bu kanunla birlikte, birbirinden habersiz ayrı ayrı uygulama biçimleri ile faaliyet gösteren meslek mensupları, bir çatı altında toplanmış ve mesleki faaliyetlerin icrasında uygulama birliği sağlanmıştır. 1989 yılından günümüze gelinceye kadar geçen zaman içinde, meslek mensupları teşkilatlanmalarını tamamlamışlar, yürürlüğe sokulan Yönetmelik, Tebliğ ve Genelgeler ile yeni sorumluluklar üstlenmişlerdir. Bugün gelinen noktada, ekonomik yapı içinde ciddi görevler üstlenmiş meslek mensuplarının, çözüm bekleyen sıkıntıları hala mevcut olup, bunlar, yapılacak yeni düzenlemeler ile halledilebileceklerdir.

Anahtar Kelimeler: Tebliğ, Yönetmelik, Meslek Mensup, Muhasebe

**THE EFFECTS of FREE FINANCIAL and FINANCIAL CONSULTANCY in
TURKEY'S DEVELOPMENT PROCESS and ACCOUNTING SYSTEM**

Selman SAYGILI

Nevşehir Hacı Bektaş Veli University, Institute of Social Sciences

Master of Business Administration, Non-Thesis,

May 2017

Supervisor: Assist.Prof.Dr. Murat AKTAN

ABSTRACT

Accounting and accounting applications are very old-dated transactions and they have passed through many stages in this process and have come until today. Nowadays, the economic structures of the enterprises operating in the economic structure of Turkey are strong, robust and smooth, necessitating the operations to be done by competent persons in Turkey as in the world. Due to this reason, Law 3568 on profession, was put into practice in 1989, Members of the professions, operating independently of each other, have been gathered under a single roof and a cohesion has been ensured in the execution of their professional activities with this law. The members of the professions completed their organizations, took the new responsibilities with the Regulations, Communiques and Circulars promulgated since 1989. At this point, there are still difficulties to be solved by new regulations of the members of the professions who have undertaken serious duties in the economic structure.

Keywords: Communique, Regulations, Professional Membership, Accounting

İÇİNDEKİLER

| | |
|-----------------------------------|-----|
| BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK..... | i |
| TEZ YAZIM KLAVUZUNA UYGUNLUK..... | ii |
| KABUL VE ONAY SAYFASI..... | iii |
| TEŞEKKÜR..... | iv |
| ÖZET..... | v |
| ABSTRACT..... | vi |
| İÇİNDEKİLER..... | vii |
| KISALTMALAR..... | ix |
| GİRİŞ..... | 1 |

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST MUHASEBECİLİK VE MALİ MÜŞAVİRLİK

| | |
|---|---|
| 1.1. SERBEST MUHASEBECİLİK KAVRAMI..... | 2 |
| 1.2. MALİ MÜŞAVİRLİK KAVRAMI..... | 2 |
| 1.3. YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KAVRAMI..... | 3 |
| 1.4. TARİHSEL GELİŞİMİ..... | 4 |
| 1.5 UYGULAMA ALANLARI..... | 6 |
| 1.6. SM-SMMM VE YMM MESLEĞİ ARASINDAKİ FARKLAR..... | 6 |
| 1.7. MESLEK MENSUPLARININ GÖREV VE YETKİLERİ..... | 8 |

İKİNCİ BÖLÜM

MESLEĞİN GELİŞME SÜRECİ VE MUHASEBE SÜRECİNE ETKİLERİ

| | |
|---|----|
| 2.1. MESLEK MENSUPLARININ ÇALIŞMA ŞEKİLLERİ..... | 10 |
| 2.2. MESLEKTE İLERLEME..... | 11 |
| 2.3. MESLEĞİN GELİŞTİRİLMESİ İÇİN ALINMASI GEREKEN ÖNLEMLER..... | 12 |
| 2.4. MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN ÜLKE EKONOMİSİNDEKİ ÖNEMİ..... | 14 |
| 2.5. TÜRKİYE’DE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNE GİRİŞ İÇİN ŞARTLAR..... | 15 |

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

S.M.M.M VE Y.M.M MESLEĞİNİN TÜRKİYE'YE YANSIMALARI

| | |
|--|----|
| 3.1 TÜRKİYE EKONOMİSİNE YANSIMALARI..... | 17 |
| 3.2. MESLEĞİN MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ..... | 18 |

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

ARAŞTIRMA

| | |
|---------------------------------|----|
| 4.1 ARAŞTIRMANIN KONUSU..... | 20 |
| 4.2 ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ..... | 20 |
| 4.3 ARAŞTIRMANIN BULGULARI..... | 20 |

| | |
|-------------------|-----------|
| SONUÇ..... | 22 |
|-------------------|-----------|

| | |
|----------------------|-----------|
| KAYNAKÇA..... | 23 |
|----------------------|-----------|

KISALTMALAR VE SİMGELER

SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

YMM: Yeminli Mali Müşavir

İSMMMO: İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası

TÜRMOB: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli

Mali Müşavirler Odalar Birliği

3568 Sayılı Kanun: Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik

ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu

KGK: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu

TMSK: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu

TTK: Türk Ticaret Kanunu

BK: Borçlar Kanunu

VUK: Vergi Usul Kanunu

AB: Avrupa Ülkeleri, Avrupa Birliği

KHK: Kanun Hükmünde Kararname

SPK: Sermaye Piyasası Kurulu

SPL: Sermaye Piyasası Lisanslama ve Sicil A.Ş.

TSPAKB: Türkiye Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Birliği

TMUD: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği

GİRİŞ

Muhasebecilik mesleğinin, meslek mensubu olmanın önemi, günümüzdeki konumu, menfaat sahipleri ve paydaşlar hususundaki değeri hiç şüphesiz son derece yüksek bir öneme sahiptir. Ekonomik değeri olan iş ve işlemler için muhasebe bir süreç olarak karşımıza çıkmakta ve bu süreç toplumun tamamını gerek vergi boyutu ile gerekse kamu yararı gibi diğer hususlarla ilgilendirmektedir. İşte tüm bu süreçlerin sağlıklı ve yasal mevzuatlarda belirtilen usul, esas ve standartlarda yerine getirilebilmesi için mesleğin belirli bir kalitede varlığını koruyarak geliştirmesi gerekmektedir. Haksız rekabet fiili bu bağlamda mesleğin kalitesini son derece olumsuz etkileyecek, tüm muhasebe, denetim, raporlama, bilgi edinme vb. süreçlerin olumsuz etkilenmesine neden olacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

SERBEST MUHASEBECİLİK VE MALİ MÜŞAVİRLİK

1.1. SERBEST MUHASEBECİLİK KAVRAMI

Muhasebecilik, uzun bir geçmiş tarihi olan ve toplumun büyük bir kesimine hitap eden bir meslektir. Dünyanın bütün ülkelerinde farklı çeşitlerde uygulamalar altında muhasebecilik yapılmaktadır. Bu nedenle muhasebecilik, evrensel bir öneme sahip meslek olarak değerlendirilir.

Tarihi gelişimine bakıldığında, muhasebeyle ilgili ilk belgelerin Milattan önce 5000’li yıllarına ait olduğu düşünülmektedir. Sonralarında mal hesaplarının daha sağlıklı sınıflandırma ihtiyacı meydana geldiğinden el yazması belgelerin ortaya çıkmasına sebebiyet vermiştir..¹

1.2. MALİ MÜŞAVİRLİK KAVRAMI

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleği (SMMM) 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile düzenlenmiştir. 3568 sayılı meslek yasasının amacı, işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak ve yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek üzere Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik mesleğini, hizmetlerini ve mesleki kuruluşları düzenlemektir.

¹ G. CLAUDE S. (1972), “The History of Management Thought”, 2d ed., Prentice Hall, 1972.

Bu Kanun hükümlerine göre meslek icrasına hak kazananlara ‘Serbest Muhasebeci Mali Müşavir’ denir.²

1.3. YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KAVRAMI

İşletmelerin faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlenmesini, bilançoların, kar ve zarar tablolarının hazırlanmasını , beyannamelerin çıkarılmasını ve resmi mercilere sunulmasından birinci derece sorumlu nitelikli kişilerdir. Yeminli Mali Müşavirler, işletmelerin genel çalışma prensipleri doğrultusunda, araç, gereç ve ekipmanlarını etkin bir şekilde kullanarak, işçi sağlığına, iş güvenliğine ve çevre koruma düzenlemelerine ve mesleğin verimlilik ve kalite gereklerine uygun olarak:³

- Gerçek ve tüzel kişilere ait olan teşebbüs ve işletmelerin, genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat gereğince muhasebe defterlerini tutmak,
- Gerçek ve tüzel kişilerin, Bilanço, Kar-Zarar tablosunu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve ilgili merci ve kurumlara sunmak,
- Gerçek ve tüzel kişilerin, muhasebe sistemini kurmak ve geliştirmek,
- Gerçek ve tüzel kişilerin, İşletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak,
- Muhasebe, finans, mali mevzuat ve uygulamaları ile ilgili belgelere dayanılarak, inceleme, tahlil ve denetim yapmak,
- Mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor düzenlemek,
- Mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda bilirkişilik yapmak,
- Yönetmelik çerçevesinde tasdik işleri yapmak,
- Mesleği ile ilgili mevzuat gelişmelerini takip etmek ve değişiklikleri kullanmak

vb. görev ve işlemleri yerine getirir.⁴

² Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik <http://www.muhasbecimalimusavir.net>, 4 Mart 2017

³ Türkiye Muhasebeciler Odaları Birliği <http://www.turmob.org.tr> 5 Mart 2017

⁴ İş ve Meslekler <http://isvemeslekler.com>, 6 Mart 2017

1.4. TARİHSEL GELİŞİMİ

Muhasebe mesleği XVI. Yüzyıllarının sonlarına doğru Venedik'te ortaya çıkmış bir meslektir. O zamanlardan beri Batı ülkelerinde belirli ahlak ve meslek kurallarına göre kurulup gelişmiş, İngiltere'de Amerika Birleşik Devletlerinde ve sanayileşmiş diğer ülkelerde güçlü yapılanmalara kavuşmuştur.

Türkiye'de ise muhasebe mesleği Cumhuriyetin ilanının takip edildiği ilk yıllarda sınırlı sayıda olan kurum, banka ve şirketlerin devletçe kurulan kurumların kadroları içinde yetişmeye başlayan mesleki elemanların, sırayla yürürlüğe giren Türk Ticaret Kanunu, Temettü ve Kazanç vergileri daha sonra ise Muamele ve özellikle Gelir ve Kurumlar vergisi kanunları ile sayıları artmış olduğundan, doğan meslek elemanı ihtiyacına cevap vermek üzere mesleki öğretim yapan Yüksek okul ve Fakültelele rağbet artmıştır.

Türkiye'de muhasebecilik mesleğinin gelişimi Devlet ve Kanun zoru ile başlatılmış sayılabilir. Bir yandan vergi mükellefleri defter tutmaya zorlanırken, diğer yandan Maliye Bakanlığı mükelleflerin vergi ve harçlarını, muhasebelerini yaptığı kayıtları kontrol ve denetlemek üzere Hesap Uzmanı unvanı ile uzman personeller yetiştirmeye başlamıştır.⁵

Muhasebeci kelimesinin bir diğer anlamı ise Muhasip'tir. Meslek Mensubu olabilmek için en ilkel bir kanuni sınırlama olmadığı gibi mesleğın en ileri kademesine ait iddialı unvanları kullanmak veya muhasebecilik, muhasebe müdürlüğü gibi, kuruluşların en yetkili konumlarını işgal etmek için dahi kanunlarımızda herhangi bir yeterlilik şartı 3568 sayılı kanun çıkana kadar bulunmamaktaydı.⁶

Muhasebe mesleğinin yasal gelişimine değinecek olursak Türkiye'deki muhasebe uzmanlığının görevleri alanındaki boşluğun zararını 1929-1930 yıllarında iyice hissetmiş ve Ticaret Bakanlığınca, çeşitli ülkelerle temas ile 1932 yılında bir tasarı örneği hazırlanmıştır. Fakat bu hazırlık gerçekleştirme aşamasına bile getirilmemiştir. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (1942) yılında kurulmuştur. Kuruluşundan

⁵ SAYGILI E. 1970 doğumlu, Üniversite Mezunu, Mali Müşavir, Nevşehir, 7 Mart 2017

⁶ SAYGILI E. 1970 doğumlu, Üniversite Mezunu, Mali Müşavir, Nevşehir, 8 Mart 2017

sonra mesleğin önemini ve Türkiye'deki önemini belirterek mesleğin gelişmesi için ilk yasal girişimlerde bulunmuştur.⁷

06/08/1947 tarihinde ikinci kez olarak Maliye Bakanlığına bir başvuruda daha bulunmuş olup mesleğin bir kanunla yasallaşması gerektiğinin önemine bir kez daha değinmiş Maliye Bakanlığına bilgi vermiştir.

Maliye Bakanlığında 1950 yılından önce hazırlanan Vergi Usul Kanunu tasarisında 393-426. maddeler olarak "Maliye Müşavirleri ve Mükellef Yardımcıları" başlığı altında bir üçüncü bölüm bulunmakta idi. Bunlar mükelleflere oy vermek, mükelleflerin muhasebe kayıtlarını ve işlemlerini incelemek ve bu konuda rapor vermek, hesap özetlerini çıkarmak, vergi beyannamelerini düzenlemek ve bunların doğruluğunu tasdik etmek, vergi işlerinde hakemlik ve bilirkişilik yapmak, vergi uyuşmazlıklarında mükellefleri temsil etmek vazife ve yetkilerine sahip kılınmak istenmiştir. Yine Maliye Bakanlığınca 1953 'te Mali Müşavirlik konusunda bir tasarı taslağı hazırlanmış, Muhasebe Uzmanları Derneği, "Uzman Muhasebecilik " tasarısı hususundaki görüşlerini Maliye Bakanlığına bildirmişti. 1955'te hazırlanan tasarı üzerine 1955 Haziran ayında Ankara'da Ticaret odaları Birliğinde Maliye Bakanlığı Temsilcileri doğrudan görüşmelerde bulunmuş ve karşı bir tasarı örneği vermiştir. 1958 yılında Maliyece bu sefer Serbest Hesap Mütahassıslığı kanun tasarısı adı altında hazırlanan ve yine vergi düşüncesi adı altında kaleme alınmış olan tasarı, Türkiye Büyük Millet Meclisine kadar sevk edilmiş fakat yine görüşülmesi mümkün olmamış bir köşede kalmıştır. 1963 yılı başlarında yine Maliyece hazırlanan Serbest Mali Müşavirlik Kanun tasarısı Y.M.M yani Yeminli Mali Müşavirlere vergi beyannamelerinin de tasdik yetkisinin verilmesini ve bu tasdik kamusal kurumlarınca yapılan bir incelemesi yerine geçmesi onun gibi kabul edilmesi öngörülmekteydi.⁸

⁷ Mesleğin tarihi gelişimi <http://www.muhasibetr.com> 14 Mart 2017

⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı www.gib.gov.tr 2002 Mevzuatı faaliyet raporları, 15 Mart 2017

Ocak 1964'te Türkiye Büyük Millet Meclisi komisyonlarında bu tasarı görüşülmüştür. Bu nedenden ötürü Dernekçe Ankara'ya bir kurul gönderilmiş ve yoğun çalışmalar neticesinde hazırlanan ön tasarı ilgili makamlara sunulmuş, bakanlar ve millet vekilleriyle gerekli temaslarda bulunulmuştur.⁹

16/01/1966 tarihli Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Kanun tasarısı ise mesleği Serbest Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik olarak ikiye ayırmaktaydı lakin bu tasarıda kanunlaşmadı. Daha sonrasında 1984 yıllarına gelindiğinde mesleğin düzene kavuşması için bir tasarı daha hazırlandı fakat yine bu tasarıda yasallaşmadı.

Yukarıda da belirtildiği üzere 1930'lu yıllardan itibaren muhasebe mesleğinin yasal düzene kavuşması için tasarılar hazırlanıp, komisyonlarda tasarılar üzerinde görüşmeler yapılmasına rağmen olumlu bir neticeye varılamamıştır. Çünkü çıkar gruplarının hepsini tatmin edecek bir tasarı hazırlanıp yasallaştırılmadı. Böylece 1980'li yıllara gelindi ve Sermaye Piyasası Kurulu (S.P.K) 1981 tarihinde kuruldu. S.P.K muhasebe kuralları ve muhasebe mesleğini ilgilendiren çalışmalar yaptı. Bağımsız Dış Denetim şirketlerin kuruluş ve çalışma düzenlerini belirledi. Bu durum muhasebe mesleğini ilgilendiren ilk yasal düzenleme oldu.

1989 yılının Haziran ayına gelindiğinde ise 3568 sayılı "Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebecilik Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu" çıkarıldı ve meslek sonunda yasal bir statüye kavuştu.¹⁰

1.5 UYGULAMA ALANLARI

Yeminli Mali Müşavirler ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler, hem bağımlı hem de bağımsız çalışma olanakları bulunmasından dolayı hemen hemen işsizlik ile karşılaşmaları çok nadir görülmektedir. Her işletmenin bir muhasebesi ve danışmanı bulunması zorunlu olduğundan Türkiye'nin her ili ve ilçesinde iş bulmak olanakları yüksektir. Günümüzde çok sık değişen mevzuatlar ve ticaret, hukuk, finans, işletmecilik, denetim alanlarındaki gelişmelerden dolayı her geçen gün meslek mensuplarına ihtiyaç artmaktadır. Bir meslek mensubu denetimini yaptığı işletmeye, işteki tecrübesine, yetkinliğine, başarısına ve iş kapasitesine göre değişik kazanç tutarlarına sahiptir. Fakat bir SMMM, ortalama asgari ücretin 3-6 katı arası bir kazanç elde etmektedir

1.6 SERBEST MUHASEBECİ ve SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİR ARASINDAKİ FARKLAR

13.06.1989 tarihinde Resmi Gazete'de yayınlanan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik

⁹ İsmail Otar ,Türkiye'de Muhasebe Uzmanlığı Mesleği –Muhasebe Uzmanları Derneği yayını 1974 sayfa 206-207

¹⁰ Mevzuat Geliştirme ve Yayın Genel Müdürlüğü <http://www.mevzuat.gov.tr> , 20194 sayılı, 1989 tarihli resmi gazete, 19 Mart 2017

Kanunu 2. maddesinin A bendi “Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleğini” tanımlamaktadır. Ayrıca bu mesleği yapmaya hak kazanmış kişilerin yapabilecekleri işler Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin ilgili olan maddelerinde detaylı olarak anlatılmıştır. Kanunla belirlenen mesleklerden Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir mesleklerinin yapacakları işler arasında belirgin bir farklılık bulunmamaktadır. Ya da daha doğru bir ifade mesleğin ana faaliyeti olan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak” işini her iki meslek grubu da icra edebilmektedir. Bu iki mesleğe mensup meslektaşları birbirinden ayıran en temel özellik Ticaret Lisesi Mezunlarının SM unvanını alabildiği ancak SMMM unvanının sadece 4 yıllık fakülte mezunu bireyler tarafından alındığıdır. Son dönemde gerek medya yayınlarından gerekse yönetici konumundaki meslek mensuplarının açıklamalarından anladığımız kadarıyla bir kanun değişikliği hazırlanmakta ve SM belgesine sahip meslek mensuplarına sınav hakkı tanınarak SMMM olabilmeleri planlanmaktadır.. Bu kanun değişikliğinin gerekçesi olarak taslaklarımız Ticaret Kanunu taslağında yer alan denetim müessesinde ve Basel II uygulamalarında SM’ ye imza ve faaliyet hakkı tanınmaması ve dünyada SM ünvanına benzer bir ünvan bulunmadığı gösterilmektedir. Kendisinde bir Ticaret Lisesi mezunu olan bir meslek mensubu olarak bu mesleğin en doğru Ticaret Liselerinde öğrenildiğini kabul etmek ile beraber, gerek kanuna aykırı haksız rekabet uygulamaları gerekse de yılda yaklaşık 110 beyan ile adeta nefes hakkı verilmeden kâtime dönüştürülmeye çalışılan mesleğimizde yeni bir krizi kabul etmek mümkün değildir.

Bu aşamada SM mesleğini kaldırmak bundan sonra yeni SM lisanslarını vermemek kabul edilebilir hale gelmesi doğru karardır. Mevcut SM ruhsatı sahibi meslektaşlarımızın yukarıda da yer alan faaliyetlerini yerine getirmeye devam etmeleri kabul edilebilirdir. Ancak sayısı 18000 gibi önemli bir sayıya ulaşan Ticaret Lisesi veya Yüksekokul mezunu durumundaki meslektaşımıza bir sınav ile SMMM unvanını vermek hem mevcut SMMM’ lere hem de mesleğimize büyük haksızlık olur.

SM unvanlı meslek mensuplarımız her ne kadar Basel II uygulamalarında ve Ticaret Kanunu Taslağında yetki alamasa da halen mevcut faaliyetlerine devam edebilir durumdadır. Ayrıca Ticaret Kanununun tasarısına göre meslek mensubunun defterini tuttuğu mükelleflere bağımsız denetim hizmeti vermesi yasak ve taslak gereği de her şirketin bir defterini tutturduğu muhasebecisi (ister bağımlı, ister bağımsız) ve bağımsız denetimini yaptırdığı bir Mali Müşaviri (SMMM veya YMM) olmak zorunda ise öyleyse sorunun ne bilinmez.

Maliye Bakanlığı ve Meslek Birliği eğer meslek mensubu sayısını ve kalitesini artırmak istiyorlarsa yapacakları en önemli faaliyet Mali Müşavirlik ve Denetim fakültelerini bir an önce hayata geçirmektir. Bu şekilde hem dört yıllık fakülte mezunlarını tekrar tekrar sınava sokmak derdinden kurtulunabilir hem de mesleğin akademik eğitiminin daha kaliteli olması sağlanır.

Yoksa mesleğe zarar verecek uygulamalar içine girerek diğer serbest meslek faaliyetleri karşısında mesleği tartışılabilir hale getirmek sadece mesleğe zarar

verecektir. Mesleğin yeterlilik koşullarını lise düzeyine indirmek mesleğin uluslar arası saygınlığını da azaltacak, Suriye örneğinde olduğu gibi meslek birliğinin üyeliğinin iptaline kadar gidebilecek bir süreci başlatabilecektir. Muhasebecilik ve Mali Müşavirlik Mesleği ve bu mesleği icra eden muhasebe meslek mensupları işletme sahiplerinin ve kanun koyucunun saygısını kazanmak istiyorlar ise önce kendileri mesleklerine ve meslektaşlarına saygı duyacaktır. Bunun temel koşulu budur.¹¹

1.7 MESLEK MENSUPLARININ GÖREV VE YETKİLERİ

Mali Müşavirler İşletmelerin ekonomik, mali ve hukuki durumları ile vergiye ilişkin işlemlerini muhasebe kurallarına, gerçeklere ve yasalara uygunluk açısından inceleyerek görüşünü ilgililere bildiren ve bu işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapan kişidir. Görevleri şu şekilde sıralanabilir:¹²

- Serbest iş yapan kişilerin, resmi ve özel kurumların gelirlerini ve giderlerini, çeşitli adlardaki (işletme defteri, serbest meslek kazanç defteri vb.) defterlere kaydeder,
- Kişi veya kuruluşların yükümlü oldukları vergi beyannamelerini düzenler,
- Kişi ve kuruluşlar adına vergi daireleri ile uzlaşma işlemlerini gerçekleştirir, özel kurumların Sosyal Sigortalar Kurumu ile ilişkilerini düzenler,
- Gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin, muhasebe sistemlerini kurar, geliştirir, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenler veya bu konularda danışmanlık yapar,
- Belgelere dayanarak inceleme ve denetim yapar, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş bildirir, rapor düzenler, tahkim, bilirkişilik vb. işleri yapar,
- Vergi, fon, gecikme faizi ve cezalar hakkındaki uyuşmazlık işlerini çözümler,
- Şirketlerin ortaklık ve tasfiye işlemlerini yerine getirir,
- Vergi İdare Mahkemeleri ve adli yargıda, sermaye artırımı ve bankalara sunulan bilançoların incelenmesi vb. konularda bilirkişilik yapar,
- Kamu kurumları ile teşebbüs ve işletme sahipleri arasında hakemlik yapar
- Fizibilite raporları hazırlar (Yatırımlar, ilaç fiyatları tespit ve değerlendirilmesi, sermaye piyasası kurulu ve diğer kuruluşlarca yaptırılacak muhasebe denetim işlemlerinde, fon kaynaklı kredilere ilişkin tespit işlemlerinde vb.)

¹¹ Cengiz ÖZKAN, SB ve SBMM Mesleği, <http://www.muhasabetr.com/> 20.05.2017

¹² Mobides Evde Okul Eğitim Portalı, <http://www.onlineokul.com/> 21.5.2017

İKİNCİ BÖLÜM

MESLEĞİN GELİŞME SÜRECİ VE MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ

2.1 MESLEK MENSUPLARININ ÇALIŞMA ŞEKİLLERİ

Bu mesleği icra etmek isteyen kişiler, detaylara önem veren ve derin detaylara dikkat edebilme yeteneğine sahip olan, özenli, dürüst, sayısal düşünme gücü yüksek, kapalı ofis ortamında ve bilgisayar başında çalışmayı seven, sayılarla uğraşmaktan zevk alan, düzenli, sabırlı, fazla mesai yapmaktan kaçınmayan kimseler olmaları gerekir.

Özellikle de bağımlı çalışan meslek mensupları mesailerini bilgisayar başında geçirmek zorunda kalmaktadırlar. Bağımsız çalışan meslek mensupları ise ayın belirli günlerinde müşteri ziyaretleriyle gerçekleştirebilmekte; bunun dışında genel olarak bu kişiler de ofis ortamında ve oturarak çalışmaktadırlar. Yılın belirli dönemlerinde beyan edilmesi gereken bir çok beyanname türü bulunmakta olup tertipli ve düzenli çalışma mecburiyetleri vardır. Çalışma durumları genel anlamda tertipli ve düzenlidir. Çalışma sırasında birinci derece somut verilerle ilgilenirler.

Meslek mensubu çalışırken genel anlamda işverenlerle, üst düzey yöneticilerle, bankacılarla, Maliye Bakanlığı personelleriyle, Sosyal Güvenlik Kurumu personelleriyle diğer meslek mensupları ve bağlı olduğu kuruluşla etkileşim halindedir.

2.2 MESLEKTE İLERLEME

Muhasebecilik mesleği Türkiye’imizde geçmiş yıllarda Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olmak üzere 3 farklı dalda hizmet vermekte iken daha sonrasında Serbest Muhasebeciliğe sınırlama getirilip mevcut muhasebeciler bir sınava tabi tutularak, sınavda başarılı olanlar Mali Müşavirlik unvanı almaya hak kazandı. Sınavda başarılı olamayanların bir takım yetkileri sınırlı kalıp mesleğe bu şekilde devam etmeleri ve sonraki meslek mensubu adaylarının serbest muhasebeci olma hakları bitip direkt mali müşavir unvanı ile mesleğe başlamaları zorunlu hale geldi.

Mali Müşavir olabilmek için hukuk , iktisat, maliye, işletme-muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler gibi alanların birisinde lisans eğitimini tamamlamak mecburiyeti olup daha sonrasında Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik staj başlatma sınavından başarılı olup 3 yıl süren stajyerlik eğitiminden sonra Mali

Müşavirlik staj bitirme sınavından da başarılı bir şekilde geçtikten sonra Mali Müşavirlik unvanı ile büro açmaya hak kazanabiliyorlar.¹³

Mali Müşavir olduktan sonraki aşama ise Yeminli Mali Müşavirlik mesleğidir. Bunun için öncelikle 10 yıl boyunca Mali Müşavir unvanı ile bir büro açıp 10 yıl hizmet vermek ve sonrasında TÜRMOB 'un açtığı Yeminli Mali Müşavirlik sınavlarına girip başarı ile sonuçlandırılması ve akabinde de Yeminli Mali Müşavirlik unvanını alıp mesleğin zirvesine gelmek son aşamadır.¹⁴

2.3. MESLEĞİN GELİŞİMİ İÇİN ALINMASI GEREKEN ÖNLEMLER

Son yılların hızlı gelişmesine karşılık, meslek kanununun uzun sürede iyileştirilmesi gereklidir. Özellikle de belirtilmelidir ki, 3568 sayılı kanunun "beyan tasdiki" ile ilgili hükmüne (madde 12) uygun onay işlevi, iki açıdan eksiktir.¹⁵

1) Bu yetki sadece yeminli mali müşavirlere verilmiştir, serbest muhasebeci mali müşavirlere verilmemiştir. Yeminli mali müşavirlerin sayısı 4744 olmakla birlikte, Türkiye’imizde ortaya çıkabilecek tüm onaylama işlerini görmeye yeterli değildir. Hatta durum o kadar kötüdür ki bazı illerde yeminli mali müşavir bulunmayıp, o ilde yaşayan mali müşavirler şehir dışındaki yeminli mali müşavirlerle çalışmaktadırlar.¹⁶

2) Finansal beyanları onaydan geçirilecek işletmeler sayısı çok sınırlı olmuş olsa da, önümüzdeki yıllarda bu sayı bir hayli artacaktır.

16 Eylül 1993 tarihli ve 21700 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 252 sayılı Kanun hükmünde kararname, "Sermayesinin yarısından fazlasına genel veya katma bütçeli kuruluşların, 3291 sayılı Kanun kapsamına alınan kuruluşların sahip olduğu kurum ve ortaklıklar ve bankalar dışında kalan müşterilere açılacak krediler ve verilecek kefalet, ya da teminatların 10 milyar lirayı geçmesi halinde alınacak hesap durumu belgesi ile eki bilanço ve kar-zarar cetvellerinin 3568 sayılı Kanuna göre tasdike yetkili Yeminli Mali Müşavirler tarafından tasdik edilmesini öngörmektedir.¹⁷

Öngörülen finansal bilgi tasdiki, kamu iktisadi teşebbüsü ve devlet bankalarını da kapsayacak bir şekilde genişletilmesi gerekmektedir. Gelecek zaman içinde de şüphesiz genişletilecektir. Bu durumda tasdik yetkisinin çok sayıda firma üzerinde uygulanabilmesi için bu yetkinin serbest muhasebeci mali müşavirlere de verilmesi zorunlu hale gelmesinin mecburiyeti doğacaktır. Bu gereksinimler ışığında temel meslek kanununun bu amaçla değiştirilerek, Yeminli Mali Müşavirler ile serbest

¹³ İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr>, 23 Mayıs 2017

¹⁴ Türkiye Muhasebeciler Odaları Birliği <http://www.turmog.org.tr>

¹⁵ Prof. Dr. Mustafa A. AYSAN, Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, İ.Ü. İşletme Fakültesi, 2006

¹⁶ Türkiye Muhasebeciler Odaları Birliği <http://turmog.org.tr>

¹⁷ Gelir İdaresi Başkanlığı <http://www.gib.gov.tr>

muhasebeci mali müşavirlerin birleştirilmesinin ve aynı üstün meslek şartlarına tabi tutulmalarının sağlanması, daha etkili ve kesin sonuç getiren bir yol olsa gerek.

Beyan tasdiki yetkisine sahip meslek mensupları sayısının hızla artmasını gerektiren ikinci bir gelişme Maliye Bakanlığı'na, 24.06.1994 tarihli ve 4008 sayılı Kanunun 6. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'na eklenen "mükerrer 227. maddede verilen yetki ile ilgilidir. 06.07.1994 tarihli ve 21982 sayılı Resmi Gazete de yayınlanarak yürürlüğe giren bu madde ile:

Maliye Bakanlığı,

1) Vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler veya Yeminli Mali Müşavirler tarafından da imzalanması zorunluluğunu getirmeye, bu zorunluluğu beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibariyle ayrı ayrı uygulamaya,

2) Vergi kanunlarında yer alan muafiyete tabi olma, istisna kapsamına girme, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını Maliye Bakanlığı'nca belirlenen şartlara uygun olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya

"Bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye" yetkili kılınmışlardır.

Bakanlık, 23 Şubat 1995 tarihli ve 22211 sayılı Resmi Gazete' de "Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması" hakkındaki 1 No 'lu tebliğ ve 14 No' lu "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Kanunu Genel Tebliği" ile kanunun öngördüğü düzenlemeyi yapmış bulunmaktadır. Tebliğ ile yapılan düzenlemenin, ekonominin gerektirdiği denetim uzmanları sayısını çokça arttırması beklenmelidir. Aksi takdirde düzensiz denetimsiz bir sistemle karşı karşıya kalınabilir.

Yukarıda sözü geçen tebliğler yayımlandıktan sonra, biraz da Maliye Bakanlığı'nın hatalarından kaynaklanan uzun bir tartışma ortamı yaratılmıştır. Bu hiç gereksiz tartışma ortamında, iptal edilen, yeniden uygulamaya konulan, tekrar uygulamadan kaldırılan tebliğler Danıştay ve Anayasa Mahkemesi'nde açılan davaların yarattığı çalışmalar sonucunda, mesleğimizle ilgili kanunun tüm eksiklikleri ortaya çıkmıştır. Anayasa Mahkemesi, 26 Haziran 1996 tarihinde 4008 sayılı Kanunun Anayasaya aykırı olmadığı kararını vermiştir. Ancak bu olay şunları da göstermiştir ki:

- 3568 Sayılı Meslek Kanunu gereğince muhasebe mesleği Maliye Bakanlığı'nın ağır etkisi ve yönetimi altındadır. Bir başka deyişle meslek mensupları Maliye Bakanlığı'nın ücretsiz personeli görevini görmektedir.

- Meslekle ilgili kararlar alırken ve tebliğ çıkarırken Maliye Bakanlığı, Türkiye Muhasebeciler Odaları Birliği 'nin görüşüne başvurma ihtiyacı bile duymamaktadır, oysa ki meslek mensuplarının sorunlarını yine meslek mensubu olan TÜRMOB' a bağlı oda başkanları bilmektedir.

- Maliye Bakanlığı mesleğin kaderini, meslek kuruluşlarına terk etmek niyetinde değildir. Fakat yıllardır hiçbir ilerleme göstermeyip hep yerinde saymaktadır.

- Maliye Bakanlığının bu konudaki tebliğleri 3568 ve 4008 sayılı kanunlara aykırı hükümler taşımıştır.

Gelecek yıllar içinde işletmelerimizin çalıştırdığı işçi sayısı, sahip olduğu sermaye, yaptığı yıllık satış geliri, işletme giderleri, gelişim için göz önüne alınan maliyetler gibi büyüklük ölçüleriyle saptanacak büyük işletmelerle ilgili finansal bilgilerin muhasebe uzmanlarınca denetlenmesine büyük ihtiyaç vardır ve Türkiye'mizin sağlıklı ekonomik gelişmesini sağlayabilmek için bu ihtiyaç kuşkusuz karşılanacaktır. Böyle bir gelişim, mesleğin tekleştirilmesine, tasdik yetkisine sahip uzmanların sayılarının artmasına ve uzmanların en üstün meslek standartlarına göre yetiştirilmesine büyük bir gereksinim yaratacaktır. Bir yandan en üstün standartlarda meslek mensubu yetiştirilirken zor şartlarda meslek mensubu adayı yaparken diğer yandan ise belirli yaşlara gelmiş güncel kanunları takip edemeyen yeniliklerden haberi olmayan ömrünün geri kalan kısmını internet sitelerinde vakit geçirerek harcayıp mesleğin kalite standardını düşürecek olan rekabete yol açan meslek mensuplarına da sınırlama mutlaka getirilmelidir.

Bu gelişmeler, Meslek Kanunu'nun aşağıdaki biçimde değiştirilmesini gerektirmektedir.

I. Mesleği üç bölüme ayıran 3568 sayılı Kanun, meslekte birliği sağlayacak biçimde değiştirilmeli, kanunun hemen tüm maddelerine yansıyan bu üçlü bölümlenme, kanundan çıkarılmalıdır:¹⁸

- Serbest Muhasebecilik, kanundan çıkarılmalı ve bu tür muhasebecilerin eğitimi ve denetlenmesi mesleğin kendi mensuplarına ve örgütlerine bırakılmalıdır.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir unvanları değiştirilmeli ve meslek mensuplarının "Muhasebe Uzmanlığı" gibi daha geniş anlamlı bir unvan altında toplanması sağlanmalıdır.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir gibi meslek sınıflamaları kaldırılmalı, bu iki sınıf muhasebeci, tek unvan ve üstün standartlı tek bir meslek ve tek ildeki odalarda birleşmelidirler.
- Tek sınıfta birleşecek meslek mensupları, aynı kurallara göre eğitim verilip yetiştirilmeli ve kendi mesleki organlarınca denetime tabi tutulmalıdırlar.

¹⁸ Prof. Dr. Mustafa A. AYSAN, Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, İ.Ü. İşletme Fakültesi, 2006

- Kanunun metnindeki staj ve sınava sayılan hizmetler ve Maliye Mfettiliği, Hesap Uzmanlığı, Öğretim Üyeliği gibi başka mesleklerde kazanılan deneyimlerin, bu meslekte hak sahibi olmayı sağlayan bağııklıkları kaldırılmalıdır.
- Belirli bir ya sınırlandırılması getirilmelidir. Kamu kurumlarında nasıl ya şartı var ise burada da benzer bir şart getirilebilir.
- Staj giriş sınavları, mesleği daha tam öğrenememiş aday olan bireylerin profesyonel bir sınava tabi tutularak ezbere dayalı öğrenme sistemi değil de öğrenmeye dayalı işi kökünden uygulayarak öğrenmeye dayalı bir sınav sistemi olmalıdır. Adaylar staj süresinde gerekenleri öğrenip staj bitirme sınavında profesyonel sınava o zaman tabi tutulmalıdırlar.

Bu kanun değişikliklerinin yapılması şphesiz uzun alacaktır. Meslek mensupları defalarca imza kampanyaları başlatıp ilgili mercilere başvurmuşlardır fakat seslerini duyuramayıp bu düzen böyle gelmiş böyle gider diyerek yaşadıkları zor şartları sineye çekmişlerdir. Ancak bu amaçlarla uzun süreli bir çalışma ısrarla sürdürülebilirse, bu amaçlara ulaşmak mümkün olabilir. Değişiklikler yapıncaya kadar Yeminli Mali Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Odaları, illerde ve TÜRMOB içinde bu amaçları göz önünde bulundurarak çalışmalıdırlar. Çünkü bu mesleği yapanlar devletin bir numaralı gelir kaynağı olan vergi kaynağının kilit isimleridir.

2. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği'nin çalışmaları, dernek üyeleri tarafından daha çok desteklenmelidir. Dernek, meslek mensupları arasında bilimsel araştırmalar yaparak, yarı resmi kuruluşlar olan Odalar ve Birlik arasında dayanışmayı sağlamak ve mesleğin iyileştirilmesini sağlayacak araştırmaları örgütlemek amacıyla çalışmalarını sürdürmelidir. 3568 sayılı Kanun henüz yeni sayılmakta ve yukarıda belirtildiği gibi gözden kaçmayacak önemli eksikleri vardır. TÜRMOB ve Odalar da bu amaçla çalışmalar yapabilirler, ancak Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği'nin çalışmalarının daha tarafsız ve yararlı olacağı kabul görmektedir.¹⁹

Ek olarak Türkiye'mizdeki muhasebe uygulamalarının uluslararası ve Avrupa Topluluğu standartlarına uyum sağlayabilmesi için daha yapılacak büyük çalışmalar vardır. Bu çalışmaların yapılması ve uluslararası toplantı, kongre ve konferanslarda Türkiye de meslek mensuplarının Devlet kuruluşlarına karşı Odalardan ve Birlikten daha bağımsız bir özel dernekçe temsil edilmesi konusundaki gereksinim de artarak devam etmektedir. Bu nedenlerle gelişen koşullar altında TMUD gibi 1942'den beri özel bir çaba ile yaşatılmış ve yukarıda özetlenen çok değerli çalışmalar yapmış bir özel Derneğin çalışmaları için gereksinim, 3568 sayılı Kanunun çıkması, Odalar ve Birliğin kurulması ve yukarıda özetlenen hızlı gelişmeler içinde azalmamış, aksine artmıştır.

¹⁹ 3568 Sayılı Meslek Yasası TC Resmi Gazete www.resmigazete.gov.tr

TMUD ve 1996 Ağustos'unda sayısı 1229'a ulaşmış üyelerinin Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği daha güçlü, daha araştırmacı ve daha çalışkan bir yapıya kavuşturmaları zorunluluğu vardır.

3. Meslek Odaları, TÜRMOB ve TMUD, bir "Muhasebe Tarihi Enstitüsü" kurmak ve bu alanda önemli kişisel çalışmalar yapan bilim ve meslek mensuplarının bu çatı altında çalışmalarını kurumsallaştırmak için gerekli tüm önlemleri almalıdırlar²⁰

2.4. MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNİN ÜLKE EKONOMİSİNDEKİ ÖNEMİ

İşletmelerde, faaliyetlerin sağlıklı ve güvenilir bir biçimde işleyişini sağlama, ekonomik faaliyetleri kayıt altına alma, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye, değerlendirmeye tabi tutarak gerçek durumu işletme ile ilgili kişilere ve resmi mercilere tarafsız bir şekilde sunma görevlerini yerine getiren, 3568 sayılı Meslek Yasasının da belirtilen genel ve özel şartlara haiz kişilere "Mali Müşavir" denilmektedir.

Mali Müşavirlerin meslek konusu, gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin;²¹

- a) Genel kabul görmüş muhasebe prensiplerini ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterleri tutmak, mali tabloları ve beyannameleri düzenlemek,
- b) Muhasebe sistemlerini kurmak, ileriye getirmek, işletmecilik, muhasebe, finans ve mali mevzuat ile ilgili işlerini düzenlemek ve bu konularda müşavirlik hizmeti yapmak,
- c) Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme yapmak, tahlil, denetleme, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmaktır.

Yeminli Mali Müşavirler ise yukarıda belirtilen b ve c maddelerine ilaveten tasdik işlerini yapmakla yükümlüdürler.

Toplumun iyi işleyen mali ve ekonomik bir yapıya sahip olmasına, ülkenin daha ileri bir seviyeye gelmesinde vergi gelirlerinin artırılmasına ve ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesine doğrudan etkisi bulunan mesleklerin başında apaçık muhasebe mesleği gelmektedir.²² Muhasebe meslek mensubu, işletme ile ilgili tarafların ihtiyacına uygun bilgiyi üretirken sosyal sorumluluk bilinciyle hareket etmek zorundadır. Çünkü muhasebe meslek mensubu, muhasebeden ürettiği bilgiler ve denetim faaliyeti sonucu oluşan sonuçlar nedeniyle sadece ilgili taraflara değil,

²⁰ Prof. Dr. Mustafa A. AYSAN, Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, İ.Ü. İşletme Fakültesi, 2006

²¹ 3568 Sayılı SMMM ve YMM kanunu <http://www.turmob.org.tr>

²² F.Coşkun ERTAŞ, İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği, 8 Nisan 2017

toplumun tüm kesimlerine karşı sorumludur. İşletme tarafında bulunduğu sürece toplumun büyük kesiminin de hakkı geçmektedir.

Mali müşavirlik mesleği, özellikle kalkınma gayretindeki ülkeler için gerek kaynakların belirlenmesinde güvenilir bilgiyi sağlaması, gerekse ülke çapında denetim fonksiyonunu yaygınlaştırabilmenin tek yolu olması nedeniyle üzerinde önemle durulması ve el üstünde tutulması gereken bir müessesedir. Gelişmekte olan ülkelerin temel sorunlarının başında kayıt dışı ekonomi gelmektedir. Kayıt dışı ekonomiyle mücadelede ve tüm ekonomik faaliyetlerin kayıt altına alınmasında, bu mesleği icra eden meslek mensuplarına önemli ve büyük görevler düşmektedir. Meslek mensupları daha verimli yetki ve sorumluluklar üstlendiği sürece, bir taraftan kayıt dışı ile mücadelede üstün başarı elde edilecek, diğer taraftan ise devletin denetim gücü daha verimli alanlarda kullanılacaktır. Bu sayede, devletin vergi inceleme yükü önemli ölçüde hafifleyecek, vergi kayıp ve kaçığında azalma olacak ve vergi mükellef sayısının artması sağlanacaktır. Bu da ülke ekonomisine bir nebze katkı sağlayacaktır.²³

2.5. TÜRKİYE’DE MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİNE GİRİŞ İÇİN ŞARTLAR

Türkiye’de, 3568 sayılı Meslek Yasası’nda, mesleğe girişe ilişkin kabul şartları; Genel Şartlar ve Özel Şartlar olmak üzere iki gruba ayrılmıştır.

Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır:²⁴

- Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak
- Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak
- Kamu haklarından mahrum bulunmamak
- Türk Ceza Kanunu’nun 53. maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa dahi; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkum olmamak
- Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak
- Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumlarda bulunmamak

Serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır.²⁵

- Eğitim düzeyi şartı: Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyaset bilimleri dallarında eğitim veren fakülte ve

²³ <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr>

²⁴ <http://www.denizlismmo.org/> 11 Nisan 2017

²⁵ İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/> 12 Nisan 2017

yüksekokulların veya denkliği Yükseköğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olabilmek veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkrada belirtilen bilim dallarından lisansüstü seviyesinde diploma almış olmak

- Stajyerlik şartı: En az üç yıl stajyerlik yapmış olmak.
- Sınava tabii olma şartı: Serbest muhasebeci malî müşavirlik sınavını kazanmış olmak.
- Ruhsat şartı: Serbest muhasebeci malî müşavirlik ruhsatını almış olmak.

Genel ve özel koşullar çerçevesinde, Temel Eğitim ve Staj Merkezince (TESMER) belirlenen staj faaliyetine ve sınava ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki bölümde açıklanmıştır.

Yeminli mali müşavir olabilmek için ise aşağıdaki şartların sağlanması gereklidir:²⁶

- Süre Şartı: En az 10 yıl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik yapmış olmak
- Sınav Şartı: Yeminli Mali Müşavirlik sınavını vermiş olmak.
- Ruhsat Şartı: Yeminli Mali Müşavirlik ruhsatını almış olmak.

Meslek mensubu olabilmek için eğitim şartını tamamlayanlar açısından staj şartının ayrı bir önemi söz konusudur. Lisans eğitimi süresince alınan teorik bilgiler, staj döneminde uygulama yönelik pratik bilgilerle bir bütün oluşturmaktadır. Bu çerçevede, etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilen stajyerlik faaliyeti, meslek mensubunun fark yaratmasına neden olacaktır.

²⁶ Türkiye Muhasebecileri Odaları Birliği <http://www.turmob.org.tr>

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

SM-SMMM VE YMM MESLEĞİNİN TÜRKİYE'YE YANSIMALARI

3.1 TÜRKİYE EKONOMİSİNE YANSIMALARI

Her canlı yaşayan varlık gibi ekonomi de büyüyen, gelişen bir varlıktır. Bir ülkenin nüfus sayısı, işgücü yapısı, doğal kaynakları bazen dengeli, bazen de dengesiz bir şekilde büyüme gösterirler. Ekonomideki dengelerini sağlıklı bir şekilde oturtamamış toplumlarda bu süreç, sağlıklı oluşmaz. Ağaç yaşken eğilir misali dengede tutarak büyüme sağlanmalıdır. Ana amaç ekonomik gelişme ve büyümeyi sağlayan bu kuvvetlerin belirli ritim içinde gelişmelerini sağlamak olmalıdır. Bu dinamik güçlerin büyümenin en önemli faktörü ise yatırımlardır. Muhasebe olmadan da doğru ve sağlıklı yatırım kararları almak mümkün değildir.

Muhasebeciler büyümenin ve gelişmenin sağlıklı oluşması için alınan kararların dayandığı ekonomik verileri ilk oluşturan kesimdir. Daima kilit isimlerdir. Ne yazık ki bu kesim Türkiye de salt sorumlulukları ile maddi ve manevi yalnız başına bırakılmış, sorumlulukları yetki ile desteklenmemiş, ekonomik ve sosyal güvenceden yoksun bırakılmışlardır. 3568 sayılı kanun ile de Maliye Bakanlığı'nın ücretsiz elemanı olarak görülmüşlerdir.

Kanaatimce muhasebe ve muhasebecilere yetki, sorumluluk, ekonomik ve sosyal güvence sağlanmalı, bu yapı kurumsallaştırılmalıdır. Bu oluşumun ekonomimize sayısız faydalarının olacağı unutulmamalıdır. Her ne kadar farkında olunsa da meslek mensuplarının uğradığı haksızlıklara hep sessiz kalınmıştır.

3568 sayılı yasanın 2/A maddesinde muhasebecilik ve mali müşavirlik konusu; Gerçek tüzel kişilere ait teşebbüs işletmelerin,²⁷

- Genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kâr-zarar tablosunu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işlemlerini yapmak,
- Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik hizmeti vermek.

²⁷ 3568 sayılı kanun kapsamı <http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr>

- Yukarıdaki bentte yazılı konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak" şeklinde belirtilmiştir. Muhasebecilerin gerçek ve tüzel kişilerle oluşan iş ilişkileri özel hukuk ilkeleri içerisinde desteklenen bir yapı ile belirlenirken; kamuyu da tartışmasız ilgilendiren bu hizmetlerin, kamu idaresince belirlenmiş bir yetkisi, ekonomik ve sosyal güvencesi yoktur.²⁸

Fakat 3568 sayılı yasanın 47. maddesinin görevle ilgili suçlar bölümünde; "Meslek mensupları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı, fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar." şeklinde düzenlenmiştir. Buradaki çelişkiyi görememek, görmezlikten gelmek, ekonomik dengelerin sağlıklı yapılmasına zemin hazırlamaktır. Sosyal sorumluluk kavramı gereği de toplumun vebaline girmek demektir.²⁹

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği özel kişi ve kurumları ilgilendirdiği ölçüden daha fazla kamuyu ilgilendirmektedir. Kısacası ülkenin her kesimine hitap etmektedir.

Ekonomik kalkınma ve büyümeyi amaçlayan ülkelerin birçok güçlüklerle karşılaştığı hepimizin kabul ettiği acı bir gerçektir. Ekonomik büyüme de mevcut kaynakların faktör arzına dönüşmesi ne kadar önemliyse; bu faktörlerin niteliği ve bir araya getirilme tekniği de o kadar önemli hale gelmiştir.

Faktörlerin; yüksek verimlilik sağlayacak bir biçimde etkili bir örgütlenmesi ekonomik büyümenin ve gelişmenin hızını yükseltir.³⁰

3.2. MESLEĞİN MUHASEBE SİSTEMİNE ETKİLERİ

Türkiye’de muhasebe mesleği esas olarak vergi amaçlı olarak yapılmaktadır. Bu kilit tanım mesleğin tüm sorunlarını ve çözüm önerilerini aslında kendi içinde barındırmaktadır. Lakin hiçbir zaman sonuç odaklı olmamıştır. Meslek mensuplarının “sorumlu vergicilik bakış açısı ile” mali müşavirlik mesleğini değerlendirmesi ve yer yer vergi danışmanı kimliğine girmekten çekinmeden topluma değer katacak mesleki konuları tartışmaya açması gerekmektedir. Türkiye’deki ekonomik, ticari ve vergisel düzenlemelerin gelişmiş ülkelerin uygulamaları dikkate alınarak gözden geçirilmesi ve mali müşavirlik mesleğinin tanımı ve sorumluluklarının bu kapsamda değerlendirilmesi bir zorunluluk halini almıştır. Özellikle ekonomimizin ulaştığı büyüklük ve ticari işlemlerin uluslararası ve karmaşık boyutu düşünüldüğünde içinden çıkılmayacak bir hal aldığı gözden kaçmamaktadır. Bu durumda muhasebenin Vergi Usul Kanununa göre tutulması işletmelerin ihtiyaçlarına yanıt veremediği açıkça görülmektedir. Vergi Usul Kanunu

²⁸ İsmail Hakkı Güneş, SMMM, 15 Nisan 2017

²⁹ İsmail Hakkı Güneş, SMMM, 16 Nisan 2017

³⁰ İsmail Hakkı Güneş, SMMM, 16 Nisan 2017

ayrıca vergiye konu olacak gerçek gelirin tespitinde de yer yer yetersiz olabilmektedir. Dolayısıyla muhasebe standartları ve uygulamalarının Türkiye Muhasebe Standartları gibi işletmelerin gerçek durumunu gösteren, uluslararası kabul görmüş, metotlarla takibi yapılarak, sadece işletmeler ve diğer paydaşlar için değil idare için de kritik bir önem taşımaktadır. Bu nedenle ülkemizde Türkiye Muhasebe Standartları uygulanmasının sorumlu vergicilik bakış açısından çok önemli bir konu olduğunu düşünülebilir. Bir Diğer yandan mali müşavirlerin TMS gibi uygulamaları gerçekleştirebilmeleri eğitim ve yatırım gerektirmektedir. Bu yatırımı karşılayabilecek organizasyonel profesyonel yapılar oluşturmak ve bu yapılara iyi yetişmiş gençleri dahil edip mesleki süreklilik sağlamak, mesleği geliştirmek, kurumsallaşma ve mesleğin cezbediciliği konularını gündeme getirmektedir. Sorumlu Vergicilik günümüzde meslek mensuplarının kendilerini sadece defter tutan bireyler olarak görmeleri asla düşünülemez. Hızla gelişen teknolojiyle birlikte e-fatura, e-defter ve e-arşiv uygulamaları bizi defter tutma işleminin insan eli değmeden sadece teknolojiyle yapılacağı günlere doğru götürmektedir. Bu durumu avantaja çevirebilen meslek mensupları “danışman müşavirler” olarak mesleğe katkı vermeye devam edecektir. Giderek karmaşıklaşan vergi dünyasında danışman müşavirlere olan ihtiyaç artacak, sorumlu vergicilik konusu bu ortamda mali müşavirler açısından daha da önem kazanacaktır. Muhasebe kayıtlarının ve vergi idaresine sunulan beyannamelerin doğruluğu ile kamu menfaati arasında direkt bir ilişki bulunmaktadır. Bu anlamda mali müşavirler vergi gelirlerinin doğru ve zamanında toplanması ile ilgili olarak çok önemli bir vazife yerine getirmektedirler. Diğer yandan bu vazifelerini yerine getirirken hem ticari hem de mesleki anlamda yönetmeye çalıştıkları konular önemli bir baskı unsuru yaratmaktadır. Örneğin müteselsil sorumluluk, yetişmiş eleman eksikliği, vergi idaresi ve diğer kurumlar tarafından mali müşavirlerden mükellef adına talep edilen detaylı formlar, bildirgeler ve bunların son derece sıkışık takvimleri, tahsilat problemleri, hizmetlerin bedelinin düşük olması karşılaşılan sorunlar arasında başta yer almaktadır. Bu konuların çözümü için başta idare olmak üzere, meslek odaları ve diğer kurumların, mali müşavirlerin mesleklerini en doğru ve kaliteli şekilde yapabilmelerine daha fazla yardımcı olmaları gerekmektedir. Örneğin bir vergi beyannamesi ya da formla ilgili son derece detaylı yeni bir bilginin talep edilmesi durumu söz konusu olduğunda, bu konu sözleşme yenileme döneminden önce yeni yıl öncesi ilgili idare tarafından kamuoyu ve meslek odalarının dikkatine getirilmesi hâlinde, mali müşavir yeni dönem fiyatlandırmasında ve insan kaynağı temininde bu yeni talebi dikkate alarak talep edilen bilginin en doğru şekilde idareye akmasını sağlayabilir. Bu şekilde bir çalışma idare, meslek odaları ve meslek mensubu arasında daha güçlü bir iletişim ve koordinasyon gerektirmektedir.³¹

³¹ Neslihan Raepers, Nilgün Çallıalp <https://home.kpmg.com> 17 Nisan 2017

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4. ARAŞTIRMA

4.1 ARAŞTIRMANIN KONUSU

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleği nasıl daha ileri bir seviyeye getirilebilir, meslek bulunduğu konumun üstüne çıkarılırken ne gibi zorluklarla karşılaşılabilir .

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin en büyük sorunlarından biri olan haksız rekabetle nasıl başa çıkılabilir.

4.2 ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Emrullah SAYGILI ve GÖKSEL TAŞCI ile farklı zaman dilimlerinde kendileri muhasebe bürolarında ziyaret edilerek yüz yüze görüşülüp araştırmasını yaptığım cevap aradığım soruları yöneltip araştırmamı tamamladım.

4.3 ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Meslekte 29 yılını bitirmiş Mali Müşavir Emrullah Saygılı 'ya muhasebe mesleğini nasıl daha ileri bir seviyeye getirilmesi için nelerin yapılabileceği soruldu.

Emrullah Bey öncelikle mesleğin daha iyi bir yere getirilebilmesi için en önemli altın kuralın ilk önce kişinin mesleğini sevmesinden geçtiğini her meslek mensubu işini severek sayarak yaptığı taktirde mesleğin daha güzel yerlere geleceğine değindi. Genç meslek mensubu adaylarının önü açılarak belirli bir yaşı dolduran meslek mensuplarına sınırlamalar getirilebileceğini öğrenmeye ve yeniliğe açık kişilerin bu işi yapabileceğini meslek mensuplarının sürekli kendini geliştirmesi okuması araştırması gerektiğini öne sürdü. İşletme sahiplerini yanlış yönlendirmemeleri gerektiğini muhasebenin temel ilkelerinden olan sosyal sorumluluk kavramına sahip çıkılması gerektiğini öne sürdü.

Dönem projemde yer vermek istediğim mesleğin önde gelen bir diğer göz ardı edilemez sorunlarından haksız rekabet sorunuyla nasıl başa çıkılabilir ne gibi önlemler alınabilir sorusuna cevap ararken 26 yıldır Mali Müşavirlik yapan Göksel Taşcı' ya bu konu hakkında düşüncelerini sordum.

Göksel Taşcı meslek mensuplarının her zaman kendilerini düşünmemelerini haksız kazancın kazanç getirmekten ziyade itibarımızı zedelediğini, haksız rekabet yaparak

muhasabe ücreti tarifesinin altında fiyattan ücret talep etmenin bize bir şey getirmeyeceğini tam tersi mesleğin kalitesiz ayak altı saygınlığı olmayan meslek haline gelmesine yol açacağını dile getirmiştir. Kişi yaptığı işin bir bedeli olduğunu bilmekte ve belirlenen tutarın altında kesinlikle ücret almamalıdır herkes anlaşmalı olarak tek fiyattan hizmet verdiği takdirde hem herkesin kazanacağını hem de saygınlığımıza itibarımıza zarar gelmeyeceğini dile getirmiştir.

SONUÇ

Büyük bir hızla büyüyen ve gelişen dünyamızda çok köklü değişimler meydana gelmiştir ve toplumun sanayi toplumu olduğu dünyamızda sanayinin yerini bilgi toplumu ele geçirmektedir. Türkiye Cumhuriyeti'nin ekonomisi cumhuriyetin kurulduğu yıldan bugüne kadar geçen 94 yıllık süreçte çok büyük yol kaydetmiştir. Dünya Bankasının 2014 yılında açıkladığı verilere göre dünyanın en büyük 20 ekonomisi olan ülkeler arasında Türkiye 18.sırada yer almaktadır. Gelişen ve gelişmekte olan ekonomide en önemli faktörler arasında düzenli bir muhasebe sistemi yer alır. Son yıllarda muhasebecilik mesleğine büyük önem verilmesine rağmen meslek mensubu olabilmenin şartları bir hayli zorlaşmış olsa da geçmiş yıllarda hiçbir öneme sahip olmayan, sadece hesap makinesi kullanmayı bilmesi bile yeterli olan birinin bile bu işi yaptığı sonrasında da kolay bir şekilde meslek mensubu olabildiği, lise mezunu birinin formalite icabı girdiği sınavlardan başarılı olup meslek mensubu olduğu maalesef gözden kaçmamaktadır. Ne yazık ki tüm bunların sonucunda meslek itibarsız, saygınlığı olmayan meslek haline gelmektedir. Günümüzde ise aynı mesleği yapabilmek, bu mesleğin mensubu olabilmek için binlerce aday çok zorlu bir süreçten geçerek meslek mensubu olabilmektedir. Bu zor şartlarda sınavlara giren adayların öncelerde saygınlığı olmayan mesleği önümüzdeki yıllarda kaliteli saygın bir yere taşıyacağı kanaatindeyim. Kısacası güzel Türkiye'miz herkes işine ne kadar saygılı olur ve bir o kadar severek yaparsa Türkiye daha güzel yerlere gelecektir. Muhasebecilikte bu şekilde kaliteli meslek mensuplarıyla ülke ekonomisine büyük katkılar sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

Ayboğa H. (2003) “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, T.C. Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 18. Cilt, 1 Sayı, s.333.

Başbakanlık Mevzuatı Geliştirme ve Yayın Genel Müdürlüğü resmigazete.gov.tr

Başpınar A. (2005): “Türkiye ve Dünyada Muhasebe Standartlarının Oluşumuna Genel Bakış”, Maliye Dergisi, s.148.

Bağımsız Denetim Kuruluşları www.kap.org.tr

CLAUDE, G. S. (1972), “The History of Manegement Thought”, 2d ed., Prentice Hall, 1972.

Denizli Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası,
<http://www.denizlismmmo.org>

Dergi Park Akademi www.dergipark.ulakbim.gov.tr

Denetim standartları ve denetime yetkili meslek tanımları <http://www.denetimnet.net>

ERTAŞ F. C. (2002) İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği, Ankara, s. 20.

Ekonomi Bakanlığı www.ekonomi.gov.tr

Emrullah Saygılı, 1970 doğumlu, Üniversite Mezunu, Mali Müşavir, Nevşehir
11.4.2017

Gelir İdaresi Başkanlığı www.gib.gov.tr

Gelir Vergisi Kanunu

Göksel Taşcı, 1973 doğumlu, Üniversite Mezunu, Mali Müşavir, Nevşehir
15.05.2017

IFAC, (1995) Prequalification Education Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Proffessional Accountant, November, ss. 16–18.

İsa Karşı, 1957 doğumlu, Üniversite Mezunu, Yeminli Mali Müşavir, Mersin
27.04.2017

İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası

<http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr>, 23 Mayıs 2017

Kurtcebe E. Utku M. (2015) Türkiye Ekonomisinde Mali Müşavirlik Mesleği Ve
Mesleğe Giriş Süreci, Pamukkale Üniversitesi Açık Erişim Arşivi

<http://acikerisim.pau.edu.tr>

Mevzuat Geliştirme ve Yayın Genel Müdürlüğü <http://www.mevzuat.gov.tr>

Mobides Evde Okul Eğitim Portalı, (2017). <http://www.onlineokul.com/>

Muhasebeci ve Mali Müşavirler (2017). Meslek tanımları.

<http://www.muhasbecimalimusavir.net>

Özkan C. (2008) SB ve SBMM Mesleği, <http://www.muhasbetr.com/>

Önder Saygılı, 1982 doğumlu, Lise Mezunu , Mali Müşavir Nevşehir 10/05/2017

Profesyonel iş ve meslekler (2017) İş ve Meslek kavramları

<http://isvemeslekler.com>

Prof. Dr. Aysan M. A. (2006) Türkiye'de Muhasebe Mesleğinin Gelişimi, İ.Ü.
İşletme Fakültesi

Raepers N, Çallıalp N. (2015) Bölüm III: Vergi Danışmanları Açısından Sorumlu
Vergicilik, <https://home.kpmg.com> s. 190-191

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLERİM

Adı Soyadı: Selman SAYGILI

Uyruğu: T.C.

Doğum Yeri ve Tarihi: Nevşehir 27/01/1991

Tel: +90 (506) 231 50 50

E-posta: selmansaygili@hotmail.com

Yazışma Adresi: selmansaygili@hotmail.com

EĞİTİM

| Derece | Kurum | Mezuniyet Tarihi |
|--------|--|------------------|
| 2,15 | Nevşehir Üniversitesi Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları | 2012 |
| 2,46 | Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi | 2015 |
| | | |

İŞ DENEYİMLERİ

| Yıl | Kurum | Görev |
|------------|-------------|----------|
| 2009-..... | Özel Sektör | Muhasebe |
| | | |
| | | |

YABANCI DİL: İngilizce

