



HAKSIZ REKABETLE MÜCADELEDE YENİ YAKLAŞIMLAR

Emre KARTALOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

Haksız Rekabet

Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği'nde "haksız rekabet" kavramı, meslek mensuplarının birbirleriyle ve iş sahibi ile olan ilişkilerini etkileyen aldatıcı veya diğer şekillerdeki dürüstlük kurallarına aykırı davranışları veya mesleki uygulamaları, şeklinde tanımlanmıştır.

Aslında, Yönetmelik bu soyut tanımlama ile yetinmemiş, Konuyu somut olarak netleştirmeye çalışmıştır. Bu çerçevede;

6. maddede, "meslek mensupları arasında ve iş sahipleriyle ilişkilerde haksız rekabet",

7. maddede, "ücret ve diğer mali nitelikteki uygulamalar ile haksız rekabet",

8. maddede, "reklam yoluyla haksız rekabet"

hallerinin neler olduğu sayılmıştır.

Haksız Rekabet

Bunlardan önemli görülen bazıları aşağıya alınmıştır.

- Muhasebe ve denetim standartlarına uymamak, mesleki faaliyetlerin yürütülmesinde gereken mesleki özeni göstermemek.
- Bir diğer meslek mensubu ile sözleşmesi bulunan iş sahiplerini sözleşme yapmak amacıyla mevcut sözleşmelere aykırı davranmaya veya bu sözleşmeleri feshetmeye yöneltmek.
- **Asgari ücret tarifesinin altında ücret talep etmek veya ücretsiz hizmet vermek.**
- **Bir meslek mensubuna olan ücret borcunu ödemiş iş sahibine hizmet vermek.**

Neden Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği Var ?

Yukarıda sıralananların son ikisi uygulamada en sık karşılaşılan haksız rekabet örnekleri. Özellikle hizmet borcunu ödememiş iş sahibine hizmet vermek yoluyla haksız rekabete yol açılması, meslek mensuplarının en büyük sorunlarından biri olan tahsilat sonunu da ortaya çıkarıyor.

Neden Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği Var ?

3568 sayılı Kanun'un genel gerekçesinde özetle, **Maliye Bakanlığı'nın vergi denetimi konusundaki ağır yükünü hafifletmek**, Türk vergi sisteminin yozlaşmasına mani olmak, vergicilik ve işletmecilik sahasında güven ve ahlak unsurunun gelişmesini temin edebilmek, vergi kanunlarının uygulanmasından doğacak uyuşmazlıkları en az düzeye indirebilmek için yeminli mali müşavirlik müessesesinin getirildiği belirtiliyor.

Sayılar...

Haksız rekabeti oluşturan temel unsur, ifa edilen meslekten maksimum gelirin elde edilmesi. Yani temelde ekonomik gerekçeler. Bu çerçevede meslek mensuplarının hizmet sunacakları mükellef sayısı ile meslek mensubu sayısının incelenmesinde fayda var.

Unvan	Bağımlı	Serbest	Toplam
SM	5.927	5.453	11.380
SMMM	34.541	43.082	77.623
YMM	1.955	2.322	4.277
TOPLAM	42.423	50.857	93.280

Sayılar...

Yıllar	SM-SMMM Sayısı	YMM Sayısı	Faal KV Mükellefi Sayısı
2000	49.537	3.182	565.556
2013	88.147	4.271	662.225
Artış Sayısı	38.610	1089	96.669
Artış Oranı	% 77	% 34	% 17

Kalitede Rekabet

- Haksız rekabetle mücadele edebilmek için iki çözüm önerimiz bulunmaktadır. Bunlardan birincisi “kalitede rekabet” yaklaşımının belirlenmesi. İkincisi ise zaman esaslı ücret tarifesinin hayata geçirilmesi.
- **KALİTEDE REKABET**
- Haksız rekabetin önlenmesi için öncelikle kaliteli hizmet sunumunun ilke olarak belirlenmesi ve bu ilkenin tüm meslek mensuplarınca kabulünün sağlanması gerekmektedir.
- Kaliteli hizmet sunumunun sağlanması amacıyla, TÜRMOB tarafından 13.12.2013 tarih ve 28850 sayılı Resmi Gazete’de yayımı sağlanan Muhasebe, Denetim ve Danışmanlık İşletmeleri İçin İşyeri, Hizmet ve Kalite Güvence İlke ve Esasları Hakkında Mecburi Meslek Kararı’nın büyük bir öneme sahip olduğunu düşünmekteyim.

Kalitede Rekabet

- Bu mecburi meslek kararı yayımı tarihi itibariyle yürürlüğe girdi. Raporlamaya ilişkin hükümleri ise 01.01.2016 tarihi itibariyle yürürlüğe girecek.
- Meslek mensuplarının hizmet sunacakları mükellef sayısına sınırlama getirilmesi gerektiği yönünde çalışmaların yapıldığı bu dönemde, bu mecburi meslek kararının işlevinin büyük olacağı kanaatindeyim. Özellikle, insan kaynakları yönetimine ilişkin kalite standartları oluşturulması kaliteli hizmet sunumu anlamında büyük faydalar sağlayacaktır.

Kalitede Rekabet

- **Kaliteli Rekabet ve Mükellef Sayısı Sınırı Kapsamında Bir Somut Çalışma... (Dr. Ahmet OZANSOY, Bir YMM Kaç Tam Tasdik Yapabilir?, <http://www.ahmetozansoy.com/sdetay.asp?did=144,1498,b&title=bir-ymm-kac-tam-tasdik-yapabilir?>, 01.04.2014.)**
- Ankara Yeminli Mali Müşavirler Odası verilerine göre, 2010 yılında Ankara'da çalışan 426 YMM toplam 4.148.-adet tam tasdik sözleşmesi imzalamıştır.
- YMM başına düşen sözleşme sayısı 9,74'tür.
- Buna göre yaklaşık olarak YMM başına 10 tam tasdik sözleşmesi düşmektedir denilebilir.

Kalitede Rekabet

- Aynı verilere göre, 2009-2010 yılında tam tasdik sözleşmelerinin çalışan YMM bazında dağılımına bakıldığında;
- bir YMM'nin 72,
- bir YMM'nin 64,
- bir YMM'nin 59,
- iki YMM'nin 56'sar,
- bir YMM'nin 54,
- bir YMM'nin 51 tam tasdik sözleşmesi yaptığı görülmektedir.
- 30 ve üzerinde tam tasdik sözleşmesi yapan YMM sayısı 27'dir.
- Buna karşılık 66 YMM hiç tam tasdik sözleşmesi imzalamamış,
- 27 YMM yalnızca 1,
- 27 YMM yalnızca 2,
- 22 YMM de yalnızca 3'er adet tam tasdik sözleşmesi imzalamıştır.

Kalitede Rekabet

- Cumartesi günleri de çalışıldığı varsayımı altında, 12 günlük bir yaz tatili ve bayram tatilleri hesaba katıldığında bir yılda ortalama 290 işgünü olduğu varsayılırsa, toplam 70 tam tasdik sözleşmesi olan bir YMM'nin bir yılda sözleşme başına ayırabileceği zaman (raporun yazımı dâhil) 4,14 gün olmaktadır.
- Sözleşme sayısı 60 olan 4,83 gün,
- 40 olan 7,25 gün ve
- 24 olan da 12 gün zaman ayırabilir.

Kalitede Rekabet

- Bu kadar kısa bir zamanda bir mükellefin tüm işlemlerinin doğruluğunun araştırılması, denetlenmesi ve raporlanması olası gözükmemektedir. Nitekim bu denetimleri vergi inceleme elemanları yapsa, incelemelerin belirtilen süreler içerisinde tamamlanmasının imkânsız olduğu ortadadır. Örneğin 6009 sayılı Kanun'da tam inceleme için öngörülen süre 1 yıl, sınırlı inceleme için öngörülen süre 6 aydır. Kuşkusuz pek çok YMM, yanında denetçi adı verilen kişileri çalıştırmaktadır. Ancak bu kişilerin yaptıkları denetimleri kontrol etmek bile başlı başına büyük bir iştir. Öte yandan bütünüyle denetçilerin yaptıkları denetimler sonucunda yazdıkları raporlar YMM'ler tarafından imzalandığında, 3568 sayılı Kanun'un YMM'lere biçtiği fonksiyon icra edilmiş olamamaktadır. O takdirde "pekâlâ denetimi yapıp raporu yazanlar, yazdıkları raporu imzalayabilirler" görüşü savunulabilir. YMM'ler adına pek çok denetimi yaptıklarına göre, o "yetkiye" olmasa bile, en azından o "yetkinliğe" sahip olduklarının kabulü gerekir.

Kalitede Rekabet

Mevcut sistem, fiilen YMM tarafından bizzat denetlenmesi imkânı olmayan bir yapıya işaret etmektedir ve bu durum rekabeti bozucu niteliktedir. Yeteri sayıda müşteri bulamayan ve mecburen seçici davranamayan YMM'ler, müşteriler tarafından dayatılacak bazı uygulamalara razı olmaya zorlanabilirler. Buna paralel olarak mükellefler de, iş ve işlemlerini düzgün yapmak konusunda kendilerini zorlamak yerine, kendi koşullarına razı olabilecek YMM'ler bulabilme imkânı araştırılabilmektedir. Bunun doğal sonucu, işini tam ve layıkıyla yapmak isteyen YMM'lerin müşterilerini kaybetme riskiyle karşı karşıya kalmalarıdır. Oysa her YMM'nin denetimini yapabileceği mükellef sayısına bir sınırlama getirilirse, mükellefler YMM'ler arasında nispeten dengeli dağılacığından rekabeti bozucu nitelikteki davranışlardan kaçınılması mümkün olabilecektir.

Kalitede Rekabet

- Böyle bir düzenleme yapılırken salt mükellef sayısından ibaret bir ölçme yönteminin sağlıklı sonuçlar doğurmayacağı; bu nedenle tasdik şekilleri, mükelleflerin işkolu, ciro ve kârlılık oranları, çalışan sayıları gibi bir “kıstaslar sepeti” oluşturulması gereği göz ardı edilmemelidir. Görevleri arasında; mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmak ve meslek mensuplarının menfaatlerini, mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumak olan TÜRMOB’un ve YMM odalarının, mesleğin kalitesini artırmaya yönelik yaptıkları diğer çalışmalar yanında bu konuda da çalışmalar yaparak kamuoyu yaratmaları, mesleğin geleceği açısından hayati önemdedir. Önlem alınmadan geçen zaman, mesleğin aleyhine çalışmaktadır.

Kalitede Rekabet

Çok önemli bir müessese olan yeminli mali müşavirlik mesleğinin, kendisinden beklenen kalitede iş üretebilmesi için çalışma standartlarının ve limitlerinin belirlenmesi gerekmektedir. Mevcut yapı "kalitede rekabet"i sağlamaktan uzaktır.

- İstanbul YMM Odası'nda 2010 yılında yapılan bir toplantıda Gelir İdaresi Daire Başkanı Faruk Gözübüyük tarafından verilen aşağıdaki istatistik olayın vehametini gözler önüne seriyor.
- YMM X, 396 sözleşme, 298 mükelef,
- YMM Y, 276 sözleşme, 129 mükellef,
- YMM Z, 228 sözleşme, 154 mükelef...
- Yukarıda belirtildiği üzere, Yeminli Mali Müşavirlik mesleği kamu adına vergi denetimi denetimi yapmak için ihdas edilmiştir. Bu denetim gücünün adaletsiz dağılımı, vergi denetimde de adaletsizliğe yol açacaktır.

Kalitede Rekabet

- **Kalitede Rekabeti Saęlamak Bakımından Eęitimin Önemi**
- Meslek mensupları tarafından kaliteli hizmet verilebilmesi amacıyla TESMER tarafından sürekli ve zorunlu mevzuat eğitimlerinin organize edilmesinde büyük fayda vardır. Bu kapsamda, mesleğe giriş aşamasında yapılan sınavların yeniden gözden geçirilmesi gerekebilir. Ezbere dayalı bir sınav sistemi yerine sürekli eğitimler sonucunda yapılacak yapılacak sınav sistemi üzerinde çalışılmasında fayda vardır.

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Yukarıda belirtildiği üzere, meslek mensupları arasında haksız rekabetin temel nedeni, ekonomik gerekçelerdir. Bu sebeple de ücret sisteminin kontrolü büyük önem arz etmektedir.
- TÜRMOB tarafından 13.12.2013 tarih ve 28850 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan, Haksız Rekabetle Mücadele Yazılımının Meslek Mensuplarınca Kullanılması Hakkında Mecburi Meslek Kararı, düşük ücretlendirme yoluyla uygulanan haksız rekabetin önüne geçmeyi amaçlamaktadır.
- 01.01.2015 tarihinden sonra uygulanacak bu yazılım programı ile ücret borcu bulunan mükelleflere iş yapılmasının önüne geçilmesi planlanmaktadır.

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Bu çerçevede yapılan bir diğer kapsamlı çalışma ise zaman esaslı asgari ücret sistemine geçilmesi çalışmasıdır.
- Bu kapsamda, İSMMMO bünyesinde oluşturulan bir ekip iş yükü esaslı ücret sisteminin temel çatısını oluşturmuş ve bu çatıya uygun ücret yönetmeliği taslak aşamasına getirilmiştir.
- Bu çalışmada ücret sisteminin hesaplanmasında nesnel ölçüt olarak meslek mensubunun harcadığı emek alınmıştır. Harcanan emek işin yapılması için harcanan zaman, işin yapılmasında karşılaşılabılır risk ve işin neden olduğu stres bir başka deyişle iş yükü esasına dayandırılmıştır. Zaman boyutu üç grupta ele alınmış birinci grupta işlem sayısına göre harcanan zaman, ikinci grupta beyanname, bildirimler ile ücret bordrolarının hazırlanması gibi görece belirli bir zaman harcanmasını gerektiren işler yer almakta son grupta ise işlem sayısından bağımsız olarak bir aylık zaman diliminde harcanan zaman olarak hesaplamalarda tanımlanmıştır.

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Ücretin belirlenmesinde harcanan emeğe ilave olarak mesleğin ifası için gerekli giderler ve katlanılan maliyetler ayrıntılı olarak değişken ve sabit giderler olarak ayrılarak hesaplamaaya dahil edilmiştir.
- Bir diğer kriter ücretin belirlenmesinde meslek mensubunun toplumsal refahtan beklediği tatmin edici gelir beklentisi hesaplamada tanımlanmıştır.
- Bu şekilde etkin bir ücret sistemi oluşturulması için mesleği elde edebilmek için yapılan yatırımında bir şekilde hesaplamaaya dahil edilmesinde fayda vardır.
- Ayrıca, mesleğin ifası için gerekli giderler ve katlanılan maliyetler arasına mesleki sorumluluk sigortası masraflarının mutlaka eklenmesi gerekmektedir.

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

Bu sistemde, harcanan zamana göre her ay değişecek hizmet bedeli özetle aşağıdaki formüle göre hesaplanabilir.

- **ÜCRET = (Asgari Ücret + Zaman Esaslı Değişken Ücret) x FAVÖK Katsayısı**
- **Asgari Ücret = İşlem Sayısından Bağımsız Harcanan Zaman x Birim Asgari Ücret**
- **Zaman Esaslı Değişken Ücret = İşlem Sayısına Göre Harcanan Zaman x Birim Asgari Ücret**
- Birim asgari ücret: Meslek mensubu tarafından sarf edilen emek, mesleğin ifası için katlanılan maliyet, meslek mensubunun asgari gelir beklenti ve ücretin uygulanacağı bölgenin ekonomik gelişmişlik düzeyine göre odalar tarafından belirlenen ve TÜRMOB tarafından incelenerek tasdik edilen dakika ücretini,

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Sözleşme ücreti: Meslek mensuplarının birim asgari ücret üzerinde belirlemiş olduğu dakika ücretini,
- Asgari ücret: Meslek mensubunun defter tutma ve muhasebe kayıt, beyanname verme, bildirim, danışmanlık, belge düzenleme, tasdik, denetim vb. hizmetlerinden bağımsız olarak harcaması gereken zamanın birim asgari ücret ile çarpılması ile hesaplanacak ücreti,
- Zaman esaslı değişken ücret: Meslek mensubunun defter tutma ve muhasebe kayıt, işlem yapma, beyanname verme, bildirim, danışmanlık, belge düzenleme, tasdik, denetim vb. hizmetlerinin karşılığı olarak harcaması gereken zamanın birim asgari ücret ile çarpılması ile hesaplanacak ücreti,

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- FAVÖK'e bağlı ücret: Faiz, amortisman ve vergiden önceki kar oranının asgari ücret ve zaman esaslı değişken ücret toplamına uygulanmasıyla bulunan ücreti,
- İşlem sayısından bağımsız harcanan zaman: Meslek mensubunun defter tutma ve muhasebe kayıt, beyanname verme, bildirim, danışmanlık, belge düzenleme, tasdik, denetim vb. hizmetlerinden bağımsız olarak harcaması gereken işlem süresini,
- İşlem sayısına göre harcanan zaman: Meslek mensubunun defter tutma ve muhasebe kayıt, işlem yapma, beyanname verme, bildirim, danışmanlık, belge düzenleme, tasdik, denetim vb. hizmetlerinin karşılığı olarak işlem bazında harcaması gereken işlem süresini,
- İşlem süresi: Asgari ve zaman esaslı değişken ücretin hesaplanmasında dikkate alınacak olan işlemler için TÜRMOB tarafından belirlenen süreleri,

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Tarife: Kanun'un 46. Maddesi uyarınca hazırlanan; işlem sayısından bağımsız olarak harcanan zamana göre belirlenen asgari ücret ve işlem sayısına bağlı olarak belirlenen zaman esaslı değişken ücretlerin yer aldığı listeyi
- Burada herbir işlem için harcanması gereken ortalama ve yaklaşık zamanın tüm değişkenler dikkate alınarak odalar ve TÜRMOB tarafından hazırlanması gerekmektedir. Bu sırada;
- muhasebe kaydına hazırlık işlemleri için harcanması gereken sürelerin,
- muhasebe kaydı sırasında harcanması gereken sürelerin (satır sayısı esas alınarak),
- kontrol işlemleri için harcanması gereken sürenin,
- denetim, danışmanlık işlemleri için harcanması gereken sürenin,
- yapılacak kaydın veya denetimin özellik arz etmesi durumunda (imalat, emtia, inşaat vb işlemler) kayıt süresine ilave olarak harcanması gereken sürenin,
- beyanname, bildirim ve bordro işlemleri için harcanması gereken sürelerin esas alınması gerekmektedir.

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Bu sistemde ücretin hesaplanabilmesi için ayrıca bir yazılım programının kullanılması faydalı olacaktır. Hatta muhasebe programıyla entegre çalışabilecek bir yazılım sistemin işleyişini kolaylaştıracaktır.
- Bu ücret sistemi zamana dayalı olduğundan ve zaman sınırlı olduğundan (mesai saati belirli olduğundan) doğal olarak mükellef sayısı sınırını gündeme getirecektir. Örneğin;
- Aylık Mesai Dakikası = $8 \times 24 \times 60 = 11.520$
- Hiç beyanname vermeyen, muhasebe kaydı yapılmayan 169 mükellef (mükellef başına harcanması gereken sabit zaman 68 dakika olarak dikkate alınmıştır.)
- Mükellefin standart beyannameleri verdiği kabul edilirse, maksimum 48 mükellef (beyannameler için harcanması gereken süre 170 dakika olarak dikkate alınmıştır.)

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Ayda 1.000 satır sıradan muhasebe kaydı yaptığı dikkate alınırsa, maksimum mükellef 20 (1.000 satır sıradan muhasebe kaydı için harcanması gereken zaman 350 dakika olarak dikkate alınmıştır.)
- Zamana dayalı ücret sisteminin uygulanması haksız rekabeti önleyici nitelikte görülmektedir. Ancak, sistemin uygulanmasının çeşitli sakıncaları da doğabilecektir. Bu nedenle üzerinde ayrıntılı durulması ve tartışılması gerekmektedir.
- Belki de tartışılması gereken asıl sorun... Mevcut ücret tarifesi yetersiz mi ? Yoksa mevcut tarife gereği gibi uygulanmıyor mu ?

Ücret Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve Zaman Esaslı Ücret Tarifelerinin Tartışılması

- Son Söz...
- Haksız rekabet sorununu çözecek olanlar aslında sorunu yaratanlardır. Meslek mensupları görev ve sorumluluklarının bilincinde, etik ve ahlaki değerlere bağlı olarak kamusal nitelikteki görevlerini yaptıkları sürece sorunun çözümünde büyük yol alınacaktır.



Teşekkürler...