

SÖZLEŞMELERİN DÜZENLENMESİ SIRASINDA DİKKATE ALINACAK ETİK İLKELER VE YMM LERİN GÖREVLERİ İLE İLGİLİ SORUNLAR

I- MESLEK ETİĞİ

Meslek mensuplarının her zaman uymak durumunda olduğu etik ilkeler daha saygın ve daha seçkin olabilmenin gerektirdiği unsurlardır.

Meslek etiği, belirli bir meslek grubuna ilişkin ortaya konulan ve o mesleği yerine getirenlerin uyguladığı veya uyulması gereken kurallar bütünüdür. Yol gösterici ilke ve kuralları içerir. Yeminli mali müşavirlik meslek etiğinde amaç topluma güvenilir mali tablolar ve bilgiler sunmaktır.

Yeminli mali müşavirlerin meslek etiği açıklık ve şeffaflık içinde denetim yapıp topluma sunmaktır. Bu husus 3568 sayılı Kanununun amaç bölümünde de belirtilmiştir. Sağlıklı güvenilir iş sağlamak, işletmelerde yüksek mesleki standartlarda denetimi gerçekleştirmek meslek etiğinin gereğidir. Dolayısıyla meslek etiğinin 3568 sayılı yasanın gereği olarak sağlanması gerekir.

Meslek hayatında etik değerlerin varlığı, yapılan işlerin başarısını doğrudan etkiler ve çalışanların performansını artırıp güven duygusunu güçlendirir.

Yapılan bilimsel araştırmalara göre etik gelişim seviyesi ile mesleki bağlılık arasındaki ilişkiler araştırılmış etik farkındalık düzeyleri yüksek bireylerin, mesleklerine daha yüksek bağlılık gösterdikleri sonucuna ulaşılmıştır. Yani etik değerlere uyan insanlar mesleklerinin ifasında daha keyif alıyorlar ve daha iyi yerine getiriyorlar, daha kaliteli işler gerçekleştiriyorlar. O nedenle meslek etiğini her zaman ön plana çıkarmak ve uygulamak gerekmektedir.

Aynı şekilde Muhasebe Uygulama Genel Tebliğinde yer alan sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve belgelendirme, tutarlılık tam açıklama ve özün önceliği kavramları etik ile ilgili kavramlardır.

Yeminli mali müşavirlik mesleği icra edilirken, sosyal sorumluluk kavramı gereği etik olanı yapmayı ve kamu yararına faaliyet göstermeyi gerekli kılmaktadır.

Etik kavramlar açık olarak kanunda yer almaktadır. Bağımsız denetçiler için açık olarak etik kurallar standardı vardır. IFAC'ın alt birimi IESBA tarafından yayınlanan standartlar;

- Dürüstlük,
 - Tarafsızlık,
 - Mesleki yeterlilik ve özen,
 - Mesleğe uygun davranış,
 - Sır saklama, gizlilik.
- Olarak sıralanır.

Meslek mensubu bireysel davranmamalı, konu ile ilgili yasalara ve düzenlemelere uymalı ve mesleğin itibarını zedeleyecek tutum ve davranışlardan kaçınmalıdır.

II- YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER İLE İLGİLİ ETİK İLKELER

1.Görev sırasında karşılaşılan tehditlere karşı davranış

Bilindiği gibi yeminli mali müşavirler kamu yararına görev yapmaktadırlar ve bu görevi icra ederken çeşitli tehditlerle karşılaşabilir.

Etik Kavramsal Çerçeve de karşılaşılan tehditlere karşı izlenecek kurallar belirlenmiştir;

Meslek mensubunun karşılaşılabileceği tehditler kişisel çıkar ilişkisi olabileceği gibi, kendi kendini denetleme, taraf tutma, yakınlık, yıldırma (gözdağı) gibi tehditler olabilir.

Meslek mensubunca temel ilkelerle uyuma yönelik tehditler belirlenmeli ve bu tehditler değerlendirilerek ortadan kaldırılmalı veya kabul edilebilir seviyeye indirilmelidir. Bunu yaparken mesleki bilgi ve mesleki deneyim esas alınmalıdır. Diyelim ki denetim yapılırken kara para trafiği ile karşılaşıldı, bu durumda yeminli mali müşavir mutlaka müdahil olmalı, işletmeden düzeltilmesini talep etmeli, düzeltilmiyorsa ya tehdidi ortadan kaldırmalı ya da işi bırakmalıdır. Zira yasal düzenlemeler YMM'ye yasa dışı para trafiğini önleme veya yetkili kuruluşlara bildirme görevini yüklemektedir.

2.Yeminli mali müşavirlerin seçkin ve saygın bir kişiliğe sahip olmaları

Yeminli Mali Müşavirlik özelinde konuya bakıldığında lisansüstü eğitim bakımından dünya ölçüsünde önemli bir yeri olduğu görülmektedir ve bu durum yeminli mali müşavirlerin seçkin ve saygın kişiler olması bakımından önem kazanmaktadır. Bunun yanında;

- Mesleki etik ilkelere sahip çıkmak,
- Kendisinden beklenen nitelikte davranışlarda bulunmak,
- Mesleki kaliteyi daha yükseltmek,
- Nitelikli iş yapma konusunda rekabete girmek, yarışmak,
- İş alımlarında fiyat kırmamak, pastayı küçültücü davranışlarda bulunmamak,
- Mesleki davranış içinde bulunmak.

gibi davranışların mesleğin başarısında ve seçkin, saygın bir meslek mensubu olmada önemli faktörlerdir.

3.Yeminli mali müşavirlerin meslekleri ile ilgili karşı karşıya oldukları sorunlar

Meslek mensupları görevleri ile ilgili olarak aşağıda yer alan sorunlarla karşılaşmakta olup bunlar meslek mensubunun saygınlığına zarar veren nitelikte unsurlar olmaktadır;

- YMM sayısının artma oranında iş hacmi artmamaktadır.
- YMM ler ile ilgili yeni iş alanları açılmamakta veya çok az açılmaktadır. Bu nedenle yeni iş alanlarının açılması gerekmektedir.
- Tam tasdik ve KDV iade işlerinde asgari ücretin altında iş kabul edilmektedir. Fiyat düşürülerek iş kabulü meslek mensuplarının saygınlığına ve güvenilirliğine de olumsuz etki yaratmaktadır. Düşük fiyat vermenin etkisi sadece düşük fiyat veren meslek mensubu ile sınırlı kalmamakta, bu durumda dışarıya karşı saygınlık da azalmaktadır ve denetim kurumları arasında risk unsuru oluşturmaktadır. Bu nedenle hassas davranılması, tarifeye uyulması gerekmektedir.
- Bir kısım işletmeler bir meslek mensubu ile sözleşmesi devam ederken diğer bir meslek mensubu ile daha düşük ücretle sözleşme imzalama yoluna gitmektedirler. Bu husus bazen ters olarak da işlemektedir. Diğer bir deyişle meslek mensubu aynı davranış içinde bulunabilmektedir.
- Meslek mensupları denetimini yaptıkları işletme ile ilgili firmanın eski müşavirinden bilgi alma imkânını bulamamakta veya bu yöntem kullanılmamaktadır.
- Mesleki kalitenin arttırılması için rekabet oranı düşük kalmaktadır.

4.YMM lerin kamusal sorumluluğu

Bilindiği üzere tasdikın amacı, işletmenin hesap ve kayıtlarının sonuçlarını gösteren mali tabloların yanıltıcı olmayacak biçimde eksiksiz ve gerçeğe uygun biçimde düzenlenmesini sağlayarak kamunun istifadesine sunmak, ilgili mevzuat yönünden olan taleplerin karşılanmasında çabukluğu sağlayarak hak ve yararlarını korumak, vergi idaresi ve mükellef ilişkilerinde güveni hâkim kılmaktır.

Yeminli mali müşavirlerin yapmış olduğu iş sadece iş yaptıkları firmalarla sınırlı bulunmamaktadır. Bundan fazla olarak ortaklar, kredi verenler, devlet kurumları, sendikalar ve işçileri de ilgilendirmektedir. Bu kişi ve kurumlara karşı kamusal sorumlulukları da bulunmaktadır. Denetlenen mali tabloların doğru olmaması durumunda söz konusu ilgili kişi ve kuruluşları yanıltır ve zarar verilmesine neden olabilir. Bu da saygınlığı zedeleyeceği gibi yasal sorumlulukla da karşı karşıya kalınabilecek bir durumdur.

5. YMM lerin hukuki sorumluluğu ve görevle ilgili suçlar

Meslek mensuplarının kamusal sorumluluğu yanında hukuki sorumlulukları da bulunmaktadır.

Bilindiği gibi 3568 sayılı Kanunun 12 nci maddesine göre yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumludurlar. Meslek mensupları yaptıkları iş sırasında Vergi Usul Kanununda yer alan iştirak, teşvik ve yardım hükümlerine uyan fiilleri sebebiyle sorumludurlar. Kanun ve yönetmeliklerde yer alan ceza hükümleri ayrıca uygulanır.

Çalışan meslek mensupları görevleri sırasında ve görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fiillerin niteliğine göre TCK'nun kamu görevlilerine ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar.

6.Kanunsuz İşlemleri Bildirim yükümlülüğu

Meslek mensupları denetim faaliyetleri sırasında mevzuat hükümlerine aykırı hatalı ve hileli işlemleri tespit ettikleri takdirde müşterilerine hata ve yanlışlıkların düzeltilmesini teklif eder. İş sahibi tarafından buna rağmen hata ve eksikliklerin düzeltilmemesi halinde durum olumsuz rapor ile ilgili mercilere bildirilir.

Adli yargıya intikali gereken ve suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere bildirilmesi zorunludur.

III-GENEL MESLEKİ STANDARTLAR

1.Meslek unvanı ve Yeterlilik İlkesi

Meslek unvanları alarak, kanunun belirttiği mesleki yeterliliği kanıtlanmış olan meslek mensupları meslek unvanlarının gerektirdiği saygı ve güvene yakışır bir şekilde hareket etmek zorundadırlar.

2.Mesleki eğitim ve bilgi

Mesleki bilgi, mesleki konularda eğitim yapılarak geliştirilir.

3.Dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık

Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olma şartı mesleğin temelini oluşturur. Meslek mensuplarının mesleki konulardaki çalışmalarında başarıya ulaşmaları bu ilkelere uyulması ile mümkündür.

4.Mesleki özen ve titizlik

Meslek mensupları çalışmalarını sırasında çıkar çatışmalarından uzak durmalı, gerekli mesleki özen ve titizliği göstermelidirler.

5.Sorumluluk

Meslek mensupları mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumludurlar. Aynı zamanda işletme sahip ve yöneticilerine karşı isabetli karar alabilmelerini temin için doğru ve güvenilir bilgiler sağlamak yönünden sorumludurlar ve meslek mensupları birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak bakımından meslektaşlarına karşı sorumludurlar. Mesleğin gelişmesi ve sağlam temellere oturması için aralarında gerekli dayanışmayı kurarlar.

6.Bağımsızlık

Bağımsızlık mesleğin temeli ve vazgeçilmez bir unsurdur. Meslek mensupları çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütürler. Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınırlar.

7.Yapılamayacak işler

Yeminli mali müşavirler bu unvan ve tasdik yetkisiyle,

- Gerçek ve tüzel kişilere tâbi ve bağlı olarak hizmet akdi ile çalışamazlar,
- Ticari faaliyette bulunamazlar,
- Limited ve anonim şirketlerin yönetim kurulu üyeliği ve başkanlığı yapamazlar.
- Meslekle ve meslek onuru ile bağdaşmayan işlerle uğraşamazlar.
- Boşanmış olsalar dahi eşi, usul ve furuundan biri ve 3 ncü dereceye kadar (bu derece dahil) kan ve sıhri hısımlarının veya bunların ortak oldukları firmaların işlerine bakamazlar.

8.Meslek sırları

Meslek mensupları ve bunların yanlarında çalışanlar işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları açıklayamazlar, çeşitli kanunlarla muhbirlerle tanınan ayrıcalıklardan yararlanamazlar.

9.Haksız rekabet

Meslek mensupları mesleki dayanışma sorumluluğunun bilincinde olarak haksız rekabete neden olacak durum ve davranışlardan kaçınırlar. Bu nedenle

başka bir meslek mensubu ile denetim sözleşmesi devam eden gerçek ve tüzel kişilere mesleki hizmet vermeye girişmezler. Bu kapsamda kendilerini sahip oldukları özellikler ve tecrübeleri hakkında abartılı iddialarda bulunmadıkları gibi diğer kişilerin çalışmalarını kötüleyici davranışlarda ve asılsız kıyaslamalarda bulunmazlar.

Haksız rekabet doğuracak bir kısım halleri şu şekilde sıralamak mümkündür;

- Diğer meslek mensubu ile sözleşmesi bulunan iş sahiplerini sözleşme yapmak amacıyla diğer meslek mensuplarının sözleşmelerini fesh etmeye yöneltmek,

- Ruhsatları kiraya vermek,

- Mevzuat hükümlerine aykırı davranmak suretiyle meslek mensupları karşısında haksız şekilde avantaj elde etmek,

- Tarifedeki asgari ücretin altında iş kabul edilmesi veya ücretsiz iş yapılması,

- Yapılan hizmet karşılığı iş sahibinden ortaklık payı almak veya talep etmek,

- İş sahiplerine veya üçüncü kişilere menfaat sağlamak veya vaatte bulunmak suretiyle iş kabul etmek.

10.Reklam Yasağı

Meslek mensupları reklam yasağı ilkesi kapsamında aşağıda yer alan kurallara uyarlar;

- Sadece iş tekliflerinde kullanılmak üzere tanıtıcı broşür bastırabilirler.

- Kendileri veya mesleki ortaklıkları veya şirketleri adına işin gerektirdiği ciddiyet ve boyutta eleman arama ilanı verebilirler.

- İş ilişkisinde bulunduğu firmalar adına eleman arama ilanları veremezler.

- Mesleki konularda bilimsel nitelikte gazete ve dergilerde devamlılık arz etmemek üzere yazı ve makale yazabilirler.

IV-DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Meslek mensuplarının uymaları gereken etik kurallar ile ilgili Platformda yapılan değerlendirme sonucunda aşağıdaki hususlar tespit edilmiştir;

Yeminli Mali müşavirlik mesleği diğer serbest mesleklere göre kıyaslandığında daha genç bir meslek olmasına rağmen gerek mesleğe alım sırasında aranılan eğitim düzeyi ve gerekse meslek içi eğitim bakımından yüksek seviyede olduğunu tespit etmek gerekir.

Meslek mensupları şüphesiz tam tasdik denetiminin önemli seviyede olması ile birlikte bunun yanında işverene danışmanlık hizmeti de vermektedir.

Ücret tarifesi her yıl enflasyon oranlarının altında belirlenmesine rağmen ne yazık ki bu tarifede yer alan asgari ücretler dahi uygulanamaz durumdadır. Bunun nedeni üzerinde durmak gerekir. Meslek mensubu sayısının hızlı bir oranda artmasına rağmen iş bulma kapasitesinin aynı hızla artmaması haksız rekabete yol açmaktadır. Tam tasdik mecburi olmadıkça tasdik sayısını arttırmak zor görünüyor. Tam tasdik kapsamında olduğu halde % 30'un üzerinde işletmelerin tasdik yaptırmadıkları görülmektedir.

Etik kuralların uygulanması ile iş arzı arasında çok sıkı bir ilişki bulunmaktadır ancak bu gerekçe etik kuralların uygulanmaması için bir gerekçe de olmamalıdır.

Bir kısım kamu kuruluşlarının ya da belediyelerin veya çok şirketli holdinglerin ihale yolu ile düşük ücretle meslek mensuplarına iş verdikleri görülmektedir. Azınlıkta bulunan bir kısım büyük yapıda denetim şirketleri etik kurallarına aykırı bir şekilde düşük ücretlerle ihaleyi kazanmak suretiyle haksız rekabete yol açmaktadırlar,. Dolayısıyla ihale yoluyla iş verilmesinin önüne geçilmesi önemlidir.

Bunun yanında bir kısım meslek mensubu iş yapamazken bir kısım meslek mensubu ve denetim şirketinin kapasitesinin üzerinde iş kabulü olduğu görülmektedir. Bu husus da etik kurallara aykırı bulunmaktadır. Denetimlerde zaman etüdü yapılması gerekir bu suretle kapasitenin üzerinde iş yoğunluğu olan meslek mensuplarının yarattığı haksız rekabetin önüne geçebilir. 3568 sayılı Kanunda buna yönelik düzenleme yapılabilir. Bununla birlikte esasen kapasitenin üzerinde iş kabul edilmeyeceğine ilişkin etik kural da bulunmaktadır. Bu konuda yasal düzenlemenin yanında odalar tarafından tedbirler alınması mümkündür.

Etik kurallarına aykırı davranışların önemli bir bölümünün meslek yasasının revize edilmesi, iyileştirilmesi ile çözüme ulaşabilecek olduğunu söylemek gerekir. Bununla birlikte işverenlerin meslek mensuplarının deneyim, bilgi ve becerilerinden yararlanma istek ve davranışlarının da etik kuralların uygulanmasında pozitif etkide bulunduğunu belirtmek gerekir.

Mesleğin tanıtımı ile ilgili çalışmaların daha üst seviyede yapılması saygınlığın artırılması bakımından önemlidir.