



JOURNAL of SOCIAL and HUMANITIES SCIENCES RESEARCH (JSHSR)

Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Dergisi

Received/Makale Geliş 24.01.2021
Published /Yayınlanma 30.04.2021
Article Type/Makale Türü Research Article

Citation/Alıntı: Gül, M. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının 2000–2019 yılları itibariyle almış oldukları disiplin cezalarının analizi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 8(68), 933-941.
<http://dx.doi.org/10.26450/jshsr.2357>



Öğr. Gör. Meltem GÜL

<https://orcid.org/0000-0002-8085-0704>

Fırat Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Elâzığ / TÜRKİYE

Issue/Sayı: 68

Volume/Cilt: 8

jshsr.org

ISSN: 2459-1149

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ 2000 – 2019 YILLARI İTİBARIYLA ALMIŞ OLDUKLARI DİSİPLİN CEZALARININ ANALİZİ ANALYSIS OF DISCIPLINARY PENALTIES RECEIVED BY PROFESSIONAL ACCOUNTANTS BETWEEN THE YEARS 2000 – 2019

ÖZET

Muhasebe mesleğinde disiplin süreci 1989 yılında yayımlanan 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na dayanmaktadır. Sonraki yıllarda da mesleğin itibarını koruma ve yükseltmeye yönelik adımlar atılmaya devam etmiştir. 2015 yılında yayımlanan 29435 sayılı Kanun'la Disiplin Yönetmeliği son şeklini almıştır. Meslek mensuplarına; uyarma, kınama, geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, meslekten çıkarma gibi disiplin cezaları verilebilmektedir.

Bu çalışmada Türkiye Serbest Muhasebeciler Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliğinin (TÜRMOB) resmî web sitesinde yayımlanan 2000-2009 ve 2010-2019 dönemine ait faaliyet raporlarında yer alan disiplin kurul raporları karşılaştırmalı olarak incelenmiştir. 2000-2009 döneminde meslek mensuplarına 1.249 disiplin cezası verilirken 2010-2019 döneminde meslek mensuplarına 2.414 disiplin cezası verilmiştir. Bu cezalar, ceza türlerine ve illere göre ele alınmıştır. Araştırma sonucunda elde edilen verilere göre meslek mensuplarına verilen disiplin cezası türleri arasında her iki dönem itibariyle farklılık gözlenmiştir. 2000-2009 döneminde en fazla geçici men cezası verilirken 2010-2019 döneminde en yaygın ceza türünün kınama olduğu görülmüştür. En fazla cezanın verildiği il ise her iki dönem itibariyle İstanbul'dur.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe Mesleği, Etik, Disiplin Cezası.

ABSTRACT

The discipline process in the accountants' profession is based on Law No. 3568 The Law Of Accounting Profession which is promulgated in 1989. In the following years, it has been continued to take steps for preserving and enhancing the reputation of the profession. The discipline regulation took its final form with the law numbered 29435, which was published in 2015. To the members of the profession; disciplinary penalties such as warning, condemnation, temporary suspension of professional activity, dismissal can be imposed.

In this study, the disciplinary board reports found in the annual reports of the period 2000-2009 and 2010-2019 of the Union of Chambers of Certified Public Accountants of Turkey (TURMOB) published on the official website have been analyzed comparatively. Between 2000 and 2009, 1,249 disciplinary penalties were inflicted on professionals, while 2,414 disciplinary penalties were inflicted on professionals in the period 2010-2019. These penalties were analyzed as regards types of punishment and provinces. According to the data obtained as a result of the research, there was a difference between the types of disciplinary punishment inflicted on the professionals in both periods. While the most observed punishment type is temporary inhibition in the period of 2000-2009, the most common form of punishment was condemnation between 2010 and 2019. The province where the most punishment was given is Istanbul in both periods.

Keywords: Accounting Profession, Ethics, Disciplinary Penalty.

1. GİRİŞ

Muhasebe mesleğinin etkin bir şekilde yürütülmesi için yasal düzenlemeler tek başına yeterli olmamaktadır. Meslek mensuplarının uyması gereken etik ilkeler de olmalı ve meslek mensupları mesleğini yürütürken etik ilkelere bağlı kalmalıdır. Meslek mensupları mesleki özen ve dikkat

yükümlülüklerine uygun hareket etmedikleri takdirde disiplin cezalarıyla cezalandırılmaktadırlar. Meslek mensuplarının etik ilkelere uygun hareket etmemesi toplumda itibar kaybı yaşamalarına ve toplumun ise muhasebe bilgileri ve muhasebe mesleğine yönelik güven duygusunu kaybetmesine sebebiyet vermektedir. Bu nedenle muhasebe meslek mensubunun etik ilkelere uygun hareket etmesi mesleğin gelişmesi ve toplumun güveninin kazanılması açısından büyük önem taşımaktadır.

Çalışmada genel olarak muhasebe mesleğinde etik ve disiplin cezaları gibi davranış ilkeleri üzerinde durulmuş ve konuyla ilgili literatür taraması yapılmıştır. Daha sonra TÜRMOB'un resmi internet sayfasında ilan ettiği disiplin kurulu raporları incelenerek meslek mensuplarının 2000-2009 ve 2010-2019 döneminde almış oldukları disiplin cezalarının ceza türleri ve illere göre analizi karşılaştırmalı olarak yapılmıştır.

2. MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

Meslek etiği; meslek mensuplarını belli bir şekilde davranmaya teşvik eden, kişisel eğilimlerini sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür (Mocan, 2002). Bir meslekte başarılı olmanın en önemli anahtarlarından biri şüphesiz mesleki etik değerlere uygun hareket etmektir.

Muhasebe mesleğinde etik, muhasebe mesleğinin gereklerini yerine getirebilmek için bu mesleği yürütecek kişilerin mesleki bilgi, beceri ve deneyiminin yanında, mesleğin gerektirdiği ahlaki niteliklere de sahip olmaları anlamına gelmektedir (Kurnaz ve Gümüş, 2010, 161). Muhasebe mesleğinde meslek mensupları üçüncü kişilere karşı da sorumlu oldukları için etik ilkelere göre hareket etmek oldukça önemlidir.

Birçok meslek grubunda olduğu gibi muhasebe meslek mensupları için de kanun ve yönetmeliklerle birçok konu düzenlenmiştir. Bu doğrultuda TÜRMOB tarafından 2007 yılında "Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacıkları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik" Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. Bu yönetmeliğin amacı, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, güvenilir ve saygın bir meslek mensubu kitlesi oluşturmak için muhasebe meslek mensuplarının mesleki ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeleri belirlemektir. Tüm meslek mensuplarının uyması gereken zorunlu etik ilkeler, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak belirlenmiştir.

3. MUHASEBE MESLEĞİNDE DİSİPLİN CEZASI

Türk Dil Kurumu disiplini, "Bireylerin üyesi olduğu topluluğun, genel düşünce ve davranışlarına uymalarını sağlamak amacıyla alınan önlemlerdir." diye tanımlamaktadır. Meslekte etik ilkelere göre hareket edilmemesi, disiplin cezalarının oluşmasına sebebiyet vermektedir. Muhasebe meslek mensuplarına uygulanacak disiplin yönetmeliği, 31.10.2000 tarihinde 24216 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmeliğin amacı, "Meslek mensupları ve aday meslek mensupları hakkında, disiplin kovuşturması yapılmasına karar verecek yetkili organları, disiplin cezalarını vermeye yetkili organları, disiplin cezalarına karşı yapılacak itirazların usul ve esasları ve disiplinle ilgili diğer hususları düzenlemektir." (URL 2)

Yönetmeliğe göre meslek mensuplarına uygulanacak disiplin cezası türleri şu şekilde sınıflandırılmıştır.

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

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

c) Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alıkoyma Cezası: Mesleki sıfatı saklı kalmak koşuluyla meslek mensubunun altı aydan az, bir yıldan fazla olmamak üzere, mesleki faaliyetten alıkoymasıdır.

d) Yeminli Sıfatını Kaldırma Cezası: Yeminli Mali Müşavirin yeminli sıfatının kaldırılması ve mührünün geri alınmasıdır.

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

Muhasebe meslek mensuplarının disiplin soruşturmaları kayıtlı oldukları meslek odası tarafından yürütülmektedir. Oda disiplin kuruluna itirazlar yapılabilmektedir. Süresinde yapılmayan itirazlarda Oda Disiplin Kurulu kararları kesinleşir, süresinde yapılan itirazlarda ise Birlik Disiplin Kurulunun verdiği kararlar kesindir. Disiplin cezaları, kesinleşme tarihinden itibaren ilgili oda yönetim kurulu başkanlığınca uygulanır. Uyarma ve kınama cezaları hariç diğer disiplin cezaları Maliye Bakanlığı ile diğer ilgili kurum ve kuruluşlara duyurulur. Duyuru yapılan ilgili kurum ve kuruluşlar gerekli önlemleri alırlar. Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, meslekten çıkarma ve yeminli sıfatının kaldırılması cezaları Resmî Gazete’de ve meslek mensubunun bağlı olduğu oda ve birlik internet sayfasında yayımlanır; disiplin cezaları, meslek mensubunun dosyasında saklanır.

Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, meslekten çıkarma veya yeminli sıfatının kaldırılması cezasını alan meslek mensubu; elindeki işlerini, cezanın kesinleşme tarihinden itibaren 60 gün içerisinde bağlı bulunduğu odaya teslim eder. Oda bu iş veya defter ve belgeleri iş sahiplerine geri verir. İş sahiplerinin isteği halinde; oda yönetim kurulunca görevlendirilecek bir meslek mensubuna, bu iş veya defter ve belgeler teslim edilir (URL 2)

4. LİTERATÜR ÖZETİ

Banar ve Aslan (2009); 2000 ve 2008 döneminde meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarını konu edindikleri çalışmalarında, bu dönemlerde en fazla cezanın Marmara Bölgesi’ndeki meslek mensuplarına verildiği, en fazla cezanın 2003 ve 2005 yılları arasında oluştuğu, en fazla verilen ceza türünün 6 ay ve 12 ay meslekten alıkoyma ve meslekten men cezaları olduğunu belirtmişlerdir.

Sakarya ve Kara (2010); Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik düzenlemeleri konu edindikleri çalışmalarında, Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir’de Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavir (YMM) odalarına kayıtlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlere anket çalışması düzenlemişlerdir. Yazarlar, muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyet, unvan ve mükellef sayısına göre farklılık gösterdiği sonuçlarına ulaşmışlardır.

Çiçek, Canbaz ve Keskin (2013); Kırklareli’ndeki muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine bakış açılarını konu edindikleri çalışmalarında, meslek mensuplarının %74’ünün meslek hayatlarında etik çelişki yaşadıkları durumlar olduğu ve bu durumlardan kültürel çevrenin görüşleri doğrultusunda kurtuldukları belirtilmiştir. Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten sebeplerin başında, mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamalarının yer aldığı tespit edilmiştir.

Demir (2015); muhasebe ve denetim mesleğinde etik kavramını konu edindiği çalışmada, ülkemizde gerek Hazine ve Maliye Bakanlığı, Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) gerekse 3568 Sayılı Meslek Kanunu’nda etik ile ilgili birçok düzenlemenin yer aldığını ifade etmiştir. Ancak, meslek etiğine uygun olmayan davranışlar sonucu, muhasebe ve denetim mesleğinde etik ve güven tartışmalarının gündeme geldiğini ve meslek etiği ile ilgili çalışmaların son yıllarda daha da hız kazandığını belirtmiştir.

Ekerkil (2016); muhasebe meslek mensuplarının etik ve disiplin ilişkisini konu edindiği çalışmada, 1993 ve 2015 yılları arasında meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının analizini yapmıştır. Araştırma sonucunda yıllar itibari ile 1300 meslek mensubunun 1645 disiplin cezası aldığı sonucuna ulaşmıştır. Yazar, disiplin cezası alan meslek mensubu sayısının 2000 yılından sonra arttığını, en fazla verilen disiplin cezasının geçici olarak faaliyetten alıkoyma olduğunu ve en fazla disiplin cezasının Marmara Bölgesi’nde görüldüğünü belirtmiştir.

Gül (2016); muhasebe meslek mensuplarının 2001 ile 2015 döneminde almış oldukları disiplin cezalarını, kayıtlı olunan oda, cinsiyet ve unvan açısından sınıflandırmıştır. Söz konusu dönemde en fazla cezanın 2003 yılında verildiğini, 2004 yılında 63 kişiye meslekten çıkarma cezası verildiğini bildirmiştir. Çalışmada sunulan verilere göre her yıl yaklaşık 31 kişi meslekten çıkarılmaktadır. En fazla cezanın Marmara Bölgesi’ndeki meslek mensuplarına verildiği, bunun nedeninin ise bu bölgedeki meslek mensubu sayısındaki fazlalık olduğunu, bu dönemde en çok cezanın erkek meslek mensuplarına verildiğini belirtmiştir.

Ekerkil (2017); 2008 ve 2015 yılları arasında İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının suç dağılımını araştırmıştır. 2008 ve

2015 yılları arasında meslek mensuplarına 1016 disiplin cezası uygulanmıştır. Araştırma sonucunda en fazla verilen disiplin cezasının kınama olduğunu ifade eden yazar kınama cezasının uyarma cezasının bir üstü olduğunu, 2008 ve 2015 yılları arasında verilen kınama cezalarının verililiş nedenini “Meslek mensuplarınca, kasıt olmaksızın gerekli özen ve titizlik yeterince gösterilmeden; yasal düzenlemelere ve ilan olunmuş norm ve standartlara aykırı olarak beyanname ve bildirimlerin imzalanması, denetlenmesi ve tasdik edilmesidir.” şeklinde belirtmiştir.

Karabınar ve Çevik (2018); 2008 ve 2013 yılları arasında bir serbest muhasebeci ve mali müşavirler odasında verilen disiplin cezalarının analizini yapmışlardır. İlgili dönemde en fazla disiplin cezasının 2009 yılında verildiği ve en fazla verilen ceza türünün ise uyarma olduğu, verilen uyarma cezasının en yaygın nedenin ise aidat borçları olduğunu belirtmişlerdir. Yazarlar daha ağır cezaların verildiği suçların ise şikâyet yoluyla ortaya çıkarıldığını ifade etmişlerdir.

Gür (2018); 2017 yılında Bingöl ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci ve mali müşavirlerin meslek etiği hakkındaki görüşlerini incelemiştir. Çalışmada, meslek mensuplarının çoğunluğu verdikleri hizmet karşılığı ücrete ek olarak müşterilerden hediye kabul ettiklerini ve edebileceklerini, meslek mensuplarının mükellefleri ile iş ortaklığına girmesine olumlu baktıklarını belirtmişlerdir. Yazar çalışmasında, mesleki etik konusunda meslek mensuplarına gerekli ve yeterli etik eğitimlerinin sayısının artırılması ve denetimlerinin yeterli şekilde sağlanmasının gerektiği ve etik kurallara aykırı fiillerde bulunan meslek mensuplarına uygulanan yaptırımların daha etkin hale getirilmesi gerektiği görüşündedir.

Önal ve Gürbüz (2018); muhasebede etik ilkeler konulu çalışmalarını, Mersin ilinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirlerle gerçekleştirmişlerdir. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının özellikle haksız rekabet konularında etiğe ihtiyaç duyduğunu ileri sürmüş ve meslek mensuplarına cezai yaptırımların dışında meslek etiği ve toplumsal etik hakkında bilgilendirici eğitimler verilmesinin gerektiğini ifade etmişlerdir.

5. ARAŞTIRMANIN AMACI ve ÖNEMİ

Araştırmamızın temel amacı 2000-2009 ve 2010-2019 yılları itibari ile meslek mensuplarının aldığı disiplin cezalarının ceza türleri ve il kategorilerine göre dağılımını karşılaştırmalı olarak incelemektir. Sunduğumuz literatür özetinden de anlaşılacağı gibi ülkemizde muhasebe mesleğinde etik ve disiplin cezası ile ilgili yapılan çalışmaların büyük çoğunluğu son yıllarda yapılmıştır. Çalışmanın diğer bir amacı da konunun öneminin daha iyi kavranılmasına, ilgililerin ve nihayetinde sosyal sorumluluk kavramı gereğince tüm toplumun aydınlatılmasına ve literatüre katkı sağlanmasıdır.

5.1. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada, TÜRMOB’un resmî web sitesinde yer alan muhasebe meslek mensuplarının disiplin kurulu raporları 2000-2009 ve 2010-2019 yılları itibari ile ele alınarak hangi tür disiplin cezalarının verildiği, bölge ve illere göre incelenmiştir. Çalışmamız geçmişe dönük raporların incelenmesi olarak gerçekleştirildiği için bu yönüyle betimleyici bir araştırma niteliği taşımaktadır. Verilerin analizinde, cezalar ile ilgili yıllara ve ceza çeşitlerine göre sınıflandırmaların yapılmasında ve tablolar ile grafiklerin oluşturulmasında Microsoft Office Excel 2016 programından yararlanılmıştır.

5.2. Araştırmanın Bulguları

Tablo:1 2000-2009 Yılları İtibari ile Meslek Mensubu Sayısı

Yıllar	SM – SMMM- YMM
2000	52.719
2001	56.759
2002	57.421
2003	61.006
2004	64.125
2005	66.502
2006	69.692
2007	72.709
2008	75.494
2009	80.256

Kaynak: URL 1

Tablo 1'e göre yıllar itibariyle meslek mensubu sayılarında artış gözlenirken sadece 2002 yılında bir düşüş yaşanmıştır. Bu yıllara ait verilerde detaylı olarak Serbest Muhasebeci (SM)- SMMM- YMM sayılarına ulaşılamamıştır. Rakamlar toplu olarak verilmiştir.

Tablo:2 2010 – 2019 Yılları İtibari ile Meslek Mensubu Sayısı

Yıllar	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
2010	21.164	57.405	3.858	82.427
2011	13.279	67.135	3.895	84.309
2012	12.433	72.984	4.097	89.514
2013	11.586	76.581	4.271	92.438
2014	10.880	80.577	4.578	96.035
2015	10.144	85.740	4.685	100.569
2016	9.551	90.044	4.723	104.318
2017	9.043	94.742	4.745	108.530
2018	8.644	98.541	4.796	111.981
2019	8.142	102.183	4.783	115.108

Kaynak: URL 1

Tablo 2'ye göre ülkemizde serbest muhasebeci sayısı sürekli bir azalma göstermiştir. 2008 yılında yayımlanan 5786 sayılı Kanun'a göre, serbest muhasebecilik unvanı kaldırılmıştır. 26.07.2008 tarihinden itibaren meslek mensupları SMMM ve YMM olmak üzere iki kategoride toplanmıştır. Bu nedenle serbest muhasebeci sayısındaki azalmanın temel sebebi 5786 sayılı Kanun'dur. Yıllar itibari ile serbest muhasebeci sayısında ciddi bir azalma olurken serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavir sayısı artış göstermiştir.

Tablo:3 2000-2009 Yılları İtibari ile Meslek Mensuplarının Aldıkları Disiplin Cezaları ve Meslek Mensubu Sayısına Oranları

Yıllar	Uyarma	%	Kınama	%	Geçici Men	%	Meslekten Men	%	Toplam	%
2000	-		-		88	0,16	16	0,03	104	0,19
2001	-		-		54	0,09	16	0,03	70	0,12
2002	-		-		59	0,10	18	0,03	77	0,13
2003	-		-		94	0,15	46	0,07	140	0,22
2004	-		-		54	0,08	49	0,08	103	0,16
2005	-		-		65	0,10	42	0,06	107	0,16
2006	-		-		73	0,10	24	0,03	97	0,13
2007	-		-		70	0,09	51	0,07	121	0,16
2008	-		-		70	0,09	26	0,03	96	0,12
2009	130	0,16	137	0,17	43	0,05	24	0,02	334	0,41
Toplam	130	0,16	137	0,17	670	1,01	312	0,45	1.249	1,80

Kaynak: URL 1

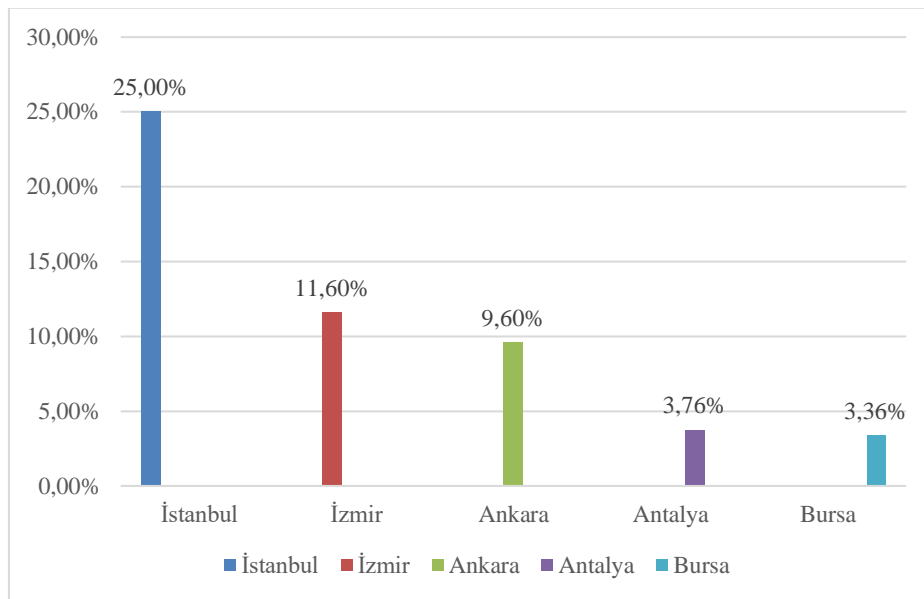
2000 ve 2009 yılları itibariyle meslek mensuplarına toplam 1.249 disiplin cezası verilmiştir. Bu yıllarda meslek mensuplarına verilen cezalar geçici süre mesleki faaliyetten alıkoyma ya da meslekten men cezasıdır. En fazla disiplin cezası 2009 yılında verilmiştir. Geçici men cezaları genel olarak 6 ya da 12 ay süre ile verilmiştir. En fazla geçici men cezasının 2003 yılında verildiği görülmektedir. Meslekten men cezası ise en fazla 2007 yılında verilmiştir. Verilen cezaları meslek mensubu sayısına oranladığımızda en yüksek oranın en fazla ceza verilen yıl olan 2009 yılına ait olduğunu görmekteyiz. Ancak meslek mensubu sayısı ile kıyasladığımızda verilen ceza oranlarının düşük olduğunu görmekteyiz.

Tablo: 4 2010-2019 Yılları İtibari ile Meslek Mensuplarının Aldıkları Disiplin Cezaları ve Meslek Mensubu Sayısına Oranları

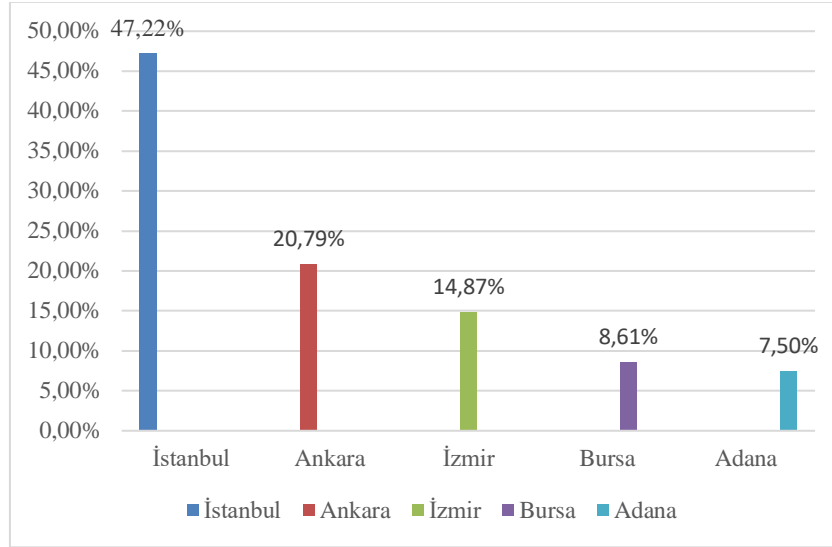
Yıllar	Ceza Türleri									
	Uyarma	%	Kınama	%	Geçici Men	%	Meslekten Men	%	Toplam	%
2010	148	0,18	166	0,20	86	0,10	23	0,03	423	0,51
2011	227	0,26	157	0,19	82	0,10	30	0,04	496	0,59
2012	33	0,03	60	0,07	60	0,07	35	0,04	188	0,21
2013	36	0,04	53	0,06	47	0,05	14	0,01	150	0,16
2014	70	0,07	84	0,09	77	0,08	22	0,02	253	0,26
2015	57	0,06	76	0,07	56	0,06	10	0,00	199	0,19
2016	52	0,05	102	0,10	52	0,05	9	0,00	215	0,20
2017	43	0,04	74	0,07	65	0,06	8	0,00	190	0,17
2018	52	0,05	43	0,04	41	0,04	8	0,00	144	0,13
2019	43	0,04	64	0,05	45	0,04	4	0,00	156	0,13
Toplam	761	0,82	879	0,94	611	0,65	163	0,14	2414	2,55

Kaynak: URL 1

2010-2019 yılları itibari ile meslek mensuplarına toplam 2.414 disiplin cezası verilmiştir. En fazla disiplin cezası 2011 yılında verilmiştir. Yıllar itibari ile meslek mensuplarının almış oldukları disiplin cezalarının düzenli olmasa da düşüş gösterdiğini görmekteyiz. Meslek mensuplarına verilen en fazla cezanın uyarma ve kınama cezası olduğu tablodan anlaşılmaktadır. Bir önceki dönem ile kıyasladığımızda meslek mensuplarına verilen disiplin cezalarının hafifletildiğini söylemek mümkündür. 2010 yılından sonra uyarma ve kınama cezalarının yer aldığı ve meslekten men cezasının ise son yıllarda çok az verildiği görülmektedir. Verilen cezaları meslek mensubu sayısına oranladığımızda ise 2011 yılı oranının en yüksek oran olduğunu görmekteyiz. Meslek mensubu sayısı artarken son yıllarda verilen ceza oranları oldukça düşmüştür.

Grafik:1 2000-2009 Yılları Arasında ile En Fazla Disiplin Cezası Verilen İller**Kaynak:** URL 1

2000-2009 yılları arasında en fazla disiplin cezası alan il İstanbul olmuştur. Ardından İzmir, Ankara gibi büyük şehirlerin geldiği görülmektedir. 2000-2009 yılları arasında verilen cezaların %25'i İstanbul'a aittir. En fazla cezanın bu illere verilmiş olması bu illerde faaliyet gösteren meslek mensubu sayısının çokluğuyla ilişkilidir. Bölge olarak en fazla disiplin cezasının Marmara Bölgesi'ne verildiğini görmekteyiz.

Grafik:2 2010-2019 Yılları Arasında En Fazla Disiplin Cezası Verilen İller**Kaynak:** URL 1

2010-2019 yılları itibari ile en fazla disiplin cezası verilen illeri ülkemizin büyük şehirleri oluşturmaktadır. Disiplin cezası alan iller sıralamasında 2000-2009 yıllarında Antalya yer alırken, 2010-2019 döneminde Adana ilinin yer aldığı görülmektedir. Bir önceki döneme göre İstanbul, Ankara ve Bursa illerinin ceza oranı yaklaşık iki kat artmıştır.

Tablo: 5 Bağımlı ve Serbest Çalışan Meslek Mensupları

UNVAN	BAĞIMLI ÇALIŞAN	SERBEST ÇALIŞAN	TOPLAM
SM	5.209	2.933	8.142
SMMM	55.428	46.755	102.183
YMM	2.102	2.681	4.783
TOPLAM	62.739	52.369	115.108

Kaynak: URL 1

Tablo 5'te 2019 yılı itibariyle serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler bağımlı statüde çalışırken, yeminli mali müşavirlerin yarısından fazlasının serbest statüde çalışmayı tercih ettiğini görmekteyiz.

Tablo: 6 Meslek Mensuplarının Eğitim Durumu

OKUL TÜRÜ	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
TEMEL EĞİTİM VE LİSE	4.550	7.804	-	12.354
ÖN LİSANS	1.158	2.451	-	3.609
LİSANS	2.390	83.276	3.719	89.385
YÜKSEK LİSANS	44	8.475	740	9.259
DOKTORA	-	177	324	501
TOPLAM	8142	102.183	4.783	115.108

Kaynak: URL 1

2019 yılı itibariyle, meslek mensuplarının eğitimlerinin temel eğitim ve lise ile lisans ağırlıklı olduğunu görmekteyiz. Lisansüstü eğitimin ise staj yapılan süreden sayılıyor olması, meslek mensuplarını bu eğitime yönlendiren sebeplerin başında gelmektedir.

Tablo: 7 Meslek Mensuplarının Cinsiyet Durumu

CİNSİYET	SM	SMMM	YMM	TOPLAM
KADIN	1.442	31.464	388	33.294
ERKEK	6.700	70.719	4.395	81.814
TOPLAM	8.142	102.183	4.783	115.108

Kaynak: URL 1

Tablo 6’da çalışmanın yapıldığı dönemde faaliyet gösteren meslek mensuplarının %18’sinin kadın, %82’sinin ise erkek olduğunu görmekteyiz. Kadın meslek mensuplarının oranı erkek meslek mensuplarına göre oldukça düşüktür.

6. SONUÇ

Toplumun muhasebe mesleğine bakış açısı ve muhasebe mesleğine olan güveni, mesleğin geleceği açısından oldukça önemlidir. Girişte de ifade ettiğimiz gibi muhasebe bilgisine güven duyulmasının ön şartı muhasebe mesleğine ve meslek mensubuna güvenilmesidir. Bunu sağlayabilmenin temel koşulu meslek mensuplarının meslek etiğine uygun davranarak mesleğin en iyi ve etkin bir biçimde yürütülmesidir. Meslek etiğine bağlı kalarak hareket etmek sadece toplumun güvenini sağlamakla kalmayıp, haksız rekabeti ve kayıt dışılığı azaltmak suretiyle ülke ekonomisinin gelişmesine de katkı sağlayacaktır.

Meslek mensuplarının meslek etiğine aykırı hareket etmeleri beraberinde disiplin cezalarını getirmektedir. Yapılan çalışmaya göre meslek mensuplarının bazıları mesleki hayatlarında bir ya da birkaç kez etiğe aykırı hareket etmişlerdir.

Bu çalışmada Türkiye’deki muhasebe meslek mensuplarının 2000-2009 ve 2010-2019 dönemi boyunca aldıkları disiplin cezaları araştırma konusu yapılmış; bu amaçla, aldıkları disiplin cezaları incelenmeye çalışılmıştır. Yapılan çalışma sonucunda en fazla disiplin cezasının incelenen her iki dönem itibariyle Marmara Bölgesi’ndeki meslek mensuplarına verildiği görülmüştür. Banar ve Aslan (2009), Ekergil (2016) ve Gül (2016) yaptıkları çalışmada aynı sonuca ulaşmışlardır. Ekergil (2016); 1993-2015 yıllarını konu edindiği çalışmada, en fazla verilen disiplin cezasının %67 ile “Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma.” cezası olduğu sonucuna ulaşmıştır. Ekergil (2017), 2008-2015 döneminde en fazla verilen disiplin cezasının kınama olduğunu sonucuna ulaşmıştır. Bu sonuçlar çalışmamızın sonuçlarıyla örtüşmektedir. En fazla cezanın 2010 ve 2011 yıllarında görüldüğü, en fazla verilen ceza türünün 2000-2009 döneminde toplam 670 ceza ile geçici men, 2010-2019 döneminde ise toplam 879 ceza ile kınama olduğu tespit edilmiştir. Meslek mensubu sayısı ise her geçen yıl artış göstermiştir. İstanbul, meslek mensubu sayısının en fazla olduğu ildir. Yıllar itibariyle meslek mensuplarının almış oldukları geçici men (2019 yılında 45) ve meslekten men (2019 yılında 4) gibi daha ağır nitelikteki cezaların azaldığı, disiplin cezası sayısının ise arttığı görülmüştür. Bu artış uyarı ve kınama cezası gibi hafif nitelikteki cezalar olarak kendini göstermiştir. Özellikle 2010 yılından sonra meslekte yapılan çeşitli düzenlemelerle e birlik, e defter, e fatura gibi muhasebe mesleğini ilgilendiren tüm işlemlerin elektronik ortamda yapılıyor olması ve mesleki etik konusuna 2010 yılından sonra daha fazla önem verilerek bu konuda ders ve kongrelerin düzenlenmiş olması meslek mensuplarının etik dışı hareketlerinin önüne geçmiştir. Disiplin cezaları hem TÜRMOB’un resmi web sitesinde hem de Resmi Gazete yoluyla kamuya duyurulmaktadır. Fakat cezanın verilmiş nedeni açıklanmamaktadır. Cezanın verilmiş nedeninin açıklanması meslek mensubunun mesleki itibarını zedeleyeceğinden etiğe aykırı hareket etmenin önüne geçecektir. Bundan sonra yapılacak olan çalışmalarda, meslek mensuplarının disiplin cezası aldığı dönemdeki yaşı, deneyimi ve disiplin cezası alışı nedeninin araştırılması ve buradan hareketle etik dışı davranışa meslek mensubunu yönlendiren ya da iten unsurların neler olduğunun tespit edilmesi ileriye dönük olarak yapılacak etik eğitimlerini şekillendirerek disiplin cezalarının azalmasına ve sonuçta muhasebe mesleği ve üretilen muhasebe bilgisinin güvenilirliğinin artmasına imkan sağlayacaktır.

KAYNAKLAR

- Banar, K. & Aslan, Ü. (2009). Muhasebe Meslek Mensuplarının Almış Oldukları Disiplin Cezaları Üzerine Bir Araştırma (2000–2008 Dönemi). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (42), 91-110.
- Çiçek, H., Canbaz, S. & Keskin, A. (2013). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakış Açıları: Kırklareli İlinde Bir Araştırma. *Tekirdağ SMMO Sosyal Bilimler Dergisi*, (2), 1-20.
- Demir, B. (2015). Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik. *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, 4(4), 341-352.
- Ekergil, V. (2016). Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik-Disiplin İlişkisi ve Yıllar İtibariyle Disiplin Cezası Analizi: 1993-2015. *Adıyaman Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22, 363-401.

- Ekergil, V. (2017). İstanbul SMMM Odasında Kayıtlı Muhasebe Meslek Mensuplarına Verilen Disiplin Cezalarının Suç Dağılımı ve Analizi: 2008-2015. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(18), 328-352.
- 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.
- Gür, E. (2018). Muhasebe Meslek Etiği. *Adam Akademi*, 8(2), 371-407.
- Karabınar, S. & Çevik, V. (2018). Bir Muhasebe Meslek Odasında 2008-2013 Yıllarında Verilen Disiplin Cezalarının Yapısal Analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 2018, 69-89.
- Kurnaz, N. & Gümüş, Y. (2010). Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Muhasebe Mesleği ile İlgili Etik Dışı Davranışlara İlişkin Algı Analizi: Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (45),157-174.
- Mocan, M.R. (2002). Etik ve Meslek Etikleri. *YDK Yüksek Denetim Dergisi*, (1), 5-9.
- Önal, S. & Gürbüz, İ S. (2018). Muhasebede Etik İlkeler ve Mersin İlinde Bir Uygulama. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 4(3), 258-273.
- Sakarya, Ş. & Kara, S. (2010). Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- URL 1. <https://www.turmob.org.tr/> (Erişim Tarihi 21.11.2019)
- URL2 <https://www.resmigazete.gov.tr/> (Erişim Tarihi 19.10.2019)