



T.C.
OSMANIYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK
MENSUPLARININ ETİK ALGILAMALARI ÜZERİNDE
BİR UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

MELİHA DEMİR

OSMANIYE / 2018

T.C.

**OSMANİYE KORKUT ATA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK
MENSUPLARININ ETİK ALGILAMALARI ÜZERİNDE
BİR UYGULAMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Meliha DEMİR

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL

Jüri Üyesi: Yrd. Doç. Dr. Alpaslan YAŞAR

Jüri Üyesi: Yrd.Doç.Dr. Mustafa KILLI

OSMANİYE / 2018

ETİK BEYANI

Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kurallarına uygun olarak hazırladığım bu tez çalışmada;

- Tez içinde sunduğum verileri, bilgileri ve dokümanları akademik ve etik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi,
- Tüm bilgi, belge, değerlendirme ve sonuçları bilimsel etik ve ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu,
- Tez çalışmada yararlandığım eserlerin tümüne uygun atıfta bulunarak kaynak gösterdiğimi,
- Kullanılan verilerde ve ortaya çıkan sonuçlarda herhangi bir değişiklik yapmadığımı,
- Bu tezde sunduğum çalışmanın özgün olduğunu, bildirir, aksi bir durumda aleyhime doğabilecek tüm hak kayıplarını kabullendiğimi beyan ederim.

30 / 01 /2018

Meliha DEMİR

ÖZET
MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK MENSUPLARININ ETİK
ALGILAMALARI ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

Meliha DEMİR

Yüksek Lisans İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Yrd. Doç. Servet ÖNAL

Ocak 2018, 68 sayfa

Muhasebe mesleği işlevi itibariyle büyük önem arz etmektedir. Meslek mensupları mesleği icra ederken etik kuralları göz önünde tutması gerekir. Mesleki bilgi ve becerinin yanı sıra etik kuralları bilip bu kuralları meslek hayatları içerisinde uygulamaları mesleğin itibari açısından da çok önemlidir. Etik neyin doğru neyin yanlış neyin ahlaklı neyin ahlak dışı olduğunu belirten ilke ve kurallar bütünüdür. Meslek etiği ise etik kuralların meslek hayatına uyarlanmış şeklidir.

Meslek mensuplarının uyması gereken ilke ve kuralların öğretilmesi ve anlatılması için ulusal ve uluslar arası olmak üzere eğitimler düzenlenmektedir. Düzenlenen eğitimlerin amacı; ahlaki sorunları tanıma, ahlaki ve kişisel sorumlulukları yerine getirmek ve karşılaşılan ahlaki sorunlarla baş etmektir. Etik eğitimlerin yanı sıra ulusal ve uluslar arası düzenlemeler söz konusudur. Bu düzenlemeler, etik kuralların etkisini artırmak, uygulamalarını yaygınlaştırmak, benimsenmesini ve yaygınlaşmasını amaçlamaktadır.

Bu çalışmada Kahramanmaraş il merkezinde bulunan bağımsız Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'lerin etik algılamaları, etik ile ilgili düşüncelerini tespit etmeye yönelik bir alan çalışması yapılmıştır. Çalışmada meslek etiği ile ilgili katkı sağlanma amaçlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Etik, Ahlak, Etik Eğitim, Etik Düzenlemeler.

ABSTRACT**AN APPLICATION UPON ETHICS IN ACCOUNTING PROFESSION AND
ETHIC PERCEPTION OF PROFESSION MEMBERS.****Meliha DEMİR****Master, Department of Business Administration****Supervisor : Asist. Prof. Dr. Servet ÖNAL****January 2018, 68 pages**

Accounting profession is importance in terms of its function. Professional members should take into consideration the ethics rules when they perform their profession. It is also very important to know ethic rules as well as Professional knowledge and experience and to implement them in their professional life for the point of the prestige of the profession. Ethic is the whole set of rules pointing out “What is right or wrong” and “What is ethical or unethical”. Professional ethics are the adapted form of ethical rules into professional life.

Training is organized at the level of national and international in order to teach and explain principles and rules which should be obeyed by the Professional members. The purpose of the organized training is to get knowledge of ethical issues, to fulfill ethical and personal responsibilities and to deal with ethical problems encountered. National and international regulations, as well as ethical training, come into question. These regulations aim to increase the influence of ethical rules, to spread its practices, to adopt and spread them.

In this study, contributing a fieldwork has been made toward indentifying ethical perceptions and opinions about ethics of independent accountants and financial advisors in the city center of Kahramanmaraş. In this study, it is aimed to contribute to Professional ethics.

Key Words: Ethics, Ethics Education, Ethics Regulations.



ÖNSÖZ

Etik ile ilgili yapılan bu çalışmada, etik ve ahlak kavramları açıklanmış, etik eğitim ve etik düzenlemeler yer verilmiştir. Daha sonra uygulama kısmında muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarına yönelik bir alan çalışmasına yer verilmiştir.

Tez çalışması sürecinde, beni destekleyen deneyimlerini ve bilgilerini benimle paylaşan ve çalışmama büyük katkılar sunan danışmam hocam Sayın Yrd. Doç. Dr. Servet ÖNAL'a, anket çalışmamda yardımda bulunan Kahramanmaraş'taki muhasebe meslek mensuplarına ve hayatım boyunca yanımda olan beni destekleyen aileme ve son olarak eşime çok teşekkür ederim ve saygılarımı sunarım.

Meliha DEMİR

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
ÖZET.....	IV
ABSTRACT.....	VI
ÖNSÖZ.....	VIII
KISALTMALAR.....	XII
TABLOLAR LİSTESİ.....	XIII
GİRİŞ.....	1

BÖLÜM I

ETİK VE AHLAK KAVRAMLARI

1.1.ETİK KAVRAMI.....	3
1.2.AHLAK KAVRAMI.....	5
1.3.ETİK – AHLAK AYRIMI.....	7
1.4.MESLEK ETİĞİ.....	8
1.5.MESLEK AHLAKI	10
1.5.1.Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı.....	11
1.5.2.Muhasebe Meslek Ahlakına Duyulan Gereksinim.....	12
1.6.MUHASEBE MESLEĞİ	13
1.7.MUHASEBE MESLEK ETİĞİ	15
1.8.MUHASEBE MESLEK ETİĞİ'NİN AMAÇLARI	17
1.9.MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ UYMASI GEREKEN ETİK İLKELER	17
1.9.1.Dürüstlük.....	18
1.9.2.Tarafsızlık.....	18
1.9.3.Gizlilik.....	18
1.9.4.Mesleki Yeterlilik ve Özen.....	18
1.9.5.Mesleki Davranış.....	18
1.10.MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK YAKLAŞIMLAR	19

1.10.1.Teleolojik Yaklaşım.....	19
1.10.1.1.Bireyci Yaklaşım.....	19
1.10.1.2.Faydacı Yaklaşım.....	20
1.10.2.Deontolojik Yaklaşım.....	20
1.10.2.1.Haklar Yaklaşımı.....	20
1.10.2.2. Adalet Yaklaşımı.....	21
1.11.ETİK İKİLEM.....	21

BÖLÜM II

MUHASEBEDE ETİK EĞİTİM

2.1.MUHASEBE ETİK EĞİTİMİN TANIMI.....	24
2.2.MUHASEBE MESLEK EĞİTİMİNİN AMACI.....	25
2.3.MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK EĞİTİMİ VE TEKNİKLERİ.....	28
2.3.1.Örnek Olay Çalışmaları (Vaka çalışması) Tekniği.....	29
2.3.2.Grup Öğrenme Süreçleri (Birlikte Öğrenme) Teknikleri.....	30
2.3.3.Rol Yapma Tekniği – Drama.....	30
2.3.4.Video Sunumları Tekniği.....	31
2.4.TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ EĞİTİMİ.....	31
2.5.DÜNYA’DA MUHASEBE MESLEK ETİĞİ EĞİTİMİ.....	33
2.5.1. AAA (Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü) Raporu.....	33
2.5.2.AICPA Vizyon Projesi.....	33
2.5.3.IMA Araştırma Projesi.....	34
2.5.4.IFAC Düzenlemeleri.....	34
2.5.5.Etik Eğitimde Uluslar arası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi’nin (IAESB) Çalışmaları.....	35

BÖLÜM III

MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

3.1.TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN MEVCUT DURUMU.....	37
3.2.TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ DÜZENLEMELERİ	38
3.2.1.Doğrudan Yapılan Düzenlemeler.....	39
3.2.1.1.Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı.....	39
3.2.1.2.Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik.....	40
3.2.1.3. Haksız Rekabetle Mücadele Yazılımının Meslek Mensuplarınca Kullanılması Hakkında Mecburi Meslek Kararı.....	41
3.2.2.Dolaylı Yapılan Düzenlemeler.....	42
3.2.2.1.Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	42
3.2.2.2.3568 Sayılı Meslek Kanununda Yapılan Düzenlemeler.....	43
3.2.2.3.Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler	44
3.3.DÜNYA’DA MUHASEBE MESLEK ETİĞİ DÜZENLEMELERİ	46
3.3.1.Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri (AICPA).....	47
3.3.2.Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü (IFAC).....	49
3.3.3.Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA).....	52
3.3.4.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB).....	52

BÖLÜM IV
MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK ve MESLEK MENSUPLARININ ETİK
ALGILAMALARI ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

4.1.ARAŞTIRMANIN AMACI.....	53
4.2.ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI.....	55
4.3.ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ.....	55
4.3.1.Verilerin Toplanması.....	55
4.3.2.Soruların Niteliği.....	55
4.3.3.Verilerin Analizinde Kullanılan Yöntem.....	55
4.3.4.Araştırmanın Güvenilirlik Testi.....	56
4.4.BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ.....	56
4.4.1.Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi.....	57
4.4.2.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara Katılım Düzeyleri	59
4.4.3.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara Katılım Düzeyleri ile	
Çalışma Sürelerinin Karşılaştırılması.....	62
4.4.4.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara Katılım Düzeyleri ile	
Cinsiyetin Karşılaştırılması.....	63
4.4.5.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara Katılma Düzeyleri ile Yaş	
Durumlarının Karşılaştırması	63
4.4.6.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara Katılım Düzeyleri ile	
Eğitim Durumlarının Karşılaştırılması.....	64
4.4.7.Muhasebe Meslek Mensupları'nın Etik Yargılara ile Mükellef Sayılarının	
Karşılaştırılması.....	65

BÖLÜM V
SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1. Sonuç.....	66
5.2. Öneriler.....	68
KAYNAKÇA.....	70
EK.1. ANKET FORMU.....	77
ÖZGEÇMİŞ.....	79

KISALTMALAR

SM: Serbest Muhasebeci

SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

YMM: Yeminli Mali Müşavir

TÜRMOB: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

AICPA: Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü

IFAC: Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu

IMA: Yönetim Muhasebecileri Birliği

FEE: Avrupa Muhasebeciler Federasyonu

SPK: Sermaye Piyasası Kurulu

IES: Uluslar arası Eğitim Standartları

AAA: Amerikan Muhasebeciler Birliği

IAESB: Uluslar arası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu

İSMMMO: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası

SEC: Amerikan Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu

AGA: Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği

IIA: Uluslar arası İç Denetçiler Enstitüsü

SOFE: Mali Denetçiler Birliği

ACFE: Yeminli Yolsuzluk Denetçileri Birliği

UES: Uluslar arası Eğitim Standardı

SPSS: Statistical Package for Social Siences

YY: Yüzyıl

TABLolar LİSTESİ

Tablo1: TÜRMOB Meslek mensuplarının Meslek Ahlakı İle İlgili Mecburi Meslek Kararı Tebliği İle Getirilen Düzenlemeler.....	Sayfa 40
Tablo 2: Maliye Bakanlığı'nın Meslek Etiğini Sağlamaya Yönelik Düzenlemeleri.....	42
Tablo 3: SPK'da Yer Alan Etik Düzenlemeler.....	45
Tablo 4: IFAC'ın 1992 Yılında Çıkarılmış Olduğu Yönetmelik.....	50
Tablo 5: Muhasebe Mesleği İçin Meslek Ahlakı Yasası.....	50
Tablo 6: Anket Çalışmasının Güvenilirlik Analiz Sonucu.....	56
Tablo 7: Ankete Katılan Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri.....	57
Tablo 8: Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargı Düzeylerine Katılma Düzeyleri.....	59
Tablo 9: Etik Yargı Düzeyleri İle Çalışma Sürelerinin Karşılaştırılması.....	62
Tablo 10: Etik Yargı Düzeyleri İle Yaş Durumlarının Karşılaştırılması.....	64
Tablo 11: Etik Yargı Düzeyleri İle Mükellef Sayısının Karşılaştırılması.....	65

GİRİŞ

Günümüzde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'lerin ürettiği bilgiler ve sağladığı yararlar göz önüne alındığında muhasebe mesleğinin etkisi artarak devam etmektedir. Muhasebe mesleği; sosyal sorumluluk kavramı gereği bilgileri uygun doğru, tarafsız, adil ve kurallara uygun aktarmalıdır. Muhasebe meslek mensuplarının ürettiği bilgilerin toplumun bütün kesimlerini etkileyeceğinden dolayı oldukça önemlidir. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken ahlaki kurallar söz konusudur. Etik ve ahlakın muhasebe mesleğindeki yeri çok büyüktür. Muhasebe mesleği, teknik bilgi, beceri ve donanım gerektiren bir meslektir. Bu becerilerin yanı sıra mesleği icra ederken ikilem durumlarında uyulması gereken etik ilke ve kuralların yeri de çok önemlidir.

Etik olgusu, her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleği için de önemlidir. Meslek etiği, çalışanların davranışlarının ahlaki bir düzeye getirmek için oluşturulmuş kurallar bütünüdür. Son yıllarda artan ekonomik sıkıntılar sebebiyle meslek mensupları bir takım etik dışı olaylar içerisine girebilmektedirler. Bu nedenle meslek mensupları, birçok mesleki birlikler oluşturularak etik konusunda bilinçlendirilmeye çalışılmaktadır.

Muhasebe mesleğinde etiğin önemi artmaktadır. Mesleği icra ederken meslek mensuplarına yol göstermektedir. Muhasebe mesleğinde var olan belirsizliklerle başa çıkabilmek ve karar alırken etiğin kararda göz önünde bulundurulması amacıyla etik eğitimler düzenlenmekte ve meslek mensupları ve bu konuda eğitim alan öğrencilerin bilinçlendirilmesi sağlanmaktadır. Bunun için Türkiye'de bazı meslek kuruluşları tarafından çalışmalar yapılmaktadır. Dünya'da ise Amerikan Muhasebeciler Birliği ve Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü başta olmak üzere birçok kuruluş tarafından eğitimler düzenlenmektedir.

Etik kuralların etkisini artırmak ve uygulamaları çoğaltmak için etik düzenlemeler yapılmaktadır. Türkiye'de ve Dünya'da bu kapsamda birçok kanun, yönetmelik ve tüzük çıkarılmış böylece meslek mensuplarına uyması gereken etik kurallar hakkında yol gösterici faaliyetler gerçekleştirilmiştir.

Bu çalışmada muhasebe mesleği, etik, ahlak, etik eğitim konularına yer verilmiştir. Kahramanmaraş'ta faaliyet gösteren bağımsız Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'lerin etik hakkındaki yargıları, düşünceleri etiğin meslek yaşamlarında nasıl bir

yer ettiği, etiği uygulama konusundaki hassasiyetleri ve etik hakkındaki önerileri ortaya konmuştur.

Muhasebe meslek mensuplarının etik ile ilgili düşüncelerini tespit etmek amacıyla yapılan bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde, genel kavramlar çerçevesinde etik, ahlak, meslek etiği, muhasebe mesleği kavramları açıklanmıştır.

İkinci bölümde, muhasebede etik eğitimin amacı kapsamı ve niteliği ile etik eğitim teknikleri ve Türkiye’de ve Dünya’da etik eğitim incelenmiştir.

Üçüncü bölümde, muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere yer verilmiştir. Türkiye’de ve Dünya’da yapılan etik düzenlemeler açıklanmıştır.

Çalışmanın dördüncü bölümünde ise, uygulama kısmına yer verilmiştir. Anket yöntemiyle elde edilen veriler istatistik programı ile analiz edilmiş ve elde edilen verilere yer verilmiştir. Meslek mensuplarının etik yargıları ve etik ile ilgili düşünceleri hakkında çıkarımlarda bulunulmuştur.

Sonuç bölümünde, çalışmanın kısa özeti ve anket analiz sonuçları çerçevesinde elde edilen bulgulara yer verilmiştir.

BÖLÜM I

ETİK VE AHLAK KAVRAMLARI

1. 1. ETİK KAVRAMI

Etik kavramı günümüzde sıkça karşımıza çıkmakla birlikte dünyada ve ülkemizde gündemde olan bir olgudur. Bu olgu, ahlaki boyutta iyi kötü, doğru yanlış kavramları ile ilişkilidir. Bu çerçevede, etik kavramı tanımlanırsa; kişisel ve toplumsal davranış ilişkilerinde doğru olan, doğru olmayan kötü ve iyi kavramlarını inceleyen, ahlaki ilkeler ve değerler bütünüdür. Ahlaki kavramları inceleyen ve belirli standartlar çizen bir disiplindir(Sakarya ve Kara, 2010, s. 57).

Etik kavramının kökeni incelendiğinde Yunanca ethos kelimesinden geldiği görülür. Ethos kelimesi geleneklerle ilgilidir. Etik, bireyler arasındaki ilişkilerin kökeninde yer alan değerleri, ahlaki boyutta doğru ya da yanlış olan kuralları inceleyen felsefe alanıdır. Etik, yapılan eylemlerin ve davranışların ahlaki açıdan incelenmesidir (Sayım ve Usman, s. 248).

Etik, eyleme geçmiş bir davranışı çeşitli boyutlarda ele alarak inceler. İncelerken belirli kriterler belirler bu kriterler davranışın olumlu ya da olumsuz, haklı ya da haksız, değerli veya değersiz gibi bir takım yönlerden inceler. Kısaca etik insan ilişkilerinden doğan davranışların iyi ya da kötü olup olmadığı ile ilgili incelemeler yapar (Karapınar ve Çevik, 2014, s.31).

Etik, profesyonel davranışta neyin doğru ya da yanlış veya adil ya da adaletsiz olduğu inanişına dayalı bir dizi kural ve ilke olarak karşımıza çıkmaktadır. Etik bireylerin tüm tutum ve davranışlarını doğru yanlış, iyi kötü olarak ele alır ve insanı vicdanı ile değerlendirir. Böylece etik, insanların gerek sosyal çevrelerindeki gerekse

özel hayatlarındaki ilişkilerinde uyumlu, dengeli ve düzenli olmasını sağlar (Karacan, 2014, s.11).

Etik kavramı, töre bilim, ahlak bilimiyle de ilgili bir kavramdır. Etik bireylerin davranışlarının ahlaki açıdan olumlu ya da olumsuz yapan değerlerin ne olduğunu ele alan bir felsefe alanı olarak karşımıza çıkmaktadır. Etik yapılması gereken, olması gerekenlerle ilgili kurallar koyan bir olgu değildir. Aksine olması gereken insanlardan beklenen davranışlarla ilgili neyin yapılması neyin yapılmaması gerektiği ile ilgili problemleri olan bir faaliyettir. Etiğin konusu, insan davranışlarının temelinde neyin olduğu ile ilgilidir (Karaman, 2015, s.5).

Etik, insan eylemlerinin karakterlerine odaklanarak insanları belirli şekilde davranmaya zorlar (Gilman, 2005, s.5).

Etik insan ilişkilerinde öylesine yer etmiştir ki hiçbir bireyin kayıtsız kalamayacağı mutlaka karşılaşacağı bir kavramdır. Öyle ki etik toplumsal düzenin her kesiminde bireylerin tutum ve kararlarında belirleyici rol oynamaktadır. Ekonomik, siyasi, kültürel olmak üzere birçok alanda karşılaşmak mümkündür. Etik, karar verirken de ahlaki sorumlulukla verilmesi gerektiğini savunur. Etik değerlerin insanlar arasında genel kabul görmesi için içselleştirilmesi gerekmektedir. İçselleştirilmesi için ise, etik kavramının anlamı, değeri, olaylar arası bağlantılar ve genellemelerle soyutlanması gerekmektedir. Bu şekilde etik kavramı, toplum tarafından geçerlilik kazanabilecektir (Elgin, 2006, s.12).

Etik, ahlak ile aynı etimolojiye sahip fakat ahlak kavramını da içine alan bir olgudur. Latince kökenli ve ahlak manasına gelen “morals” ile aynıdır. Etik, bir felsefe olarak doğru ve yanlışın tespiti ile ilgili ahlaki görevler üzerinde durur. İnsan davranışları ile ilgili gereklilikleri ve sorumlulukları ifade eder. Etik, iyi ve kötünün belirlenmesinde ahlaki görevler üstlenir (Dağlı, 2013, s.3).

Etik, Oxford kaynaklarında, değer yargıları bilimi, insan yaşamının belirli sınırları bölümünde söz konusu olan kabul görmüş kurallar ve insanlara ait en geniş kapsamdaki görevlerin bilimi, toplumsal, politik ve uluslararası yasa bilimi olarak tanımlanmıştır.

Etik, toplumsal hayatta bireylerin birbirleriyle uyumlu bir şekilde yaşaması için oluşturulmuş yazıya geçirilmemiş kurallardan oluşmaktadır (Çiçek ve diğerleri, 2013, s.3).

Etik, ahlaki erdemin yapısını inceleyen ve bireylerin davranışlarını inceleyen bir felsefe dalıdır. Genel olarak bir kişinin ahlaki değerleri, bir çocuk olarak öncelikle ailede başlayarak, arkadaşlar, okul, basın gibi toplumsal kurumlardan etkilenecek elde edilir. Bu süreç içerisinde elde edinilen ahlaki değerlerin bir kısmı yazılı kaynaklara, bir kısmı gözlemlere ve bireyin vicdani düşüncelerine dayanabilir. Böylece bireyin etik değerlerle ilgili bir duygusu zaman içerisinde oluşabilecektir (Kutlu, s.146).

Yukarıda verilen etik ile ilgili tanım ve düşünceleri daha da çoğaltmak mümkündür. Literatürde incelendiğinde etik ile ilgili çalışmalara ve araştırmalara bakıldığında tek bir tanımlamaya ulaşmak söz konusu değildir.(Özkan ve Hacıhasanoğlu, 2012, s.38) çalışmasında etiği, insan davranışlarına yön veren ve insanın her türlü ilişkilerinde nasıl davranması gerektiğini gösteren bir rehber olarak tanımlamıştır. (Bilen ve Yılmaz, 2014, s.58) ise etiği doğruyu yanlıştan ayırt etme yeteneği ve doğru olanı yapma sorumluluğu olarak tanımlamıştır. Bununla birlikte, tüm bu tanım ve düşünceler değerlendirildiğinde etiğin ilgi alanının, yapılması ve yapılmaması gereken davranışlar olduğunu söyleyebiliriz. Bu davranış biçimleriyle ilgili ilke ve kuralları incelediğini söyleyebiliriz (Karacan, 2014, s.12).

1.2. AHLAK KAVRAMI

Ahlak kelimesi yabancı kökenli olup huy kökünden gelmektedir. Ahlak kelimesini, insanın doğuştan ve sonradan kazandığı tutum ve davranışları ve manevi seviyesi şeklinde tanımlayabiliriz. Ahlak terimi, dünyada ve Türkiye’de etik teriminin yerine de kullanılmaktadır. Aynı zamanda etik terimi, ahlakın yapısını ve esaslarını araştıran insan davranışlarının doğruluğunu belirlemeye çalışan bir felsefe dalıdır. Buradan da anlaşılacağı gibi etik terimi, ahlak bilimini veya felsefesini ifade ederken; ahlak terimi, hem ahlak bilimi hem de toplumda ve bireyde var olan ahlak olgusunu ifade etmek için kullanılmaktadır (Türk, 2004, s.1).

Ahlak; insanın bireysel olarak ele alınıp kendi doğası gereği benliğinde bulunduğu varsayılan kötülük yönünün dizginlenip temizlenmesi ve iyilik tarafının ise geliştirilmesi ile toplum faydası açısından etkin ve verimli bir birey olması için kabul

edilmiş ilkeler ve kurallar bütünüdür. Ahlak konusu ile ilgili olarak yapılan diğer tanımlarda ise şöyle denilmiştir. Tanım gayet öz bir biçimde aslında genel çerçeveyi çizmektedir. İnsanın yapısı gereği bazı arzularının terbiye edilmesi gerekiyorsa bunu ahlak ilminin yazdığı reçeteye uygun uygulaması onu gerçek iç huzuruna ve mutluluğuna ulaştıracaktır (Uzun, 2013,s.18).

Bireylerin kendisine hakim olmasında aklın etkisi büyüktür. Erdemli olmak, başkalarına yardım etmek, insanlar için doğru işler yapmak ahlakın alanına girer. Ahlak, insanın iradesine bağlı, insanı iyiliğe götüren içsel bir davranıştır. Ahlak; insanın kendi kendine kaldığında ve sorguladığında kendine yasakladığı veya kabul ettirdiği şeylerin tümüdür (Usta, 2011, s.42).

Yapılan bir hareketin iyi-kötü ya da ahlaki olup olmadığı kişiden kişiye ya da toplumdan topluma farklılıklar göstermektedir. Bunun sebebi yapılan bir harekete her insanın farklı açılardan bakması, yani insanların istekleri açısından bir görüş birliğinde olmamalarıdır. Her ne kadar ahlak anlayışı toplumdan topluma değişiklikler gösterse de toplumların düzenli işleyebilmeleri ve gelişme gösterebilmeleri için edindikleri bazı temel anlayışlar vardır. Bu anlayışlarının gelişmesinde dinlerin oldukça önemli bir rolü olduğu yadsınamaz, o halde akla, dinlerin ahlaki yönden hemen hemen aynı konuları içerdiği düşünülecek olursa nasıl olur da toplumların ahlak anlayışları farklılık gösterir sorusu gelmektedir. Bundaki en büyük etken tabii ki toplumların inandıkları dinleri nasıl yorumladığı, nasıl ve en önemlisi ne kadar uyguladığıdır. Toplumlar ahlak anlayışlarını uygulayarak bu konudaki töre ve adetlerini kazanmışlardır ve ahlak anlayışları bir zaman sonra ağırlıklı olarak dinlerinden kaynaklansa da töre ve adetlerine dayanmaya başlamıştır. Dürüstlük, otokontrol, etrafında bulunan diğer kişileri de düşünme, otoriteye saygı ve bağlılık gibi temel kavramlar nesilden nesile aktarılmıştır (Ayboğa, 2001, s.29).

Ahlak; bireylerin ilişki içerisinde olduğu diğer bireyler, kurumlar ve devlet ile olan ilişkilerinde toplumun elde ettiği kazanımlardan, kültürden kaynaklanan akıl ürünü olan toplumsal dayanışmayı artırıcı, bunun sonucunda toplumun belirli alanlarına istikrar sağlayıcı ilke ve değerler bütünüdür.

Tüm bu tanımlamalar sonucunda, ahlak sosyal hayatta bulunan her bireyde kesinlikle olması gereken bir değer olarak karşımıza çıkmaktadır. Bir bireyin ahlaki özelliklerini kazanabilmesi için; doğuştan getirdiği genler, aile hayatı, aldığı eğitim, içinde bulunduğu toplum, arkadaş çevresi oldukça önemlidir. İnsanın ahlaki gelişiminde önemli rol oynamaktadır (Çukacı, 2006, s.91).

1.3. ETİK – AHLAK AYRIMI

Türkiye’de etik ve ahlak kelimeleri genellikle birbirinin yerine kullanılmakla birlikte aynıdır diyemeyiz. Çünkü etik, ahlak felsefesidir ve ahlak da etiğin ilgi alanıdır. Ahlak, gelenek görenek ve toplumsal normlarla alakalı iyi ve doğruyu belirleyerek, aslında doğru davranışın ne olduğunu ortaya koyan yazısız standartları içerir. Etik ise daha çok gözle görülmeyen kavramlara dayanır ve bunları açıklayan yazılı kurallar oluşturmaya çalışır (Elgin, 2006, s.17). Etik, insanın eylemlerini konu almakla birlikte insanların tüm faaliyetini ve eylemini ele almadan önce ahlaka uygunluğunu ele alır. Bir davranışı ahlaki boyutta eylem olmasını sağlayan durumları sorgular; etik, düşünce ile eylem ilişkisini inceler. Bu açıdan bakıldığında etik kavramı; ahlak, iyi, ödev, gereklilik gibi kavramları ele alarak incelemektedir.

Etik ile aralarında belli bir tarihsel, bilgi felsefesi ile ilişkisi bulunan, ahlaki açıdan insan davranışlarını açıklayan üç alt disiplini vardır. Bu disiplinler deskriptif, meta-etik ve normatif etikdir.

Deskriptif etik, davranışların sadece ahlaksak açıdan incelendiği, ahlaksal yargılanmasının yapılmadığı etik anlayışdır. Bu etik anlayış yoluyla, belirli bir toplum ya da topluluktaki fiili hareket ve davranış şekilleri, söz konusu grup ya da gruplar içindeki etkin değerler ve geçerlilik talepleri açısından araştırılır. Bunlar; çoğunluğun bağlayıcı olduğunu varsaydığı ahlak kurallarının tümüne ilişkin yargıları içerir.

Meta- etik, etiğin bir bilim olarak eleştirisine odaklanır. Etiğin eleştirel olarak kendi yöntemine yönelmesi ve mantığın araçlarıyla ahlak ve ahlakilik ilişkisi hakkında kendi değerlerini analiz etmesi meta-etik dahilinde ele alınır. Etik üzerinde düşünmeyi, eleştirel amaçlarla etiğin isteği ve kapsamı açısından ele alan düşünme meta- etikdir.

Etik karar almanın da dahil olduğu normatif etik ise, ahlaki sorunlarda iyi ve kötü davranışları sorgulayan ve bunlara ilişkin kurallar oluşturan etik anlayıştır. Bir başka deyişle, normatif etik yaşarken neye göre yaşamamız gerektiği ile ilgili ahlaki kuralları inceler ve bilgi sunar, adaletin tam anlamıyla sağlanması için nelerin gerektiği konusunda incelemeler yapar ve bireyin ahlaken doğru yapan unsurları sorgular (Cerit, 2010, s.21).

Etik bireyin bazı zamanlarda anlatmak istediği düşüncelerle ilgiliyken, ahlak, bu düşünceleri pratiğe dökme işidir. Etik, ahlak bilimini veya felsefesini ifade etmekte, ahlak ise hem ahlak bilimi, hem de toplumda ve bireyde var olan ahlak olgusunu ifade etmek için kullanılmakta ve neyin doğru neyin yanlış olduğuyla ve doğru davranışlar göstermeyle ilgilidir (Kutluk, 2010, s.53).

Ahlak kavramı doğru-yanlış, iyi-kötü, erdem-kusur ile davranışlar ve bunların sonuçlarının değerlendirilmesiyle ilgili olup bireylerin birbirleriyle olan ilişkilerinde uymaları gereken ilkeleri ve kuralları içermektedir. Etik ise davranışların nasıl olması gerektiğini bireye anlatan sağduyuyla alakalı sorumluluk ve görevleri ifade ederken doğruyu yanlıştan ayırt etme kabiliyeti ve doğruyu hayata geçirme eğilimiyle ilgilenir (Arslanoğlu, 2016, s.11).

Bireyin ahlaki yaşama tarzı, görüşü sosyal ve ekonomik çevresi gibi birçok dış etken tarafından etkilenmektedir. Bunun içindir ki doğru yanlış, iyi kötü kavramları toplumdan topluma farklılık arz etmektedir. Bir anlaşmazlık durumunda, hangi hükmün uygulanacağı Türk Ticaret Kanunu'nun 2. Maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre uyumsuzluk yaşanması durumunda ilgili kanunda aksi bir hüküm yer almadıkça genel hükümlerin uygulanması değil de, bir bölgeye ait ticari ilke ve kuralların uygulanması söz konusu olacaktır.

Etik ile ahlak kavramları arasında yakın ilişki bulunmaktadır. Aynı terimler olarak kullanılmasına rağmen arasındaki temel fark, etik terimi insan davranışlarını ele alırken, ahlak felsefesi yapan disiplin olmasıdır (Çiçek ve diğerleri, 2013, s.4).

1.4. MESLEK ETİĞİ

Meslek etiği şu şekilde tanımlanır. Tüm meslek dallarında çalışanların davranışlarının o toplumun yapısına bakılmaksızın tüm insanları ilgilendiren ahlaki düzeye getirmek amacıyla elde edilmiş kurallar bütünü şeklinde tanımlayabiliriz. Meslek etiği, çalışma yaşamında her daim karşılaşılan kariyer sahibi olmak amacıyla yapılması gereken, maddi kazanç sağlamak ve adil olanı yapmak arasında ikilemleri araştırır ve çözüm yolu arar. Meslek etiği her işin uzun vadede sürdürmek için yapıldığı düşünülürse aslında bir işte karın anahtarıdır (Ayboğa, 2001, s.31).

Mesleki etiğini başka bir bakış açısıyla incelersek; herhangi bir iş grubunun, meslekle ilgili olarak düzenlenip koruduğu, meslek mensuplarına emreden, meslek mensuplarını belli bir davranış kalıbı içerisine sokan; bireysel eğilimlerini kısıtlayan; meslek yaşamının etik değerlerine uymayan meslek mensuplarını dışlayan; iş hayatındaki var olan rekabeti düzenleyen ve korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür (Yalçın, 2011, s.49). Başka bir tanıma göre meslek etiği, aslında meslek üyelerine bir takım kurallar koyan ve bu kurallara uymaya zorlayan kurallar bütünüdür de diyebiliriz.

Her meslek dalında uyulması gereken etik kurallar bulunmaktadır. Meslek mensupları bu kurallara uymak durumundadır. Meslek etiği, meslek mensuplarını bu kurallara uymak, kişisel eğilimlerini kısıtlamak, meslek içi rekabeti düzenlemek ve meslek mensuplarının ideallerini korumak gibi bir takım görevler üstlenir. Bir meslek dalına ait üyelerin birbirleri ile ilişkilerini yönlendiren kuralları ve standartları oluşturan etik kurallar bütününe meslek etiği denilmektedir (Kahraman, 2003, s.20).

Genel itibarıyla meslek etiği, genel kabul görmüş etik kuralların meslek alanına uygulanmış halidir diyebiliriz. Meslek etiğine örnek olarak muhasebe etiği, yasal etik, tıp etiği, mühendislik etiği gibi örnekler verebiliriz. Meslek mensupları hem mesleğin onuru hem kendi saygınlığı için, bağlı olduğu mesleğin etik ilkelerine uymak zorundadır. Böylece meslek dalı ve meslek mensubu itibar kazanmış olur.

Meslek etiği kuralları üç grupta incelenir.

- **Düzenleyici Meslek Etiği Kuralları:** Bu meslek etiği kuralının koşulları açıktır ve şüpheye yer vermez. Bu kurallar ilke ve kurallarla birleşik durumdadır.
- **İlham Veren Meslek Etiği Kuralları:** Meslek mensubunun erişmek istediği ve bunun için çaba sarf ettiği kurallardır. Bu standartlara ulaşmanın zor veya kolay olmayacağını savunur.
- **Eğitsel Meslek Etiği Kuralları:** Bu kural meslek mensubuna faydasının değil zararının dokunacağını savunur. Bilinçli davranışı öne sürerek kişinin mantıklı düşünce ve davranışın daha faydalı olacağını belirtir (Ayan, 2015, s.25).

Son yıllarda artan ekonomik sıkıntılar sebebi ile mesleki sorumlulukların zayıfladığı, kişilerin birbirini dolandırmak için her türlü yola başvurduğu gözlenmektedir. Bu durum, toplumsal düzen için bir tehlike teşkil etmektedir. Sorumluluk duygusunun yok olmaması için, meslek etik ilkelerinin oluşturulması ve ısrarla zinde tutulması lazımdır. Bu da ancak örgütlenmiş gruplar aracılığı ile sağlanabilir. Bu maksatla birçok meslek örgütünün mesleki birlikler oluşturarak bu eksikliği gidermeye çalıştığı görülmektedir (Elgin, 2006,s.22).

Meslek mensuplarının, etik değerlere ve mesleki ilkelere bağlı olma zorunlulukları vardır. Bu değerler, mesleklere kişilik kazandıran, mesleği belli kurallara dayandıran değerlerdir. Bu değerler meslek hayatında doğru ve güvenilir ilişkilerin gelişmesine neden olur. Dolayısıyla etik değerler son derece önem verilmesi gereken bir konudur. Etik değerler dikkate alındığında daha gelişmiş ve bilinçli bir toplum olma yönünde faydalar sağlayacaktır (Sayım ve Usman, 2016, s.249).

1.5. MESLEK AHLAKI

Ahlak, bireylerin uymak zorunda oldukları ve benimsedikleri davranış biçimleri olarak tanımlanmaktadır. Meslek açısından ise ahlak; o mesleğe olan itibarın artması için uyulması gereken kurallar bütünü olarak kabul edilir. Bu kurallar meslek mensuplarının faaliyetlerini en yüksek performansta icra etmesini sağlarken aynı zamanda meslek mensuplarının birbirleri ile olan ilişkilerine de yön verir.

İşletmeler belli faaliyet kollarında işlem yaparken bazı kesimlere karşı da sorumlulukları vardır. Bu sorumluluklar içerisinde ahlaki sorumluluklar da yer almaktadır.

Ahlaki sorumlulukların kaynağını gerek işletme ve gerekse çalışanlar tarafından iş ya da meslek ahlakına verilen önem oluşturmaktadır. Bazı meslek grupları alanlarını belirlerken lazım olan geçerli kuralları belirleme eğiliminde olmuşlar ve böylece her iş kolunun ahlak kuralları oluşmuştur. Meslek ahlakı kurulları; meslek mensuplarının faaliyetlerini yürütürken olabilecek problemleri ve problemler karşısında davranışları belirleyecek kurallar bütünü olup, bu kuralların başlıca iki özelliği bulunmaktadır. Birincisi, meslek mensuplarının uyması gereken ilke ve kurallara rehber olmak, ikincisi ise, meslek ahlakına uygun olmayan tutumlara karşı ilkeleri belirlemektir (Otlu,1999, s.127).

Bir başka açıdan baktığımızda ahlak kuralları ikiye ayrılır. Bunlar kişisel ahlak kuralları ve sosyal ahlak kurullarıdır. Kişisel ahlak kuralları kişinin bireysel olarak benimsediği ama toplumun düzenini de dolaylı olarak etkileyen ahlaki kurallara denir. Yalan söylememek, başkalarına karşı kötü düşünceler beslememek gibi. Sosyal ahlak kuralları ise sosyal düzende uygulanan ve toplumsal hayatı düzenleyen kurallardır. Başkalarına saygılı olmak gibi (MEB, 2016, s.4).

Meslek ahlakı, yasal kuralların ötesinde kapsamlı bir terimdir. Mesleki ahlak kurallarının ortaya çıkmasında o iş kolunun nitelikleri büyük rol oynamaktadır. Muhasebe mesleğinin gereklerini yerine getirebilmek için bu mesleği icra eden meslek mensuplarının mesleki ahlak niteliklerine sahip olmalarının yanı sıra meslekle ilgili tüm bilgi, teknik bilgi ve ahlaki nitelikleri taşıması gerekmektedir.(Çiçek ve diğerleri, 2013, s.5).

Meslek ahlakına uygun davranışın meslek erbabına katkıları büyüktür. Bunlar;

- Meslek mensubu iş ortamında saygınlık kazanır,
- İş ortamında güvenilirlik kazanır,
- Meslek mensubu iş dünyasında iyi bir imaja sahip olur,
- Meslek mensupları meslek hayatında karşılaştıkları problemlerin çözümünde kolaylık sağlarlar,
- Ahlaki değerlere uyulması sonucu birçok alanın yönetilmesine de katkı sağlanır,
- Ahlaki değerler, sosyal sorumlulukları yerine getirme konusunda yardımcı olur,
- Ahlaki değerlere uyulması sonucu haksız rekabete karşı da önlem alınmış olur,
- Ahlaki değerler iş ortamında kabul görür (Milli Eğitim Bakanlığı, 2016, s.10).

1.5.1.Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı

Kamuya hizmet eden mesleklerin birçoğu kendisi için yazılı mesleki ahlak kuralları geliştirmişlerdir. Diğer birçok meslekte önemli olduğu gibi muhasebe mesleğinde de ahlaki değerler oldukça önemlidir. . Tüm meslekler için ortak mesleki ahlak kurallarını şu şekilde sıralayabiliriz.

- Meslek üyelerinden beklenen, yasalarla belirlenmiş kurallardan daha fazla davranışta bulunmaları ve bunu sürekli hale getirmeleri gerekmektedir.

- Mesleki davranış kurallarının dürüst davranmaya ve kamuoyunda olumlu bir imaj yaratmayı sağlayacak biçimde tasarlanması gerekmektedir.
- Mesleki davranış kuralları genel ahlaki standartlara uygun düşmeyen davranışları içermemesi gerekir.

Muhasebe mesleği açısından ahlak, moral ilkeler sisteminin gereklerini ve mükellefler, toplum ve meslektaşlarla ilişkilerde uyulması gereken kuralların yerine getirilmesini içerir. Aynı zamanda, meslek sahibi kimsenin bağımsızlığını ve kendini kontrolünü ve moral dürüstlüğü ifade eder. Bir muhasebe meslek mensubu açısından meslek ahlakının sınırları, yasa ile özgür seçim yapabildiği alandır. Bu nedenle bir meslek mensubu yasanın belirlediği kurallar ile özgürlük arasında karar alarak denge oluşturur.

Her mesleği icra ederken o mesleğe mensup kişilerde bir takım niteliklerin olması gerekir. Muhasebe mesleğinde faaliyet gösterecek olan bireylerin sahip olduğu bilgi, birikim ve yeteneklerin hem meslek mensubuna hem de muhasebe mesleğine değer sağlaması kaçınılmazdır. Meslek mensuplarında aranacak niteliklerin belki de en önemlisi onun ahlaki nitelikleri olacaktır. Ahlaki açıdan kendini iyi yetiştirmiş olan meslek mensubu kendisine ve topluma karşı sorumluluklarını yerine getirme konusunda bilinçli olacaktır. Sonuç olarak muhasebe meslek mensupları meslek ahlakına uyarak mesleğin onurunu koruyup yüceltecek ve mesleğe olan güveni arttıracaktır (Otlu, 1999, s.131).

1.5.2. Muhasebe Meslek Ahlakına Duyulan Gereksinim

Meslek ahlakı, her meslekte ihtiyaç duyulan bir kavramdır. Muhasebe mesleğinde de ahlak ve etik kavramlarına gereksinim duyulmaktadır. Diğer iş kolunda çalışan meslek mensupları için gerekli olan teknik ve bireysel nitelikler muhasebe mesleğinde de gerek olan unsurlardandır. Muhasebe meslek mensupları, mesleği uygularken çeşitli problemlerle karşı karşıya gelmektedirler. Bu problemler zaman zaman çelişki yaşama, alınan kararlarda farklı düşüncelerde karşısında çarpışmak gibi bir takım problemlerdir. Bütün bu olumsuzluklara rağmen muhasebe meslek mensupları mesleği icra ederken dürüst, tutarlı, etik ilkelere uygun davranmaktan kaçınmazlar. Meslek mensupları, karşılaştıkları sorun karşısında çelişkiye düşüp ikilemde kalabilir.

Bu sorunlarla baş etme konusunda meslek ahlakı önemlidir. Meslek mensuplarına yol gösterici rol oynamaktadır.

Muhasebe meslek ahlakı denilince, meslek mensubu olan kişinin bağımsız olması ve kontrol gücü akla gelir. Aynı zamanda muhasebe meslek ahlakı, meslek mensubunun, ürettiği bilgilerle ilgilenen üçüncü kişilere, ahlaki değerlere önem veren ve uygulayan biri olarak hizmet sunmasıdır. Hizmeti sunarken, yeterli derecede uzmanlık vasfına ulaşmış, güvenilir ve tarafsız olma özelliklerine sahip ahlaki değerleri yüksek bireyler olmak zorundadır.

Muhasebe mesleğine diğer meslekler kadar ihtiyaç duyulmaktadır ve toplumun refahı açısından diğer mesleklerin taşıdığı kadar önem taşımaktadır. Muhasebe mesleği toplumdaki meslekler arasında önemli bir yerdedir bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının ahlaki özelliklerle donanımlı olmaları gerekir ki hem toplumun güvenini kazanabilirler hem de yoğun rekabete ayak uydurabilirler.

Muhasebe mesleği kapsamında oluşturulan ahlak kuralları yazılı kurallar haline getirilmesi ve bireysel ve istek üzerine tartışılabilir olmalıdır. Böylece meslek ahlakı kuralları meslek ile ilgili yasanın oluşmasına zemin hazırlamış olur. Bu da toplum açısından ve mesleğe yeni girecek kişiler açısından önemlidir. Toplum için meslek hakkında bir yargıya varması, mesleğe girecekler için ise bir rehberlik görevi görür aynı zamanda, mesleği icra edenler için ise ahlaki bir ölçüye sahip oldukları duygusu yaratır.

Meslek mensuplarının toplumun gözünde küçük düşmemesi hatta yüceltmesi için, yasaları belirleyen kuruluşlar tarafından meslek ahlakı kuralları tüm üyelere uygulanır ve uymayanlar cezalandırılır.

1.6. MUHASEBE MESLEĞİ

Muhasebe, mali olaylardan doğan işlemleri, kaydeden, raporlayan analiz edip yorumlayan bir bilim dalıdır. Bu analizler, genel kabul görmüş ilkeler çerçevesinde yapılmaktadır (İşgüden, 2007, s.76).

Bir işin meslek olması için;

- Karmaşık ve devamlı gelişen bir bilgi yapısını içeriyorsa,

- Uygulamada karşılaşılan problemlerin çözümünde mesleki bilgi ve deneyimler kullanılıyorsa,
- Kamu yararına hizmet edecek mesleki bir sorumluluk taşıyorsa, meslek olarak kabul edilmektedir. Dolayısıyla muhasebe mesleği de bu özelliklere sahiptir. Çünkü muhasebe, bir işletme ile ilgili tüm bilgileri bu bilgilere ihtiyaç duyan kurum kuruluşlar ve bireylere sunarken aynı zamanda birçok alanlarda gelişmelerin etkisiyle ürettiği bilgilerin kapsamını genişletmekte ve niteliklerini değiştirmektedir (Ayboğa, 2001, s.33).

Muhasebe mesleği, gerçek ve tüzel kişi, kurum veya işletmelerin kendilerine, bunlarla ilişkin olanlara hak ve sorumluluklarını belirlemek amacıyla varlık ve sermayeleri ile borç ve alacak durumlarını, gelir gider ve kara ilişkin hesapları önceden belirlenmiş kurallara, ilkelere ve yasalara uygun olarak kaydeden, kayıtlardan çıkardığı mali tablolar ile yorum yapma işidir.

Muhasebenin üretmiş olduğu bilgilerin anlaşılabilirliğini ve nitelikli olmasını sağlamak amacıyla muhasebenin kurallara uyması, denetlenebilir olması ve ihtiyaçlara karşılık verebilir olması gerekir (İşgüden,2007,s.76).

Ekonomik alandaki gelişmeler sonucu özel sektörün ekonomide yoğun bir şekilde piyasaya girmesi ile muhasebe mesleği bir sektör olarak ön plana çıkmıştır. Böylece muhasebe mesleğinin ve bu mesleği icra eden meslek mensuplarının bağımsız olması gerektiği ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla bu mesleğin sorumluluğu, devlet ve sektör arasında denge sağlama görevinin üstlenilmesine neden olmuştur.

Türkiye’de muhasebe mesleği yoğun çalışmalar sonunda diğer mesleklerde olduğu gibi mesleki nitelik özelliği kazanmış ve temelleri yasaya dayandırılmıştır. Serbest muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Yasası 13.06.1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete de yayınlanarak 01.01.1990 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir (Akdoğan,2003, s.19).

Serbest Muhasebecilerin faaliyetleri, vergi mükelleflerine ait muhasebe defterlerini tutmak, mali tabloları ve vergi beyannamelerini hazırlamaktır. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ise, serbest muhasebecilerin yaptıkları görevlerin yanında, muhasebe sistemleri kurmak, geliştirmek, mali yasalarla ilgili konularda danışmanlık yapmak, belgelere dayalı incelemeler yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili görüş

bildirmek, rapor ve benzerlerini sunmak, bilirkişilik yapmak gibi görevlere sahiptirler (Koç, 2019, s.19). Yeminli Mali Müşavirlerin sorumlulukları yasal mevzuattan kaynaklanan sorumlulukları ve tasdik işleminden kaynaklanan hukuki sorumlulukları olmak üzere iki şekildedir (Çürük ve Tüm, 2011,s.60).

1.7. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

İş hayatında bir mesleğin etik davranışları hayata geçirmesi, o mesleğin bireyler için benimsenmesi ve mesleğin var olup ilerlemesi için önemlidir. Bu şekilde düşünüldüğünde muhasebe mesleğinde etik değerler, muhasebe mesleğinde de önemli bir yere sahiptir. Etik değerler hem meslek içerisinde mesleği icra edenler için hem de toplum için önemlilik arz etmektedir. Dolayısıyla meslek mensuplarının muhasebe mesleğini sadece belli kalıplara göre değil de aynı zamanda toplumu gözeterek toplumun çıkarlarını da düşünerek yapmaları gerekmektedir.

Muhasebe mesleğinde meslek mensupları mesleği uygularken belli sorumluluk içerisine girerler. Bu sorumluluklar; devlete ve topluma, mükelleflerine ve işletme sahiplerine, diğer meslek mensuplarına olan sorumluluklardır. Meslek mensubu kişilerin kanun ve yönetmeliklere bağlı kalmak suretiyle bu sorumluluklara uymaları mesleğin sağlam temellere sahip olmasında ve mesleğin güvenilirliği açısından oldukça önemlidir (Ayan , 2015, s.25).

Muhasebe meslek etiği, ahlaki ikilemleri içeren karar alma süreçlerinde profesyonel meslek mensuplarına yardımcı olmayı amaçlayan muhasebe disiplinin karmaşık bir koludur (Maruszewska, 2011, s.27).

Muhasebe mesleğinde etik, muhasebenin genel kabul görmüş ilkeleri ışığında yasalara ve toplumun yapısına uygun, güvenilir bilgilerin sunulmasıdır. Muhasebe mesleğinde kabul edilen bazı etik kurallar ise; bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük, güvenilirlik, mesleki özen ve titizlik, reklam yasağı, sır saklama vb. kurallardır (Zeytin,2007, s.58).

Etik kavramı 1960'lı yıllarda gündeme gelmişken Türkiye'de gündeme gelişi, 1990'li yılları bulmaktadır. Günümüzde ise etik kavramı iş dünyasında çok önemli bir yer edinmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının, mesleklerini uygularken hem yazılı

olmayan etik kurallara hem de yasal kurallara uymaları çok önemlidir. Muhasebe mesleğinde yazılı kurallara uymak yasal kuralları ifade ederken, mesleğe uygun, ahlaki davranışlar ise etik kuralları ifade eder. Etiğe uygun hareket, gerçekleştirilen eylemin yasal olmasından daha fazla iyi ya da kötü olup olmadığını veya mesleğin değer yargılarına uygun olup olmadığını değerlendirilmesini gerektirir (Sayım ve Usman, s.251).

Muhasebe mesleğinde etik davranışın gelişmesinde muhasebe bilgilerinin de önemli bir rolü vardır. Bu bağlamda muhasebe bilgilerinin niteliği de önemlidir. Muhasebe meslek mensuplarının sahip olduğu bilgilerinin bazı niteliklerinin olması gerekmektedir. Bunlar; anlaşılabilirlik, ilgililik, güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik ve tutarlılıktır. Böylece, muhasebe etiğinde muhasebe bilgilerinin niteliğinin de öne çıktığı görülmektedir (Aymankey ve Sarioğlan, 2005, s.30).

Muhasebe mesleğinde mali nitelikli bilgilerin hazırlanması, mali defter kayıtlarının tutulması, adalete ve tarafsızlığa yer verilmesi, gizliliğın sağlanması, denetim standartlarının ve ilkelerinin üzerinde durulması, denetimde bağımsız olunması gibi bir takım konular önemli hale gelmektedir. Bu konuların göz ardı edilmesi sonucunda doğabilecek etik dışı uygulamalar başta bu mesleği icra edenler olmak üzere, toplumu da fazlasıyla etkilemektedir. Dolayısıyla muhasebe mesleğine etik ilkelerin getirilmesi zorunlu hale gelmiştir.

Muhasebe meslek etiğine uygun bir şekilde hareket eden meslek mensupları, aynı zamanda muhasebe bilgilerinden faydalanan çıkar gruplarına, müşterilere, işverenlere, kamu ve yatırımcılara güvenilir ve sağlıklı bilgiye kavuşmalarını sağlayacaklardır. Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere uyması halinde saygınlığı artacak, mesleğe güvenle bakılacak ve toplum gözünde muhasebe mesleğinin konumu ve değeri artacaktır (Gül, 2015, s.55).

Muhasebe mesleğinde meslek etiği kuralları çerçevesinde Türkiye’de 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile ilgili yönetmelikler ile uluslar arası alanda Amerikan Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA), Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA) Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), gibi kuruluşlar detaylı çalışmalar yaparak etik kuralları belirlemiştir (Göçerdir, 2016, s.25).

1.8. MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN AMAÇLARI

Muhasebe mesleğinde etikte kalıcılık sağlamak için eğitim kurumlarında etiğin öğretilmesi ve anlatılması gerekir. Şunlara dikkat edilmesi gerekir (Özkaya, 2008, s.33).

- Muhasebe etiği konusu geniş bir şekilde tanımlanmalı,
- Muhasebe eğitimi etik konularla ilişkilendirilerek anlatılmalı,
- Bu öğretiyi alan kişilerde etik sorumluluk oluşturulmalıdır,
- Etik ikilemlerin ve sapmaların belirlenmesine ilişkin bir sistem oluşturulmalı,
- Muhasebe mesleğinde var olan belirsizlikler ile nasıl baş edileceği öğretilmeli,
- Meslek etiğinin genel alanları ile ilişkiler sağlanmalı, muhasebe etiğinin genel çerçevesi ve geçmişi anlaşılabilir şekilde önemine dikkat çekilmeli.

1.9. MUHASEBE MESLEK MENSUBUNUN UYMASI GEREKEN ETİK İLKELER

Muhasebe meslek mensubu, muhasebe ile ilgili işlemleri kontrol eden, sistemin doğru, güvenilir ve zamanlı bilgi üretimini sağlayan, yani sistemin işleyişinden sorumlu kavramsal anlayış ve analitik ustalığa sahip kişilerdir.

Meslek mensupları sosyal sorumluluk içerisinde, hareket etmeli ve gerçeği olduğu gibi yansıtmalıdır. Meslek mensupları bağlı olduğu meslek kuruluşları tarafından belirlenen kurallara uymalı, olması gereken düzene uymalıdır. Mükellefleri ile ilgili durumlarda onların hakkını korumalı, mesleki bilgi ve becerilerini en iyi şekilde kullanmalı ve mükelleflere yol göstermelidir. Meslek mensupları mükelleflerinin yanı sıra kendilerini de düşünmeli ve sorumluluk bilinci ile hareket etmelidirler. Mesleki bilgilerini hep güncel tutmalı değişen durumlara ayak uydurmalıdırlar. Disiplinli çalışmalı ahlaki davranışlarının farkında olarak çıkar çatışmasına düşmemelidir (İşgüden, 2007, s.85).

Uluslararası alanda muhasebe meslek etiğine katkıda bulunan American Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (AICPA), Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA) gibi kuruluşların yapmış olduğu çalışmalar ulusal düzeyde Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) gibi kuruluşların yapmış olduğu çalışmalar yine bu alanda çıkarılmış olan 3568 Sayılı Kanun gibi diğer bir takım kanunlar, meslek kararları ve etik ilkelere ilişkin

kurallar dikkate alındığında, muhasebe meslek mensuplarında bulunması gereken başlıca temel prensipler şu şekilde sıralanmıştır.(Alagöz, 2014, s.25).

- Dürüstlük,
- Tarafsızlık,
- Gizlilik
- Mesleki Davranış
- Mesleki Yeterlilik ve Özen

1.9.1. Dürüstlük

Meslek mensuplarının, mükellefleri ile olan ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmasıdır.

1.9.2.Tarafsızlık

Yanlı veya önyargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının mesleki kararlarını etkilememesi veya engellememesidir.

1.9.3. Gizlilik

Meslek mensubunun mesleki ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır.

1.9.4. Mesleki Yeterlilik ve Özen

Meslek mensubunun mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standartlara uygun olarak, özen ve gayret içinde davranmasıdır.

1.9.5. Mesleki Davranış

Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir (SM, SMMM,

YMM'lerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, 07.02.2018).

1.10. MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK YAKLAŞIMLAR

Meslek mensuplarının davranışlarını şekillendiren faktörler; seçim hakları, ahlak olgusu ve yasal düzenlemelerdir. Meslek mensubunun verdiği kararlarda etkili olan ahlak kuralları; yasal düzenlemeler çerçevesindeki hak ve sınırlar ile meslek mensubunun sahip olduğu özgürlüğü arasında kalan güçtür. Meslek mensubunun almış olduğu ahlaki kararlar ile meslek ahlakına ilişkin ilgili kurumlar tarafından belirlenmiş kuralların paralelliği konusunda zorlama olmamaktadır.

Meslek mensuplarının meslek ahlakına ilişkin kararlarını etkileyen iki yaklaşım bulunmaktadır. Bunlar teleolojik ve deontolojik yaklaşımlardır. Teleolojik yaklaşım bireyci ve yararlı olma yaklaşımı olarak iki alt dala ayrılır. Deontolojik yaklaşım ise haklar ve adalet yaklaşımı olarak ikiye ayrılır (Göçerdir, 2016, s.15).

1.10.1. Teleolojik Yaklaşım

Fayda maliyet karşılaştırması yapılarak en çok fayda sağlayan seçeneğin doğru olduğunu seçilmesi gerektiğini esas alan yaklaşımdır. İkiye ayrılır. Bireyci yaklaşım ve faydacı yaklaşımdır.

1.10.1.1. Bireyci Yaklaşım

Aynı zamanda egoizm olarak adlandırılan yaklaşımda doğrunun uzun dönemde bireye yarar sağlayan davranış ya da yaklaşım biçimi olduğunu kabul etmektedir. Bu yaklaşıma göre, bireyler kendilerine uzun dönemde en önemli avantajı sağlayacak duruma göre karar verirler. Bu davranış modelinde en önemli olan nokta, bireyin kendisi için iyi – kötü değerlendirmesinde kendisine en üstün yararı sağlayacak sonuçtur. Her birey kendi çıkarlarını öne çıkarma güdüsüyle hareket ettikçe genel çıkarlar da üstü çıkacaktır (Akdoğan, 2005, s.297).

1.10.1.2. Faydacı Yaklaşım

Faydacı yaklaşımda ise bir davranış tüm yönleriyle ele alınmaktadır. Bireyin doğrudan sebep olmadığı yan etki ve doğmamış nesiller açısından sonucun olası etkileri, bütün sonuçları oluşturur. Bu yaklaşımda doğru karar olabilmesi için çok sayıda bireye en fazla faydayı sağlaması gerekir. Öncelikle karar sonucu etkilenecek bireyler için var olan seçenekler değerlendirilir. Daha sonra, bireyler içerisinde çoğunluğu oluşturan gruba en fazla tatmini sağlayacak davranış biçimi esas alınır. Sonuç itibariyle yaklaşımın özü, etik açıdan bireyi mutlu eden davranışları doğru, mutsuz eden davranışları ise yanlış kabul eden bir yaklaşım biçimidir (Zeytin, 2007, s.65).

1.10.2. Deontolojik Yaklaşım

Bu yaklaşıma göre, bir eylemin doğru ya da yanlış olması için tanınması gereken hak ve zorunluluklardır.

Deontoloji bir etik gereklilik olarak olumlu bir haklılığı kazandırır. Muhasebe mesleği de genel anlamda bakılırsa deontolojik ekole dayanır. Bu ekolde mesleği icra edenlerin kendilerinden beklenen standartlarda davranmasıyla ilgilidir. Muhasebe mesleğinde deontoloji, meslek mensuplarının kendi aralarında ve müşteri ile olan ilişkilerinde geçerli olan kurallar bütünüdür. Meslek mensupları bu kurallara uyarak mesleki dayanışma ve birlikteliği arttırmış olurlar. Haklar ve adalet yaklaşımı olarak iki grupta incelenir (Şahin Dağlı, 2013, s.10).

1.10.2.1. Haklar Yaklaşımı

Kişilerin bir takım hak ve özgürlüklerinin bulunduğu temeli üzerine kurulmuş bir yaklaşımdır. Bu haklar irade, gizlilik, gelişme, yaşama gibi haklardır. Bu hakların meslek mensuplarının kararlarında göz ardı edilemeyecek olmasına dikkat edilmelidir. Meslek mensupları mesleki karar alma aşamasında karardan etkilenecek bireylerin haklarını korumaya dikkat etmelidirler.

Bu yaklaşımda haklar, insan olmanın bir gerekliliği olup özgürlük, güç, ve dokunulmazlık gibi özel çıkarlar olarak tanımlanmaktadır. Ahlaki haklar, devlet tarafından verilmiş haklar değildir (Özkaya, 2008, s.39).

1.10.2.2. Adalet Yaklaşımı

Adalet yaklaşımı meslek kuruluşları için üç temel ilke üzerinde kurulmuştur (Özkaya, 2008, s.39).

- Bu ilke muhasebe meslek mensuplarının eşit olduğunu savunur. Meslek mensupları arasındaki farkların yeteneklerine göre üstlendikleri görev ve sorumluluklarıdır.
- Meslek örgütü, bağlı olan meslek mensupları arasında meslek etiği kurallarını uygularken adaletli davranılması gerektiğini savunur.
- Meslek mensuplarının mesleğe uymayan şekilde davranmaları sonucu ortaya çıkan zararın bilerek mi, yoksa bilmeyerek mi verildiğinin incelenmesi gerektiğini savunur. Tarafsız bir şekilde davranılmasını ister.

Adalet yaklaşımı, yasal düzenlemelerin meslek örgütü ve ilgili kurum bazında tutulmasını öngörmektedir. Bu yaklaşım, hem yararlı olma yaklaşımı hem de bireyci yaklaşımındaki sorunlardan ayrıştırılmıştır. Meslek örgütlerine çatışmalar ve ikilemlerden doğan problemlerden kurtulmak için eşitlikçi yaklaşım önerilmektedir.

1.11. ETİK İKİLEM

Muhasebe meslek mensupları meslekleri hakkında karar alırken bazı durumlar karşısında etik ikilemlerle karşı karşıya gelebilirler. Etik ve ahlaki donanıma sahip olan bir muhasebe meslek mensubu karşılaştığı etik ikilem karşısında kolay karar verebilir ve çelişkiye düşmekten kurtulabilir. Ahlaki gelişim düzeyini geliştirip etik davranma sürecini artırmak için muhasebe etiğine önem verilmesi gerekir. Dünya’da ve ülkemizde yaşanan etik dışı uygulamalar, muhasebe mesleğine olan güvenin azalmasına sebep olmuş ayrıca etik değerlere önem verilmesi gerektiği de anlaşılmıştır (Kutluk ve Ersoy, 2011, s.425).

Etik ikilem; bir olayın eleştirilebilir olması ve olayların karşılıklı zıtlaşması durumunda görülen zorluklar olarak tanımlanabilir. Başka bir ifadeyle içinde bulunulan kararsızlık anlamına gelmektedir. Her meslek grubu, mesleki faaliyetlerini icra ederken etik ikilemlerle karşı karşıya gelebilmekte ve kimi meslek mensupları etik dışı

davranarak topluma karşı güvensizlik oluşturabilmektedir. Etik dışı davranışı haklı gösterebilmek için, aşağıdaki bazı bahaneler üretebilmektedirler.

- Herkes bunu yapıyor; etik dışı bir eylemde bulunan meslek mensubunun başka meslektaşım da uyguluyor diyerek bahane etmesi.
- Yasal ve ahlakidir; Kayıp eşya bulan bir meslek mensubunun o eşyayı sahibine teslim etmemesi gibi.
- Ortaya çıkarılabilme ve cezalandırılma olasılığı; muhasebe meslek mensubu etik dışı davranışın sonunda cezalandırılmayacağını bilirse etik dışı davranışını sürdürmeye devam edebilir (Kutlu, 2008, s.150).

Etik dışı davranmayı önlemek için var olan yazılı hukuk kuralları yetmemekte bunun yanı sıra mesleği icra eden meslek mensubunun da ahlaki değerlerine bağlı kalması gerekir. Toplumun çıkarları söz konusu olduğunda meslek mensupları etik ve ahlaki olanı seçmelidir. Etik dışı davranışlar önlenerek etik karar verme çabalarına katkı sağlanmalıdır (Daştan ve diğerleri, 2015, s.65).

Meslek etik kurallarının, karşılaşılabilecek etik ikilemlerde meslek mensubu bireylere yol gösterici bir rehber olarak yardımcı olacağı varsayılmaktadır. Ahlaki bir durumun söz konusu olması için ikilemlerin olması gerekir. İkileme düşecek bir durum söz konusu olduğunda etik karar verme sorumluluğu da ortaya çıkmaktadır. Profesyonel olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının ikilem de kalmaları halinde uymaları gereken etik ilkelerin temelini ahlaki ilkeler oluşturmalıdır. Bu ahlaki ilkelere örnek olarak;

- Sadakat ve güvene layık olma,
- Dürüstlük ve bütünlük,
- Tarafsızlık ve geniş görüşlülük,
- Güvenilirlik ve inanılabilirlik,
- İyimserlik vb. verilebilir (Arslanoğlu, 2016, s.46).

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemlerin çözümü için değer yargıları yeterli olmasına rağmen son yıllarda etik ikilemin çözümü için bazı aşamaların da etkili olduğu söylenmektedir. Bu aşamalar;

- İkileme sebep olacak durumun ortaya çıkarılması,
- Olayda etik durumlarının tespit edilmesi,
- İkilemin sonunda çıkar gruplarının nasıl etkilendiğinin belirlenmesi,
- İkilemin çözümü için uygun çözüm seçeneklerinin belirlenmesi,

- Tüm durumların olabilecek sonucunun tanımlanması,
- Etik ikilemi ortadan kaldıracak davranışın belirlenmesi.

Aşamalar sayesinde etik ile ilgili durumlar belirlenerek, bireylerin etik karar verme aşamasında uygun tercih yapmalarında yardımcı olacaktır (Ayan, 2015, s.41).

Muhasebe meslek mensuplarının etik açıdan şu zorluklarla karşılaşmaktadır:

Muhasebe mesleğinin hem topluma hem devlete karşı olan sorumluluğu bu mesleği diğer mesleklerden ayırt eden bir özelliktir. Muhasebe meslek mensuplarının sunduğu bilgilerin tarafsız ve güvenilirliğine inanan başta devlet ve mükellefler olmak üzere ilgilileri vardır. Bu sebeple her zaman toplum çıkarlarını gözetmek zorundadırlar. Muhasebe meslek sahipleri mesleki ve ahlaki kurallara uymak zorundadır. Meslek mensuplarının işlevi mükellef veya işletmelerin istediklerini yapmak değil, muhasebe mesleğinin gereklerini yerine getirerek kamu hizmeti sunmaktır.

Muhasebe meslek mensuplarına olan güvenin sağlanması için iki özellik söz konusudur. Birinci özellik mesleki bilgi ve beceri, ikinci özellik ise etik, ahlak ve sosyal sorumluluk kavramlarıdır. Muhasebe meslek mensupları mesleği icra ederken etik konusunda bazı zorluklar yaşamaktadır. Bu zorluklar karşısında etik dışı kararlar aldıkları takdirde bazı disiplin cezaları ile karşılaşılırlar. Disiplin cezaları kanunlarla düzenlenmiştir (Alagöz, 2014, s.23).

BÖLÜM II

MUHASEBEDE ETİK EĞİTİM

2.1. MUHASEBEDE ETİK EĞİTİMİN TANIMI

Etik eğitimi, değişik açılardan tanımlayabiliriz. Bunlar;

Etik eğitimi, bireylere davranışlarında, kararlarda mesleklerini uygularken etik değerlerin olduğunu anlatmaya, kişisel olarak, örgütsel ve başkalarına ait olan değerleri anlamalarını sağlamaya; meslek hayatında meslek mensuplarının karşılaştığı etik problem karşısında önlemler almaya; geliştirmeye; etik davranışlar göstermenin ve etik sorunlarla baş etmede yetkinlik kazandırmaya yönelik gerçekleştirilen bütün faaliyetleri kapsayan süreçtir (Daştan, 2009, s.286).

Muhasebe etik eğitiminin önermesi, ahlaki ve etik gelişim düzeyinin verilen eğitimlerle edindirileceğine dayanır. Etik eğitimi muhasebe eğitimi alan öğrencilerin insanlara karşı ahlaki açıdan sorumlu olma duygusunu geliştirmelerine ve insancılışmalarına katkı sağlamaktadır.

Etik eğitim bireylere öğrenebilecekleri en kısa zaman içerisinde etik ve ahlaki öğretiler hayata geçirmek, öğrenilen bu bilgileri pratiğe dökmek, herhangi bir durum karşısında etik ikilem ile başa çıkmak gibi durumlarda kolaylık sağlamaya yönelik bir süreç olarak karşımıza çıkmaktadır (Daştan ve diğerleri, 2015, s.77).

Bir mesleği uygularken işlerin yolunda gitmesi ve meslek mensuplarını sınırlandırmak için bir takım kuralların olması lazımdır. Mesleğe dair yapılması gereken veya yapılmaması gereken durumlar vardır. Bundan dolayı o meslekle ilgili bir takım kuralların yapılması gerekmektedir. Uyulması mecburi olan ilke ve kurallar meslekler için yazıya geçirilmemiş etik ilke ve kurallardır. Etik eğitim ile bu ilke ve kurallara uyulması öğretilmektedir (Akdoğan, 2013, s.81).

Muhasebe eğitimi, muhasebe meslek mensupları mesleği icra ederken gerekli olabilecek tüm bilginin öğretilmesi ve öğretilen bilgilerin uygulanması sürecidir. Meslek mensupları muhasebenin sadece teknik bilgilerini öğrenmekle kalmayıp teknik

olmayan etik ve ahlaki boyutuyla da ilgili tüm bilgileri öğrenmeli ve uygulayacak düzeyde olmalıdır.

Etik ilke ve kurallar çerçevesinde, bireyin davranış ve tutumunun şekillendirilmesi için eğitimin özellikle etik eğitiminin önemi büyüktür. Bireyin etik davranışlarını geliştirecek etik eğitimin ihtiyaç duyulduğu alanlardan biri de muhasebe mesleği olup mesleğe olan güvenin artması ve mesleğe olan itibarın gelişmesi için etik ilke ve değerlere bağlılık çok önem arz etmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarına etik olgusunun yerleştirilmesi için mesleki eğitim sürecinde verilecek meslek eğitimi son derece önemlidir. Muhasebe eğitim programlarında muhasebe meslek etiğinin yer alması, meslek mensuplarının ahlaki konularda duyarlı davranmalarını sağlayacak ve üretilen bilgileri kullananların güveni artacaktır. Muhasebe mesleği üst düzeyde teknik disiplin gerektirmektedir ve bunun için teknik eğitim yeterli olacaktır. Uygulamada yer alan etik ve ahlaki konuların anlaşılıp uygulanması için eğitim programlarında muhasebe meslek etiği dersinin verilmesi büyük bir zorunluluktur (Arslanoğlu, 2016, s. 76).

2.2. MUHASEBEDE ETİK EĞİTİMİN AMACI

Etik eğitimi; etik ile ilgili problemleri tanıma ve analiz etme kabiliyeti edindirmek, ahlaki ve kişisel sorumlulukları yerine getirmek ve ahlaki anlaşmazlık ve sorunlarla baş etmek amacıyla yapıldığını ifade edebiliriz.

Etik eğitimi iki aşamada gerçekleşmektedir. İlk aşamada meslekle ilgili teknik bilginin verildiği daha sonra mesleğe dair etik ve ahlaki değerlerin anlatıldığı, değer yargılarının kazandırılmaya çalışıldığı hizmet öncesi programlarıdır. İkinci aşama ise, meslek mensuplarının iş hayatında karşılaşacakları etik değerleri kazandırmaya yönelik hizmet içi programlarıdır.

IFAC tarafından hazırlanan Mesleki Değerler, Etik Davranış Standardı 2005 yılında uygulanmaya başlanmıştır. Bu standartlar IFAC üyesi olan meslek kuruluşları tarafından uygulanması mümkün olan eğitim standartlarıdır.

Mesleki Değerler, Etik Davranışlar Standardına göre muhasebe etik eğitimin amacı; meslek mensuplarının eğitim süreci içerisinde, etik ve ahlaki nitelikler kazanmalarını sağlamaktır. Standartlara göre, eğitim verilirken dikkat edilmesi gereken noktalar bulunmaktadır. Bunlar eğitim alan muhasebe meslek mensuplarının ve

adaylarının sosyal ve kültürel çevresine uygun eğitimlerin verilmesidir. Standartlara göre muhasebe etik eğitim programı bazı unsurları içermesi gerekmektedir.

- Etiğin yapısı,
- Etiğin genel hatlarının oluşturulması, etiğin yarar ve sakıncalarına değinilmesi,
- Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki özen ve titizlik gerekli özen taahhüdü, güvenilirlik ve gizlilik gibi etiğin başta gelen kurallarına dikkat etmek,
- Teknik ve mesleğe uygun davranış standartlara uyum,
- Bağımsızlık, şüphecilik, hesap verilebilirlik, sorumluluk ve kamu beklentileri kavramları,
- Yasalar, yönetmelikler ve kamu çıkarı arasındaki ilişkiyi kapsayan etik ve yasalar,
- Bireylere, mesleğe ve genel olarak topluma karşı etik olmayan davranışın sonuçları,
- İşletme, iş ve yönetim bağlamında etik,
- Etik ve muhasebe mesleği çerçevesinde; itirazlar, çıkar çatışmaları, etik ikilemler ve sonuçları.

Standartlar, yukarıda sayılan kriterlerin farklı bir ders olarak incelenmesini ve muhasebe eğitimi alanların başka konulardaki bilgi düzeylerindeki artışla beraber ele alınmasını öngörmektedir (Subaşı ve Fidan, 2015, s.670).

Muhasebe etik ve ahlak davranışları hakkında yapılan çalışmalar, 20. yy'ın başlarına dayanır. Daha sonra 1980'lerden günümüze muhasebe alanında etik eğitiminin ilerleme sürecinde "Amerikan Muhasebe Birliği" ve "Raporlama Yolsuzluklarının Görüşüldüğü Milli Komisyon" gibi resmi enstitülerin dahil olmasıyla muhasebede etik eğitimin önemlilik arz ettiğini ve gerekliliğini ön plana çıkarmıştır.

Muhasebede etik davranışın mesleki açıdan gerekliliği meslek kuralları çerçevesinde verilmektedir. Bu bağlamda verilen içerik meslek etiği ile ilgili genel kabul görmüş doğrular üzerinde ortak bir görüşe ulaşılması ve ikilem oluşturabilecek durumlara karşı bilginin ulaşılabilir olmasıdır. Muhasebe alanındaki etik eğitiminin işleyiş biçimi sürekli değişiklik göstermektedir. Verimli sonuçlar elde edebilmek için etik eğitiminin amaçlarının belirlenmesi gerekmektedir.

Etik eğitimin amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz.

- Ahlaki konularla muhasebenin bağdaştırılması,
- Etik uygulamalı konulara muhasebe içerisinde yer verilmesi,
- Muhasebedeki ahlaki yaklaşımların zorunluluk ve sorumluluk olarak anlatılması,
- Karar verirken etik kaygının da dikkate alınması,
- Muhasebe mesleğinde var olan bilinmeyen durumlar karşısında dikkati olmak,
- Çevre şartları ile etiğin uyumlu hale getirilmesi,
- Muhasebe etiğinin tarihsel gelişiminin bilinmesi,
- Genel etik ile ilgili kuralların muhasebe etik kuralları ile karşılaştırılması önerilmiştir (Balsarı ve diğerleri, 2014, s.71).

2.2.1.Etik Eğitiminin Kapsamı ve Niteliği

Ülkemizde, muhasebe eğitimine etik bilinci ve küresel ölçekte bir boyut kazandırılması görevi yüksek öğrenim kuruluşları, mesleğe bağlı kuruluşlar ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği'ne düşmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının sadece mesleki ve teknik eğitimle kalmayıp aynı zamanda meslek etiği konusunda da kendilerini geliştirmeleri gerekmektedir. Meslek mensuplarının üniversitede ve bağlı oldukları meslek kuruluşlarında aldıkları eğitimle hem çelişkiler giderilecek hem de meslek mensuplarının etik değerleri biçimlendirilmiş olacaktır.

Etik eğitimin başarılı olabilmesi için eğitim sisteminin ne olduğu ve bu eğitim sistemin için hangi etik eğitim modelinin uygun olduğu belirlenip ona göre eğitimler verilmelidir. Etik eğitim meslek mensuplarının bir takım özellikler kazanmasını sağlar. Bu özellikler; teknik düşünme ve değerlendirme yapabilme, etki altında kalmadan karar verebilme, sorumluluk sahibi ve ön yargılardan uzak olabilme, meslek mensuplarının eğitilmiş ve kültürlü olması gibi özelliklerdir.

Muhasebe mesleği de diğer meslekler de olduğu gibi meslek mensuplarının teknik kişisel ve ahlaki özelliklere sahip olmasını gerektirir. Meslek mensuplarının gereken mesleki özellikte olmaları, hem mesleği icra eden meslek mensuplarının, hem de mesleğin gelişmesi ve itibarının artmasına katkı sağlayacaktır. Meslek etiğine dikkat etmeyen meslek mensupları, mükellef ve kamuya zarar verirler (Şahin, 2017, s.44).

2.3.MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK EĞİTİMİ ve TEKNİKLERİ

Amerika Birleşik Devletleri'nde muhasebe ve denetim meslek mensuplarının yaptıkları çalışmalar, üniversitelerde muhasebe eğitimi gören öğrencilerin etiksel karar verme yeteneklerini sosyal, ekonomik ve eğitim altyapılarından alarak geliştiremediklerini ispatlamıştır. Klasik muhasebe eğitiminde ahlaki gelişime çok fazla katkı sağlandığı söylenemez. Yakın geçmişe kadar muhasebe etik eğitimi ile ilgili tam bir çalışma hala yapılamamıştır. Bu nedenle özellikle Muhasebe Eğitimi Değişim Komisyonu ve diğer komisyonların çabaları birçok muhasebe öğretim üyesine katkı sağlamıştır (Şahin, 2017, s.43).

Muhasebe etiğinde eğitimin yer alması 1980' li yıllarda başlamıştır. Muhasebe eğitim müfredatına etik konuların eklenmesine yönelik araştırma ve tartışmalara kurumsal bağlamda Amerikan Muhasebeciler Birliği ve Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu raporlarıyla, katkıda bulunmuşlardır. Yapılan çalışmalar sonucu etik eğitimin kaynaklara girmesi, öğretim yöntemleri ve eğitim araçlarının geliştirilmesine önemli katkı sağlamıştır (Şahin, 2017, s.43).

IES 4: Mesleki Değerler, Etik Kurallar ve Davranışlar standardında etik eğitimde yararlanılabilecek öğretim teknikleri de yer almaktadır. Bu standarda göre, mesleki ve ahlaki değerlerin muhasebe meslek mensuplarına kazandırılması için bazı yöntemlerden faydalanılması gerekir. Bunlar;

- Vaka incelemesi,
- Canlandırma,
- Seçilmiş metinler ve videolar üzerinde tartışma,
- Gerçek iş hayatında karşılaşılan etik ikilemleri analiz etme,
- Disiplin ile ilgili kuralları ve bulguları inceleme,
- Etik konusunda deneyimli konuşmacılarla toplantılar yapmadır.

Bu tür çalışmalar, meslek mensuplarına meslekleri hakkında değer ve farkındalık kazandırma açısından önemlidir. Ayrıca bu çalışmaların yanı sıra uzaktan eğitim programlarıyla öğretim tecrübesi artırılabilir (Subaşı ve Fidan, 2015, s.671).

Muhasebe mesleğinde klasik eğitim öğretim üyesinin ağırlıklı olarak ön plana çıktığı yöntem kullanılmaktadır. Muhasebe meslek eğitimi verilirken meslek etiğinin bilinmesini ve kazandırılmasını sağlamalıdır. Dolayısıyla bu dersin amacı, meslek mensubu olacak öğrencilerin etiksel gelişimlerini ilerletmek olmalıdır. Bu bağlamda meslek etiğinin hem ayrı bir ders olarak hem de muhasebe derslerinin içinde verilmesi gerekmektedir.

Öğrencilerde etiksel anlaşmazlıkların çözümü için yetenek kazandırmak için, etik ilkelerin muhasebe meslek etiği eğitiminde kullanılması, muhasebe eğitiminin etiksel olaylarla ilişkilendirilmesi, etik eğitimi içine alan muhasebe olaylarının öğrencilere tanıtılması, etik sorumluluk duygusunun geliştirmesinin sağlanması gerekmektedir.

Muhasebe etik eğitiminin geliştirebilmesi için genel olarak yapılması gerekenleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- Muhasebe derslerinde meslek mensuplarının uygulamalarına da yer verilmesi gerekmektedir,
- Muhasebe mesleğinde yaşanan etiksel ikilemlerin öğrencilere verilmesi gerekir,
- Öğrencilere öğrenim süreci içerisinde etik değerlerin ve etik teorilerin verilmesi gerekmektedir.
- Öğrencilere bir değer yargısı sistemi oluşturmak için, etiksel karar verme yeteneklerinin geliştirilmesi ve etiksel problemlerin çözümü için gerekli bilgilerin verilmesi gerekir (Uçma, 2007, s.63).

2.3.1. Örnek Olay Çalışmaları (Vaka Çalışması) Tekniği

Örnek olay çalışmasının öğrencilerin önceden araştırma yaparak bulgularını sınıfta tartışma olanağı sağlaması sebebiyle eğiticiler tarafından tercih edilmektedir. Öğrenciler bu sayede sınav öncesi konuyu daha iyi öğrenme fırsatı bulur ve bu yöntem sayesinde üzerine düşen sorumluluğu en iyi şekilde yerine getirir.

Teori ve uygulamayı en iyi şekilde birleştiren örnek olay uygulamaları, muhasebe meslek etiği eğitimi için kullanılabilir en iyi yöntemlerden olup, öğrencilerin derslere olan ilgisini ve motivasyonu artırıcı özelliğe sahiptir. Bu anlamda örnek olay çalışmaları aktif eğitim metotlarının başında gelmektedir (Şahin,2017, s.46).

2.3.2.Grup Öğrenme Süreçleri (Birlikte Öğrenme) Teknikleri

Bu teknikte, öğretim üyesi dersin içeriğini belirleyerek öğrenciler arası etkileşimin artmasını sağlar. Öğrenciler dört ile altı kişi olacak şekilde gruplandırılır. Bu tekniğin önemli iki yönü vardır. Bunlardan ilki, gruplara ayrılmış bireylerin dayanışma içinde olmalarını, ikicisi ise göstermiş oldukları başarıdan kendilerinin sorumlu olmalarını sağlamasıdır. Dolayısıyla birlikte öğrenme tekniği öğrencilerin sorumlulukla hareket etmesini sağlayarak başarılı olmasını sağlayabilecektir.

Bu teknikle öğrencilerin aktif olarak derslere katılımı sağlanmakta ve karar verme yetenekleri gelişmektedir. Muhasebe meslek etiği eğitimi açısından uygulamada karşılaşılan etiksel ikilemler karşısında karar verme yeteneklerine sahip olmaları sağlanmaktadır (Uçma, 2007, s.64).

2.3.3.Rol Yapma Tekniği – Drama

Rol yapma tekniği, öğrencilerin gerçek ve hayali karakterler yerine geçmelerini sağlayarak, özellikle kendi davranışlarının diğerlerini nasıl etkilediğini anlamalarını sağlamayı amaçlamaktadır. İyi rol yapmak için yaratıcı düşünceye sahip olmak gerekir. Rol yapma, sosyo-drama olarak da adlandırılır. Sosyo-drama, deneysel bir eğitim tekniği olup, öğrencileri beşeri ilişkiler konusunda daha çok geliştiren ve drama tekniğinden yararlanan bir eğitim tekniğidir (Şahin, 2017, s.47).

Bu yöntem uygulanırken, öğrencilerden, etik duyarlılık düzeylerinin ortaya çıkarılması için verilen senaryolarda yer alan kişilerin yerine kendilerini koymaları istenilmekte ve böylece etiksel yargı analizleri yapılabilmektedir. Bu teknikte beraber öğrenme tekniğinde olduğu gibi öğrencilerin aktif durumda dersin sorumluluğunu üstlendikleri görülmektedir (Şahin, 2017, s.47).

2.3.4.Video Sunumları Tekniği

Videolu sunumlar tekniği, iki amaçlı kullanılabilir. Birincisi muhasebe etik videosuyla öğrencilere daha değişik bir boyut kazandırılmakta ve öğrencilerin etiksel değerlerinin şekillenmesinde rol oynamaktadır. İkincisi ise videolardaki örnek olaylarda öğrencilerin rol alması sağlanarak bire bir bu olayın içine girmeleri sağlanmaktadır.

Eğitimcilere kullanılması önerilen diğer tekniklerden bazıları şunlardır;

- Eğitim yöntemlerinin muhasebe meslek mensuplarının içinde bulunduğu çevre koşullarına uyarlanması gerekmektedir.
- Öğrencilerin kendi kendilerine öğrenmelerini sağlayacak müfredat programlarının hazırlanması gerekmektedir.
- Teknolojiye muhasebe eğitiminde de yer verilmesi gerekmektedir.
- Meslek mensuplarının değişen bilgi ve becerilerini yansıtacak ölçme ve değerlendirme yöntemlerinin kullanılması gerekmektedir.
- Mesleki taleplere özgü karmaşık ve çok yönlü durumlara müdahale edebilmeyi sağlayacak konu ve disiplinler arası bilgi ve becerilere de uyum sağlanması gerekmektedir (Uçma, 2007, s.65).

2.4. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ EĞİTİMİ

Muhasebe eğitiminin nasıl yapılması gerektiği oldukça önemlidir. Bunun için şu soruların cevap bulması gerekir. Muhasebe eğitimi, ne zaman başlamalı, nerede yapılmalı, kimler tarafından neler öğretilmeli, hangi yöntemler kullanılmalı gibi sorulara cevap aranarak daha iyi bir etik eğitim verilmelidir.

Türkiye'de yapılan etik eğitim çalışmalarında muhasebe eğitimin amacı şu şekilde ortaya koyulmuştur. Öğrencilerin işletme ile ilgili kararlarında faydalı olabilecek bilgileri edinmesi, analiz etmesi incelemesi ve sonuçları karar almada kullanması ve öğrencilerin yeteneğinin geliştirilmesi şeklinde tanımlanmıştır. Yapılan bu tanım yeterli görülmemiş ve muhasebe eğitimin amacı ve kapsamına, öğrencilerin

etik yönden gelişmesini sağlamak, karar aşamasında tarafsız olmak, çelişkiye düştükleri zaman etik karar almak gibi konular dahil edilmiştir.(Daştan, 2009, s.299).

Türkiye’de İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Fakültesi ve İşletme Fakültelerinin İşletme, İktisat, Maliye, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, Kamu Yönetimi ve Ekonometri bölümleri ile Açık öğretim Fakültesi gibi bölümlerde lisans düzeyinde muhasebe eğitimi verilmektedir. Günümüzde yaşanan kayıt dışı olaylar, yapılan yolsuzluklar, etik dışı uygulamalar gösteriyor ki muhasebe eğitiminde etik çok önemli bir yerdedir.

Türkiye’de muhasebede etik eğitimi araştırma kapsamı geniş bir alandır. Türkiye’de birçok üniversitede etik eğitimi verilmektedir. Muhasebe etik eğitimiyle ilgili yapılan bazı çalışmalar Türkiye’de muhasebe etiğinin programdaki yerini, muhasebe dersleri veren akademisyenlerin bu konudaki görüşlerini ve etiğin muhasebede öğretilmesinde hangi yöntemlerin tercih edileceğini ortaya koymaktadır.

Türkiye’de muhasebede etik eğitimi yetersiz olduğu araştırmalar sonucu tespit edilmiştir. Muhasebe meslek mensupları tarafından en çok tercih edilmesi beklenen lisansüstü eğitim programlarında etik anlayışın oluşturulmasına yönelik eğitime gereken önemin verilmediğini tespit edilmiştir (Çubukçu, 2012, s.115). Yüksek öğretim kurumlarının programlarında etik eğitime yeterince yer verilmediği etik eğitim konusunda ilerleyebilmek için yüksek öğretim programlarında etik konulu derslerin yaygınlaştırılmaya çalışılması gerekmektedir (Bayraktaroğlu ve diğerleri, 2005, s.382). Yapılan başka bir çalışmada, ankete katılan öğrenciler muhasebe meslek etiği eğitiminin mevcut dersler içinde verilmesi gerektiğini ve bu konuda kendilerini yetersiz gördükleri ifade etmişlerdir (Daştan ve diğerleri, 2015,s.89). Uluslar arası Eğitim Standartlarından IES 4’ün Türkiye’de de uygulanması ve meslek üyelerinin teknik bilgi yanında iş ortamında karşılaştıkları etik ikilem ve çatışmaları çözebilecek etik duyarlılıkla donanmaları için meslek örgütlerine ve akademisyenlere epey iş düşmektedir (Kutluk, 2010, s.109).

Meslek ahlakının ekonomik kalkınma açısından olumlu yönde etkileri vardır ve bu etki muhasebe meslek örgütlerinin bu konuya eğilmelerini sağlamıştır. Özellikle Türkiye’nin gelişen ve değişen bu süreç içinde etik konusunda ilerde olan ülkelerde var olan etik ilke ve uygulamaları temel alarak bunları muhasebe mesleğine uyarlaması zorunlu hale gelmiştir. Dolayısıyla muhasebe mesleğinde etik konusunda son yıllarda ciddi çabaların olduğu gözlenmektedir (Alagöz, 2014, s.35).

2.5.DÜNYA'DA MUHASEBE MESLEK ETİĞİ EĞİTİMİ

Dünyadaki muhasebe meslek etiği eğitimi ile ilgili düzenlemeler ilk olarak ABD'de ortaya çıkmıştır. ABD'deki bu düzenlemeler muhasebe eğitiminin, genişleyen ve giderek karmaşıklaşan muhasebe mesleğine uyum sağlayabilmesi için önemli bir değişim geçirmesi gerektiği inancı ile 1980'lerin ortalarında karşımıza çıkmaktadır. Bu nedenle muhasebe derslerinin içinde ahlaki ikilemlerin anlatılması ve öğretilmesi için çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Muhasebe eğitimi müfredatına etik konuların dahil edilmesi kurumsal bağlamda Amerikan Muhasebeciler Birliği'nin yayınladığı rapor, Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü'nün vizyon projesi, Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü'nün yapmış olduğu araştırma projesi, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun yaptıkları çalışmalar ile sağlanmış ve muhasebe meslek etiğine katkıda bulunmuşlardır.

2.5.1. AAA (Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü) Raporu

AAA raporu, gelecekte muhasebe meslek mensubu olacak kişilere muhasebedeki teknik bilgilerin yanı sıra etik değerlerin de anlatılması gerektiğini savunur. Ayrıca etik eğitimin müfredata dahil edilmesine yönelik görüşü bulunmaktadır (Soylu, 2010, s.75).

2.5.2. AICPA Vizyon Projesi

AICPA, vizyon projesinin uzmanlıklar, hizmetler ve değerler konusunda önemli tespitleri vardır. Bunlar; yüksek düzeydeki bilgi işlem yetenekleri ve bilgi teknolojisi bilgisinin test edilmesine hizmet edecek şekilde sertifikalı muhasebecilik sınavının gözden geçirilmesi ve yönetim muhasebesi bölümünde çeşitli uzmanlıklar için bir model oluşturulması yönündedir (archive.ismmmo.org.tr/docs/9.02.2018).

2.5.3. IMA Araştırma Projesi

Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü'nün hazırladığı bu raporda, muhasebe firmalarının kaliteli elemanlara gereksinim duydukları, yüksek lisans çalışmalarının geliştirilmesini önerdiklerini, çözümün ise küresel ve teknoloji tabanlı eğitimle oluşacağını vurgulamıştır (Soylu, 2010, s.75).

2.5.4. IFAC Düzenlemeleri

Muhasebe eğitimi konusunda düzenlemeler getiren kuruluşlar arasında Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) kapsamında kurulan Eğitim Komitesinin çalışmaları da vardır. Eğitim komitesi, muhasebe meslek mensupları ve muhasebe eğitimi verenlerle devam eden bazı çatışmalardan doğan eksikliği önlemek ve daha kaliteli eğitimler verebilmek için çalışmalar yapmıştır (Zaif ve Ayanoglu, 2007, s.120).

Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu, 1977 yılında Münih'te yapılan 11. Muhasebeciler kongresinde kurulmuştur. IFAC, muhasebe mesleğinin bir üst kuruluşu olup muhasebe meslek mensupları arasında birlik sağlanma amaçlanmaktadır. IFAC'ın temel amacı muhasebe meslek mensuplarının yüksek kalitede hizmet sunmalarını sağlayarak toplum çıkarları doğrultusunda hareket etmeleri için evrensel standartlar oluşturarak mesleğin gelişimi doğrultusunda uğraşmaktır. Bu amaç için IFAC'a üye olan meslek örgütleri ile bölgesel meslek örgütleri birlikte hareket etmektedirler. IFAC'a üye olan meslek örgütleri dünya çapında iki milyondan fazla muhasebe meslek mensuplarını temsil etmektedir. Türkiye'den de Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği kurucu üye olarak IFAC'a üyedir. 1994 yılında da TÜRMOB, IFAC'a üye olmuştur (Alagöz, 2014, s.30).

IFAC bünyesinde oluşturulan uluslar arası muhasebe standartlarının içinde muhasebe eğitimine de uluslar arası bir boyut kazandırılmaya çalışılmıştır. IFAC öngördüğü muhasebe eğitimi ilkelerini standartlara dönüştürmeyi hedeflemiş ve bu anlamda yerel yetkilerin aşılmasıyla yerel uygulamalarda uluslar arası Muhasebe Eğitimi Standartları referans gösterilmiştir. Bu standartlar, IFAC içinde bağımsız bir standart belirleme kurulu olan, Uluslar arası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (IAESB) tarafından düzenlenmiş ve IAESB sekiz standart içermektedir (Soylu, 2010, s.76).

IAESB'nin muhasebe eğitimine ilişkin oluşturduğu standartlar şunlardır:

IES 1: Muhasebe Eğitime Giriş Şartları

IES 2: Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriği

IES 3: Mesleki Beceriler ve Genel Eğitim

IES 4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutum

IES 5: Uygulama Deneyimi

IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Yetkinlik

IES 7: Sürekli Mesleki Gelişim

IES 8: Denetim Mesleğinde Yetkinlik Şartları (www.ifac.com)

IFAC üyelerine yardım etmek amacıyla muhasebe etik eğitim kapsamını hazırlayarak yayınlamıştır. Buna göre, etik eğitim çerçevesi dört aşamadan oluşmuştur. Birinci aşamada; mesleki değerler, etik algı ve tavırlar yer alır. Muhasebe eğitimi alan öğrenciler bu aşamada, etik kavramları ve teorileri muhasebe mesleği ile özdeşleştirmeyi öğrenir. Etiksel karar sistemi, etiksel sorunun algılanması, sorunun yargılanması, etiksel niyetin oluşturulması ve etiksel davranış olarak dört aşamalı olarak öngörülmüştür.

2.5.5. Etik Eğitimde Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi'nin (IAESB) Çalışmaları

Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun bir alt komitesi olarak muhasebe eğitimi konusunda küresel boyutta yaptığı çalışmalarla öncü kuruluş konumuna gelmiştir. IAESB'nin genel amacı, muhasebe meslek mensubu ve eğitim alanların, teknik bilgi, kabiliyet, etik ve ahlaki değerler gibi konularda geliştirilmesini sağlamaktır. Bu doğrultuda IAESB muhasebe meslek mensuplarının daima gelişim göstermesine, uzman muhasebecilerin yetiştirilmesine ve ön yeterlilik eğitimine katkı sağlamak amacıyla, kamu yararını gözeterek, yüksek kalitede standartlar ve ilkeler geliştirmekte ve muhasebe eğitiminin dünya çapında gelişimi ve güçlendirilmesi amacıyla çalışmalarda bulunmaktadır.

IAESB muhasebe eğitimine ilişkin sekiz standart oluşturulmuştur. Bunlardan dördüncüsü olan Mesleki Değerler, Etik ve Tutum Standardı muhasebe meslek mensuplarının eğitim süreçleri içinde almaları gereken; mesleki değerlerin, etik anlayışın ve mesleki tutumların genel çerçevesini oluşturmaktır. IES 4 koduyla yayımlanarak 2005 yılında yürürlüğe giren standart, meslek mensubu adaylarının uygun mesleki değerler, etik ve davranışlarla donanmalarını amaçlanmaktadır (Çubukçu, 2012, s.105).



BÖLÜM III

MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

3.1. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN MEVCUT DURUMU

Muhasebe, finansal tablo kullanıcılarının yönetimde karar almasını sağlayan mali nitelikteki tabloların, toplanması, sınıflandırılması, raporlanması, analiz edilip yorumlanması faaliyetidir. Dolayısıyla, muhasebe bilgisinin kullanım alanı, bir işletmenin finansal analizini yapmak ve taraflara bu bilgileri raporlamak ve bilgi sunmaktır (İhsan ve Kılıç, 2013, s.22).

Türkiye'de 13 Haziran 1989 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren ve 5786 sayılı Kanun ile değiştirilen 3568 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile Serbest Muhasebecilik mesleği kaldırılarak Serbest Muhasebecilik unvanıyla görev yapan meslek mensuplarının, sınavlarda başarılı olmak koşuluyla Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmaları yasal olarak düzenlenmiştir. Bu yasa sayesinde Serbest Muhasebecilik mesleği Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile meslek olma özelliğine kavuşmuştur.

Türkiye'de muhasebe meslek mensupları Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir olmak üzere iki meslek unvanı adı altında çalışmalarını devam ettirmektedir. Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve ilgili yasa hükümleri gereğince defter tutma, mali tablo ve beyannameleri düzenleme, muhasebe bilgi sistemi oluşturma, müşavirlik ve bilirkişilik yapma işlerini yapmaktadırlar. Yeminli Mali Müşavirler ise danışmanlık hizmetinin yanı sıra tasdik görevini de yerine getirmektedir (Daştan, 2015, s.67).

Bu yasa ile ortaya çıkan meslekler yapmaları gereken sorumluluklar dahilinde hareket etmelidirler. Söz konusu sorumlulukların en önemlisi muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken meslek etiği kurallarıdır. Çünkü mesleğin verimliliğini ve saygınlığını artırmak amacıyla muhasebe mesleğine özgü ve herkes tarafından bilinen etik ilkelere olmak gerekmektedir.

Ancak bu zamana kadar muhasebe meslek etiği kavramı tam manasıyla oturtulamamıştır. TÜRMOB'un 31 Ekim 2000 tarihinde 24216 sayılı Resmi Gazete'de yayınladığı Disiplin Yönetmeliği, disiplin kurallarının işleyişi ve kararlarının özellikleri ile ilgilidir. Sermaye Piyasası Kurulu meslek yasasının düzenlenmesinde üzerine görev düşen kuruluşlardandır. Kurulun Bağımsız Denetleme Kuruluşları ve Denetçilerine İlişkin Genel Esasları tebliği içinde de meslek etiği kuralları vardır.

Türkiye'de muhasebe mesleği ile ilgili yapılan düzenlemeler incelendiğinde, meslek etiği ile ilgili bazı düzenleyici kuralların olduğu görülmektedir. Bu düzenleyici çalışmalara aşağıda yer verilecektir (Akdoğan, 2003, s.55).

3.2. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ DÜZENLEMELERİ

Ülkemizde özel kesim işletmelerinde uygulanmak üzere yapılan ilk çalışma 1942'de kurulan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği tarafından yapılan toplantıda meslek elemanları tarafından gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmanın amacı, etik kuralların etkisini artırmak, uygulamaları yaygınlaştırmak, muhasebe meslek etiği kurallarının benimsenmesini ve yaygınlaştırılmasını sağlamaktır. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği ve üniversitelerle yapılmış olan işbirliği sonucu toplanan 14. Türkiye Muhasebe Kongresi'nde muhasebe mesleğine ait ahlak kurallarına bakılmış ve Türkiye'de oluşturulan meslek ahlakı ve kuralları batı ülkelerine benzer şekilde düzenlenmiştir. Bu dönemde birçok kanun, yönetmelik ve tebliğlere giren bu kuralların uygulanma ve yaygınlık derecesi konusunda geniş araştırmalar yapılmıştır.

Küreselleşme süreci ile birlikte Avrupa Birliği'ne üyelik yönündeki girişimler ve yabancı sermaye yatırımcıları özendirmek amacıyla gelişmiş ülkelerdeki meslek ahlakı ile ilgili yaklaşımları, düşünceleri ve uygulamaları dikkate alarak bir takım çalışmalar yapılması zorunlu hale gelmiştir. Muhasebe kapsamında incelendiğinde 3568 sayılı kanunla ülkemizde muhasebe mesleği yasal boyut kazanmış ve muhasebe meslek mensuplarına yeni sorumluluklar üstlenmiştir. 3568 sayılı kanun hazırlanırken meslek mensuplarına çalışma usul ve esasları hakkında hükümlerin yer alması zorunluluk haline gelmiştir (Uçma, 2007, s.48).

Ülkemizde 2000 yılında Mesleklere Avrupa Birliği standartları getirilerek 250 mesleğe ilişkin standartlar oluşturulmuştur. Çalışmanın faaliyete geçmesi için Çalışma Bakanlığı tarafından kanun tasarısı hazırlanarak meclise sunulan Ulusal Meslek

Standartları Kurumu'nun kurulması beklenmektedir. Kanunun amacı meslekleri disiplin altına almaktır. Meslek Standartları Komisyonu'na göre belirlenen standart davranışlar içinde geçen dürüst olmak, kaliteye dikkat etmek gibi diğer mesleklerdeki ortak standart davranışları da meslek etiği ile ilgili olarak belirtilmektedir. Ayrıca meslek standardı, Meslek Standartları Komisyonu tarafından bir mesleğin gereklerinin kabul edilebilir standartlarda yerine getirilebilmesi için gereken en düşük bilgi, beceri, tutum ve davranışları belirten normlar olarak tanımlanmıştır (Şahin Dağlı,2013, s.68).

3.2.1.Doğrudan Yapılan Düzenlemeler

3.2.1.1.Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı

3568 sayılı Kanun'a göre ruhsat almış Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı sahip olunması gereken en alt düzeyde nitelikler, yasal davranışları ve sorumlulukları 3568 sayılı yasa ile bu yasa kapsamında çıkarılan yönetmeliklerde düzenlenmiştir. Bu karar 10.08.2001'de çıkarılmıştır. Amacı, yasal gerekleri aşan ölçüde meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmeleri amacıyla moral ilkeler sistemine, toplum, mükellefler ve diğer meslek mensuplarıyla ilişkilerde dikkat edilmesi ve yerine getirilmesi gereken kuralları içerir.

Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavirlerin taşıması gereken asgari nitelikler, yasal davranışlar ve sorumluluklar 3568 sayılı yasa ve bu yasaya dayanılarak çıkarılan yönetmeliklerle düzenlenmiştir. Mecburi meslek kararı meslek mensupları ile muhasebe meslek şirketlerini (muhasebe, denetim, müşavirlik ve tasdik şirketlerini) kapsamaktadır (Sakarya ve Kara, 2010, s.59). TÜRMOB tarafından yayınlanan ilgili mevzuatta yer alan etik İle İlgili Düzenlemeler Tablo 1'de verilmiştir

Tablo1

TÜRMOB Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakı ile İlgili Mecburi Meslek Kararı Tebliği ile Getirilen Düzenlemeler

Madde 6	Muhasebe İlkelerine ve Standartlarına Uyuma Zorunluluğu
Madde 7	Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık
Madde 8	Mesleki Özen ve Titizlik
Madde 9	Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı
Madde 10	Sır Saklama
Madde 11	Ücretler
Madde 12	Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri
Madde 13	Öngörü Yasağı
Madde 14	Haksız Rekabet Yasağı
Madde 15	Personel Sağlanması
Madde 16	Dürüst Olmayan Davranışlar
Madde 17	Reklam ve Teşvik Yasağı
Madde 18	Ücretlerin Düşürülmesi Ve Komisyon Yasağı
Madde 19	Bağdaşmayan İşler
Madde21	Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasağı
Madde 20	Denetimde Kamu Sorumluluğu

SM'lik SMMM'lik YMM'lik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı(09.02.2018)

Tabloda yer alan maddelerde meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde uyacakları ahlak kurallarına yer verilmiştir.

3.2.1.2.Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali

Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında

Yönetmelik

Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik 19.10.2007'de çıkarılmıştır. Amaç; muhasebe meslek mensubu olan tüm üyeleri, etik ilkelere bağlı, güvenilir, dürüst, gerçek anlamda rekabet anlayışına sahip, sorumluluklarının bilincinde olan, mesleğinde saygınlığa ulaşmış bir meslek mensubu

oluşturmak amacıyla meslek ilişkilerinde uymaları gereken etik ilke ve kuralların belirlendiği bir yönetmeliktir.

Yönetmeliğin kapsamı, 3568 sayılı kanununda belirtildiği şekilde bir meslek unvanına sahip olan, bağımlı ve bağımsız çalışan tüm meslek mensupları ve bu meslek mensuplarının oluşturduğu şirketlerin faaliyetleridir. Kapsama dahil olan meslek mensupları ile meslek mensuplarının oluşturduğu şirketlerin faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler bu yönetmeliğin Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler başlığı altında yer almaktadır (İSMMM, 21.08.2017).

Muhasebe meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler hakkındaki yönetmelikte etik ilkeler üç kısma ayrılmaktadır. İlk bölümdeki etik ilkeler tüm meslek mensuplarını kapsamaktadır. Bu ilkelerin uygulanması için izlenmesi gereken yolun ne olduğunu sunmaktadır. İkinci ve üçüncü bölümde özel durumlar karşısında kavramsal çerçevenin nasıl uygulanacağı açıklanır. Yönetmeliğin ikinci kısmı bağımsız çalışan meslek mensuplarını kapsarken, üçüncü kısım ise bağımlı çalışan meslek mensuplarını için yapılan düzenlemeleri kapsar.

Yönetmeliğin ikinci maddesinde kavramsal çerçeve anlatılır. Üçüncü maddede meslek mensuplarına karşı tehditler yer alır. Dördüncü maddede bu tehditlere karşı alınacak önlemler ve beşinci maddede etik çatışmaların çözümü yer almaktadır (Sakarya ve Kara, 2010, s.62).

3.2.1.3. Haksız Rekabetle Mücadele Yazılımının Meslek Mensuplarınınca Kullanılması Hakkında Mecburi Meslek Kararı

13.12.2013'te TÜRMOB tarafından çıkarılan meslek kararında şunlar amaçlanmıştır. (TÜRMOB, 10.02.2018).

- Yazılı hizmet sözleşmesi düzenlemeden iş kabul edilmemesi,
- Ücret tarifesine uyulması ve bunun sonucunda ücretsiz veya tarifenin altında iş görülmesinin önüne geçilmesi,
- Sözleşmeden dolayı ücret borcu olan müşteriye bu edimini yerine getirmeden bir başka meslek mensubu tarafından iş yapılmasının engellenmesi,

- Stajyerlerin ve bürolarda bağımlı çalışan meslek mensuplarının işten ayrılması halinde daha önce çalıştığı büronun müşterilerine iki yıl geçmedikçe hizmet vermeme yasağına uyup uymadıklarının izlenmesi,
- Ve bu yöndeki aykırı uygulamaları sonlandıracak önlemlerin alınması.

3.2.2.Dolaylı Yapılan Düzenlemeler

3.2.2.1.Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından 3 Ocak 1990 tarihinde 3568 sayılı kanunun 50. ve dördüncü maddesi hükmüne dayanılarak Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik yayınlamıştır. Bu yönetmeliğin ikinci bölümünde meslek mensuplarının çalışma usul ve esasları belirlenmiştir. 20391 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan yönetmeliğe göre meslek etiğini sağlamaya yönelik düzenlemeler yapılmıştır. Maliye Bakanlığı’nın etik davranış ilkelerin hayata geçirilmesi için çıkardığı etik ilkeler tablo 2’de verilmiştir.

Tablo 2

Maliye Bakanlığı’nın Meslek Etiğini Sağlamaya Yönelik Düzenlemeleri

Görevin yerine getirilmesinde kamu hizmeti bilinci

Halka hizmet bilinci

Hizmet standartlarına uyma

Amaç ve misyona bağlılık

Dürüstlük ve tarafsızlık

Saygınlık ve güven

Nezaket ve saygı

Yetkili makamlara bildirim

Çıkar çatışmasından kaçınma

Hediye alma ve menfaat sağlama yasağı

Bilgi verme, saydamlık ve katılımcılık

Görev ve yetkilerin menfaat sağlamak amacıyla kullanılması

<http://www.pergen.gov.tr> (08.02.2018)

Maliye Bakanlığı'nın yapmış olduğu düzenlemeler, etik bilincin oluşması açısından önemlilik arz etmektedir.

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre muhasebenin temel kavramları Maliye Bakanlığınca düzenlenmiştir. Bu temel kavramlardan sosyal sorumluluk kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre muhasebe mesleğinde uyulması gereken etikle alakalı düzenlemeler olarak kabul edilmektedir.

- Sosyal Sorumluluk Kavramı: Muhasebenin görevini yerine getirirken sorumluluğu olduğunu belirtmektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin planlanmasında, uygulanmasında, sürdürülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesinde ve ifade edilmesinde tüm toplumun menfaatlerinin dikkate alınması ve bundan dolayı bilgi üretirken objektif ve doğru hareket edilmesi gerektiğini ifade eder.
- Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı: Muhasebenin kayıt altına aldığı belgeler gerçek durumu ifade etmeli, gerçek dışı kayıtlara yer verilmemeli, kayıtlar esasına uygun bir şekilde düzenlenmiş, tarafsız belgelere dayandırılmalı ve muhasebe kayıtlarına temel olacak esasların objektif ve kesin hükümsüz davranılması gerektiğini ifade eder (Göçerdir, 2016, s.25).
- Tutarlılık Kavramı: Muhasebe mesleğinde kayıtlar tutulurken daha önce seçilen ve izlenin yöntemler değiştirilmeden her dönem tekrar edilmelidir. Aynı işlemlere kayıt sistemi değiştirilmeden kullanılmalıdır.
- Tam Açıklama Kavramı: Bu kavram muhasebe mali tablolarının bu tablolardan yararlanacak olan mükelleflerin ve kuruluşların doğru karar vermesi için kolay anlaşılır ve açık nitelikte olmasını ifade eder. Aynı zamanda mali tablolarda yer almayan ancak kararda etkili olabilecek olaylara yer verilmesi de tam açıklama kavramının gereğindedir (Durukan Köse)

3.2.2.2. 3568 Sayılı Meslek Kanununda Yapılan Düzenlemeler

3568 sayılı kanuna göre ruhsat almış Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin sahip olması gereken özellikleri, yasal davranışları ve kamuya ve mükelleflerine karşı sorumlulukları 3568 sayılı yasa ile bu

yasaya dayanılarak çıkarılan yönetmeliklerde düzenlenmiştir. Bu mecburi meslek kararının amacı meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmelerini sağlamak ve toplum ve mükellefler ve meslektaşlarıyla olan ilişkilerinde dikkatli olmasını sağlamaktır.

Bu kanunun kapsamı, Serbest Muhasebecileri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri ve Yeminli Mali Müşavirlerle, muhasebe meslek mensupları tarafından oluşturulmuş şirketleri kapsamaktadır(İSMMMÖ, 28.08.2017).

3.2.2.3. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanununda kamuoyu aydınlatma ilkesinin esas alındığı ve SPK tarafından yayınlanan tebliğlerde meslek etiğiyle ilgili bazı konulara yer verildiği görülmektedir. SPK'nın yayınladığı bu tebliğler seri × no:7 Sayılı Tebliğler ve Seri × no 16 sayılı Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim hakkında tebliğdir. Tebliğlerde şu konular yer almaktadır.

- Bağımsız Denetim Faaliyeti
- Bağımsız Denetim Kuruluşları
- Bu Kuruluşların Yetkilendirilmesi
- Bağımsız Denetçiye İlişkin Standartlar
- Bağımsız Denetim Faaliyetine İlişkin Standartlar
- Raporlamaya İlişkin Standartlar (Sakarya ve Kara, 2010, s.59).

Tablo 3'de denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşları ile ilgili etik düzenlemelere yer verilmiştir.

Tablo 3*SPK'da Yer Alan Etik Düzenlemeler*

SPK Madde 1	Kanunun amacı, Sermaye Piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını, tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunmasını sağlamaktır.
SPK Madde 5	İncelemeler sonucunda açıklamaların yeterli olmadığı ve gerçeği dürüst bir biçimde yansıtmayarak halkın istismarına yol açacağı sonucuna varılırsa gerekçe gösterilerek başvuru konusu sermaye piyasası aracının kurul kaydına alınmasında imtina edilebilmektedir.
SPK Madde 11	Denetçiler, bu durumu öğrendikleri tarihte ihracatçıyı yönetim organına bildirmekle yükümlü bulunmaktadır.
SPK Madde 16	Bağımsız denetim kuruluşları, denetledikleri mali tablo ve raporlara ilişkin olarak hazırladıkları raporlardaki yanlış ve yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararlardan sorumlu bulunmaktadır.
SPK Madde 25	Kanuna göre görevlendirilen denetim elemanları çalışmalarını ve denetimleri sırasında ilgililere ve üçüncü kişilere ait öğrendikleri sırları açıklamamaktadırlar ve kendi yararlarına kullanmamaktadırlar.

(Göçerdir, 2016, s.27)

SPK tarafından yayınlanan Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ' de denetçilerde aranan özelliklerle ve meslek mensuplarının meslek ahlakında uyması gereken hükümler aşağıda açıklanmaktadır.

- Mesleki yeterlilik
- Mesleki yeterliliğin sağlanması ve geliştirilmesi
- Hizmet içi eğitim ve refakat çalışması
- Bağımsızlık ilkesi
- Bağımsızlığı ortadan kaldıran durumlar
- Mesleki özen ve titizlik
- Ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı
- Reklam yasağı
- Sır saklama yükümlülüğü
- Karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabettir.

Meslek mensuplarının bu ahlaki hükümlere uyması mesleğin güven, saygı ve itibarı açısından önemlidir (Keskin, 2014, s. 79).

3.3.DÜNYA'DA MUHASEBE MESLEK ETİĞİ DÜZENLEMELERİ

Küreselleşme süreci, günümüzde muhasebe mesleğinin uluslararası alanda geçerli bir düzeye getirilmesini gerekli kılmıştır. Bundan dolayı, muhasebe uygulamalarında etik değerlere uyum ve kamuoyunu bilgilendirme sürecinde ortak standartların getirilmesi zorunlu hale gelmiştir.

Muhasebe mesleğine etik standartların getirilmesi için birçok çalışmalar yapılmıştır. Muhasebe mesleği ve uygulamaları ile ilgili en gelişmiş düzenlemelerin bulunduğu ülkelerden biri olan Amerika'da (AICPA) tarafından 1917 yılında ilk etik kodların oluşturulmasına dair çalışmalar yapılmıştır. AICPA 1966 yılında Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları'nı yayınlamıştır. Bu standartlar 1988 yılında yeniden gözden geçirilerek Mesleki Davranış Yasası İlkeleri ve Kuralları'nı içerecek şekilde yayınlanmıştır.

Dünyada muhasebe meslek etiğine ilişkin düzenlemeler yapan bir diğer kuruluş ise Uluslar arası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC)'dır. IFAC'ın amacı ülkeler arasında işbirliği sağlamaktır ve Türkiye'nin de bu kuruluşa üyeliği bulunmaktadır (Uçma, 2007, s.45).

Bunun yanı sıra ABD'de muhasebe mesleğinin her bölümü için meslek etik kuralları oluşturulmuştur. Yazılı etik kurallarının ait olduğu bazı meslek kuruluşları aşağıda sıralanmaktadır.

- AICPA - American Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü
- IFAC - Uluslar Arası Muhasebeciler Enstitüsü
- SEC - Amerikan Menkul Kıymetler Ve Takas Komisyonu
- İMA - Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
- AGA - Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği
- IIA - Uluslar Arası İç Denetçiler Enstitüsü
- SOFE - Mali Denetçiler Birliği
- ACFE - Yeminli Yolsuzluk Denetçileri Birliği (Dağlı, 2013, s.65).

3.3.1.Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri(AICPA)

Muhasebe alanında AICPA, kamunun muhasebe ihtiyaçlarını karşılamak için çalışan muhasebe meslek mensupları için kurallar koymak ve bu konuda zorlayıcı olan bir kurum olma niteliği taşır. Profesyonel muhasebe meslek mensuplarının etik ve ahlaki sorumluluklarının gelişmesi için rehberlik eder (Özkaya, 2008, s.49).

AICPA Mesleki Davranış Kuralları Yasası ise dört bölümden oluşmaktadır. Bunlar; ilkeler, davranış kuralları, açıklamalar ve ahlaki hükümlerdir. Yasada yayınlanan ilkeler (prensipler); sorumluluklar, kamu çıkarı, dürüstlük, tarafsızlık ve bağımsızlık, mesleki özen ve verilen hizmetin niteliği ve kapsamı şeklinde düzenlenmiştir. Davranış kuralları ise, bağımsızlık dürüst ve tarafsız olma genel standartlar, standartlara uygun davranma, muhasebe ilkeleri ile uyum, sır saklama, şarta bağlı ücret, meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetler, reklam yasağı, komisyon ve bilirkişi ücreti, meslek unvanı ve şirketleşme, meslek etiğine aykırı davranışlarla ilgili yaptırımlardır (İşgüden ve Çabuk, 2006, s.70).

AICPA Mesleki Davranış Yasası İlkeleri

- Sorumluluklar; bağımsız olarak faaliyet gösteren meslek mensuplarının tüm mükelleflerine karşı aynı mesafede olup, faaliyetlerini gerçekleştirirken herhangi bir tarafın lehine veya aleyhine davranmamalıdır.
- Kamu Çıkarı Gözetme; meslek mensuplarının faaliyetleri sonucunda toplumun yararının gözetilmesi, ekonominin bozulmasına yönelik durumların çıkmasının engellemesidir.
- Dürüstlük; sorumlu olunan tüm tarafların hakkının sorumlu olunan taraflara verilerek onların nezdinde gerekli güvenin sağlanmasıdır.
- Tarafsızlık ve Bağımsızlık; muhasebe meslek mensuplarının faaliyetlerini bağımsız ve tarafsız bir şekilde sürdürmesidir.
- Özenli Çalışma; meslek üyelerinin mesleki faaliyetlerini sürdürürken yeterli bilgiye sahip olarak, meslek ahlakının vermiş olduğu bilinç dahilinde sürdürmesidir.

- Sunulan Hizmetin Kapsamı ve Niteliğini Belirleme; muhasebe mesleğinin sunduğu hizmetin kapsam ve niteliği meslek etiği göz önüne alınarak belirlenmelidir (Otlu, 1999, s.133).

AICPA Mesleki Davranış Yasası Kuralları

AICPA Davranış Yasası adı altında 11 adet kural belirlemiştir.

- Bağımsızlık; meslek mensubu faaliyetlerini sürdürürken işini bağımsız kalarak devam ettirmelidir.
- Dürüstlük ve Tarafsızlık; meslek mensupları herhangi bir grup veya bireylerin tesirinde kalmamalıdır ve işletmenin mali yapısını olduğu gibi göstermesi konusunda titiz davranmalıdır.
- Genel Standartlara Uyum; meslek mensupları faaliyette bulunurken gerekli hassasiyeti göstererek, yasalar doğrultusunda çalışmalıdır.
- Standartlara Uyum; meslek mensuplarının meslek kuruluşları tarafından kabul edilen kurallara uygun davranmasıdır.
- Muhasebe İlkeleri ve Uyum; meslek elemanlarının Genel Kabul Görmüş Muhasebe Kavram ve İlkelerine uygun davranış sergilemesidir.
- Müşteri Bilgilerinin Gizliliği; meslek mensupları adına iş yaptıkları mükelleflerinin mali tablolarından çıkan sonuçları üçüncü kişilerle paylaşmayarak saklamasıdır.
- Şartlı Ücret; muhasebe meslek mensubunun yapacağı işin niteliği son da değil başta belirlenmesidir.
- Meslek Onuru ile Bağdaşmayan Davranış; meslek mensuplarının sorumluluklarından birisi de mesleğin, meslektaşlarının ve kendisinin itibarını düşünerek, meslek onuruna ters düşecek davranışlardan kaçınmasıdır.
- Reklam Yapma Yasağı; doğruluğu olmayan veya abartılı şekilde bilgi verilerek müşteri temin edilmemelidir.
- Komisyon ve Danışma Ücretleri; aracılık hizmeti gerçekleştirilerek ücret alınmasıdır.
- Meslek Unvanı ve Mesleği İcra Biçimi; meslek mensuplarına verilen unvanı haricinde bir unvanın kullanılmamasıdır (Özkaya, 2008, s.52).

3.3.2. Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü(IFAC)

Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü, 11. Dünya Kongresi'nde Almanya'nın Münih kentinde, 7 Ekim 1977 tarihinde kurulmuştur. IFAC kamu adına evrensel çapta muhasebecilik mesleğini ileriye taşımak için kurulmuştur. IFAC'ın kuruluş amaçları arasında; muhasebe meslek mensupları için denetim ve güvence, etik eğitiminde yüksek kalitede uluslararası standartları geliştirilmesi ve bunların benimsenmesi, üye kuruluşlar arasında işbirliği sağlamak, muhasebe mesleğinin uluslar arası sözcüsü olarak hizmet etmek yer almaktadır. 175'in üzerinde üyesi bulunmaktadır (www.ifac.org, 10.08.2017).

IFAC, ulusal profesyonel muhasebe kuruluşları tarafından oluşturulmuş bir kuruluştur. Kamu, özel sektör, sanayi, eğitim alanlarının yanı sıra muhasebe işiyle sık sık bir araya gelen uzmanlaşmış gruplarda görev alan muhasebecileri temsil etmektedir. IFAC, muhasebecilerin yüksek kalitede hizmeti kamu yararına sunabilmelerini sağlamak üzere, mesleğin geliştirilmesini ve standartların dünya çapında yaygınlaştırılmasını amaçlamaktadır. Komite ve görev grupları üye kuruluşlarla çalışarak, sektörlerdeki tüm muhasebeciler için yüksek kalitede, profesyonel ve etik yayınlar hazırlamaya ve rehberlik yapmaya çalışmaktadır. Yeni ortaya çıkan konularda ve muhasebe hizmetlerinin serbestleştirilmesinde önderlik yapmak, kamusal ve profesyonel açıdan önemi olan konularda dünya muhasebecilerinin sesi olma ve muhasebe mesleğinin dünya çapında uyumlu hale getirilmesi için yerel muhasebe birlikleri ve ulusal muhasebe organizasyonları ile işbirliği yapma gibi faaliyetlerde bulunmaktadır (Şahin, 2010, s.10).

IFAC 1992 yılında Muhasebeciler için Meslek Ahlaki adında bir yönetmelik yayınlamıştır. Bu yönetmelik içerik ve temel başlıklar olarak iki bölümden oluşmaktadır. İçerik ve temel başlıklar olarak iki bölümden oluşan bu yönetmelik bölümleri Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4*IFAC'ın 1992 Yılında Çıkarılmış Olduğu Yönetmelik*

A BÖLÜMÜ	B BÖLÜMÜ
Tarafsızlık	Bağımsızlık
Meslek Ahlakı İnkilemlerin Çözümü	Ücretler ve Komisyon
Gizlilik	Diğer Meslek Mensuplarıyla İlişkiler
Vergi Uygulamaları	İlan ve Teşvik
Ülkeler arası Etkin Faaliyetlerin ve Uygulamaların Birbirine Uymaması	Müşterilerin Parası
İlan Etme	

(Özkaya, 2008, s.56)

1992'de çıkarılan bu yönetmeliğin amaçları 3. maddede meslek etiğinin eğitimde yer alması gerektiği ve eğitim kurumlarının da bu konuların öğrencilere verilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Yönetmelik eğitimde ön koşul olarak meslek etiğinin öğretimiyle ilgili maddeleri belirleyerek konuyu ele almıştır.

IFAC 1998 yılında Muhasebe Mesleği İçin Meslek Ahlakı Yasası'nı çıkarmıştır. 18 bölümden oluşan yönetmelik ilk yedi maddesinde tüm profesyonel muhasebeciler, diğer yedi tanesi serbest çalışan meslek mensupları için, 4 tanesi ise bağımlı olarak çalışan meslek mensupları için uygulanmaktadır. Tablo 5'de IFAC'ın Muhasebe Mesleği İçin Meslek Ahlakı Yasasına yer verilmiştir.

Tablo 5*Muhasebe Mesleği İçin Meslek Ahlakı Yasası*

Tüm Profesyonel Muhasebeciler İçin Olan Maddeler
1. Dürüstlük Ve Tarafsız Olmak
2. Etik Çatışmaların Engellenmesi
3. Mesleki Yeterlilik
4. Gizlilik
5. Vergi Uygulamaları
6. Ülkedeki Teknik Standartlara Ve Etik Kurallara Öncelik Verilmesi
7. Meslek Mensupları Hakkında Basında Yayın Yapılmaması

Tablo 5'in Devamı

Serbest Çalışan Muhasebecilerin Uyması Gereken Kurallar

1. Bağımsızlık
 2. Mesleki yeterlilik ve muhasebeci olmayanlardan yararlanmanın sorumlulukları
 3. Ücret ve komisyonlar
 4. Kamu yararına Uygulamalar
 5. Müşterinin para ve benzeri varlıklar
 6. Kamu yararına serbest çalışan diğer profesyonel meslek mensupları ile ilişkiler
 7. Reklam yapma ve müşteriye yaklaşma Biçimi
-

Bağımlı Olarak Çalışan Muhasebeciler İçin Kurallar

1. İşverenlerle Çatışma
 2. Profesyonel Meslektaşların Desteklenmesi
 3. Mesleki Yeterlilik
 4. Raporlama
-

(Akdoğan, 2003, s.73)

Dürüstlük ve tarafsız olmak, etik çatışmaların engellenmesi, mesleki yeterlilik, gizlilik, vergi uygulamaları, ülkedeki teknik standartlara ve etik kurallara öncelik verilmesi, meslek mensupları hakkında basında yayın yapılmaması, tüm profesyonel meslek mensuplarına yöneliktir.

Bağımsızlık, mesleki yeterlilik ve muhasebeci olmayanlardan yararlanmanın sorumlulukları, ücret ve komisyonlar, kamu yararına uygulamalar, müşterinin para ve benzeri varlıklar, kamu yararına serbest çalışan diğer profesyonel meslek mensupları ile ilişkiler, reklam yapma ve müşteriye yaklaşma biçimi, serbest çalışan meslek mensuplarına yöneliktir.

İşverenlerle çatışma, profesyonel meslektaşların desteklenmesi, mesleki yeterlilik, raporlama bağımlı çalışan meslek mensupları için oluşturulmuş kurallardır.

3.3.3.Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA)

Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü bünyesinde oluşturulan Yönetim Uygulamaları Komitesi bir bildiri hazırlamıştır. Bu bildiri yöneticileri ve çalışanlar için davranış standartlarını içermektedir.

Enstitüye üye olan meslek mensupları muhasebe mesleğine, hizmet verdikleri işletmeye ve kendilerine karşı yüksek düzeyde etik davranışlar sergilemekle yükümlüdürler. Bu etik davranışlar IMA tarafından yayımlanmıştır. Üyeler bu tür aykırı davranışlarda bulunmamalı, bulunan meslektaşlarını da uyarmalıdır. Üyelerin sadece IMA standartlarına denk olan standartlara göre davranmalarına izin verilmiştir (Özkaya, 2008,s.54).

IMA standartlarına göre dört temel özellik vardır. Bunlar;

- Yeterlilik
- Dürüstlük
- Gizlilik
- Tarafsızlık

3.3.4.Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB)

IAESB, dünyada muhasebe mesleği eğitiminde Uluslar arası Eğitim Standartları koyarak kamu güvenini kazanmayı amaçlar. Daha önce IFAC Eğitim Komitesi olarak bilinmekteydi. Kurul iki anahtar alanda odaklanmaktadır. Birincisi, eğitim, deneyim ve yeterlilik testleridir. İkincisi ise, mesleki eğitimin sürdürülmesidir. Bu standartlar yasalarla belirlenir (Durmuş ve Aytulun).

IAESB, ahlak davranışlarının geliştirilmesinin bir muhasebecinin eğitiminde erkenden başlamasının ve meslek yaşamı boyunca tekrar etmesi gerektiğini belirtir. Etiğin ömür boyu sürmesi gerektiğini savunur (Kermis ve Kermis, s.6)

Uluslararası Eğitim Standardı (UES)'nin amacı, muhasebe meslek mensubu olmak isteyen adayların çalışmalarında, sınavlarında ve stajlarında başarılı olmaları için yeterli eğitimi tesis etmektir (TÜRMOB, 30.09.2017).

BÖLÜM IV

MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK VE MESLEK MENSUPLARININ ETİK

ALGILAMALARI ÜZERİNDE BİR UYGULAMA

4.1. ARAŞTIRMANIN AMACI

Etik kavramı toplumun her mekanizmasında yer edinmiştir. Bunlardan biri de meslek etiği olmuştur. Meslek hayatında faaliyetlerin devam edebilmesi için meslek mensuplarının etik kurallara uyması zorunlu hale gelmiştir.

Muhasebe mesleği sorumlu olduğu gruplar itibariyle etik değerlere önem vermesi gereken bir meslek haline gelmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının hem devlete hem de mükelleflerine karşı güven sağlayabilmesi için etik kuralları bilmesi ve mesleği icra ederken bu kuralları uygulaması gerekir. Muhasebe mesleğinin saygınlık ve itibar kazanması için etik değerler önemlidir.

Etik ile ilgili yapılan bu çalışmanın amacı; muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarını ölçmek, etik konusundaki düşüncelerini belirlemek, düşünce ve önerilerine yer vermek ve demografik özellikler bakımından inceleyerek gruplar arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları ortaya koymaktır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarını belirlemek için daha önce yapılan çalışmalar mevcuttur. Bunlardan bazıları şunlardır.

Karaman (2015) Balıkesir’de faaliyet gösteren 143 bağımsız muhasebe meslek mensupları üzerinde yaptığı çalışmada mesleki etik kurallarına uyulmasında etkili olan faktörler, etik dışı davranılmasının nedenleri ve meslek mensuplarının etik algılarını incelemiştir. Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe eğitiminin yanı sıra etik eğitimin de verilmesi gerektiği, sık sık meslek etiği ile ilgili seminer ve

konferansların düzenlenmesinin uygun olacağı, hizmet içi eğitimlerle meslek ahlakı bilinci oluşturulmaya çalışılması gerektiği sonucuna ulaşmıştır.

Güney ve Çınar (2012), muhasebe meslek mensuplarının etik ile ilgili görüşlerini tespit etmek amacıyla Erzurum'da 102 SMMM' e ulaşmıştır. Erzurum ilinde serbest muhasebeci mali müşavirler ile yapılan bu çalışmada meslek mensuplarının etik ilkelerinin öneminin farkında oldukları, etik konusunda meslek kuruluşlarından daha fazla eğitim desteği talep ettikleri tespit edilmiştir.

Aymankuy ve Sarıoğlan (2005), Balıkesir il merkezinde SM, SMMM, YMM'ler üzerinde yaptığı çalışmasında meslek mensuplarının etiğe ve meslek etiğine yaklaşımlarını, algılamalarını, genel düşüncelerini ölçmek, var olan bilgilerini güncellemek amaçlanmıştır. Muhasebe meslek mensuplarının etik konusuna yabancı kalmadıkları ve muhasebe meslek mensuplarının yasal boşlukları mükelleflirin lehine yorumladığı sonucuna ulaşmıştır.

Sayım ve Usman (2016), 30 meslek mensubu üzerinde yaptığı çalışmasında meslek mensuplarının etik algısını ölçmeyi amaçlamıştır. Meslek mensuplarının etik kavramının öneminin farkında olduğu ancak eğitim ve denetim konusunda daha sıkı olunması gerektiği ve meslek odalarının eğitim ve denetim sayılarının artırması gerektiği sonucuna ulaşmıştır.

Kutluk ve Ersoy (2011), Antalya il merkezinde bulunan 150 SMMM' e uygulanmıştır. Çalışmanın amacı meslek üyelerinin etik yargı düzeylerini ve etik yargı düzeyi puanlarında demografik değişkenlere göre farklılaşma olup olmadığını tespit etmektir. Sonuç olarak ise, muhasebe meslek üyeleri geleneksel düzeydedir ve kadınların etik yargı düzeyleri erkeklerden daha yüksektir yargısına ulaşmıştır.

Kısakürek ve Alpan (2010), Sivas ilinde 112 meslek mensubuna uyguladığı anket çalışması ile meslek mensuplarının demografik verilere göre meslek etiğine ilişkin yargılara, katılım düzeyleri arasında farklılık olup olmadığı, fark yoksa ortak görüşlerin ne olduğu, fark varsa farkın yönünün belirlenmesi amaçlanmıştır. Elde edilen bulguların değerlendirilmesiyle etik kurallara uyulmasında etkili olan faktörlere, etik dışı davranışların nedenlerine ve muhasebe meslek mensuplarının etikle ilgili konular hakkındaki fikirlerine ulaşmıştır.

4.2.ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE SINIRLARI

Bu araştırma Kahramanmaraş il merkezinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler esas alınarak yapılmıştır. Anket çalışması Kahramanmaraş SMMM'ler odasına tabi 326 SMMM'den 150 meslek mensubuna uygulanmıştır. Ancak anket formları incelendiğinde 20 adet anket formunda eksiklik olduğu görülmüş ve sonucu etkileyeceğinden dolayı değerlendirme dışı bırakılarak 130 adet anket analize dahil edilmiştir. Anket uygulamasında etik ile ilgili yargılar yer almaktadır. Meslek mensuplarının bu yargılara katılım düzeyleri tespit edilmiştir. Araştırma zaman kısıtı nedeniyle Kahramanmaraş il merkezinde bulunan SMMM üzerinde uygulanmıştır.

4.3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Çalışmanın bu bölümünde, verilerin toplanması, anket soruların niteliği, verilerin analizinde kullanılan yöntemler gibi konular yer almaktadır.

4.3.1. Verilerin Toplanması

Araştırmada anket yöntemi kullanılmıştır. Veriler örneklem olarak seçilen meslek mensuplarıyla birebir anket sorularına cevap alınarak elde edilmiştir.

4.3.2. Soruların Niteliği

Araştırmada kullanılan anket formu iki sayfa ve iki bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde demografik verilere ulaşmak amacıyla yaş, cinsiyet, meslek unvanı, tecrübe, eğitim, mükellef sayısı ve çalışan sayısı gibi sorulara yanıt aranmıştır. İkinci bölümde ise etik yargılara meslek mensuplarının katılım düzeyleri tespit edilerek meslek mensuplarının etik algılamaları tespit edilmeye çalışılmıştır. Anket soruları; Aymankuy ve Sarıoğlan (2005) Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama, Sayım ve Usman (2016) Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algısı, Kutluk ve Ersoy (2011) Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik

Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Uygulama, Güney ve Çınar (2012) Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin SMMM Etik Algıları Erzurum Örneği çalışmalarından derlenmiştir.

4.3.3. Verilerin Analizinde Kullanılan Yöntem

Araştırmada anket yöntemi kullanılmıştır. Sonuçlar SPSS(Statistical Package for Social Sciences) 24 istatistik programı ile analiz edilmiştir. Anket sonuçları öncelikle SPSS programına girilmiş elde edilen sonuçlar, Microsoft Excel ve Word programlarına aktarılarak tablo ve grafikler oluşturulmuştur.

Ankette yer alan sorular için frekans hesapları yapılmış ayrı ayrı tabloda verilmiştir. Aynı zamanda demografik özellikler ile yargılar arasında farklılık araştırılmış ve bunun için tek yönlü varyans (One- Way ANOVA) testi uygulanmış ve sonuçlar anlamlı olması açısından tablolar halinde verilmiştir.

4.3.4. Araştırmanın Güvenilirlik Testi

Tablo 6

Anket çalışmasının güvenilirlik analiz sonucu

Güvenilirlik Puanı	Madde Sayısı
0,635	20

Güvenilirliği katsayısı $0.00 \leq \alpha < 0.40$ arasında bir değerde ise ölçek güvenilir değildir. $0.40 \leq \alpha < 0.60$ arasında bir değer alıyorsa ölçeğin güvenilirliği düşüktür. $0.60 \leq \alpha < 0.80$ arasında bir değerde ise ölçek oldukça güvenilirdir. $0.80 \leq \alpha < 1.00$ arasında bir değer alıyorsa ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir (Kalaycı, 2014, s.405).

Anket çalışmasının güvenilirlik testi yapıldığında Cronbach's Alfa değeri 0,635 olarak hesaplanmış olup anket çalışmasının oldukça güvenilir olduğu tespit edilmiştir. Anket çalışmasında yer alan ifadelerin hiç biri güvenilirlik düzeyini düşüren analiz dışı bırakılması gereken ifadelerden değildir.

4.4. BULGULARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bu bölümde araştırma sonuçları yer almaktadır. Araştırmaya katılan meslek mensuplarının demografik özellikleri değerlendirilmiştir. Ardından anket formunda yer alan değişkenlere verilen cevaplar analiz edilmiş ve karşılaştırılmıştır. Analiz sonuçları aşağıdaki şekilde yer almaktadır.

4.4.1. Demografik Özelliklerin Değerlendirilmesi

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarına yöneltilen sorular sonucunda cinsiyet, yaş, eğitim durumu, tecrübe, çalışan sayısı, mükellef sayısı gibi demografik özelliklere ulaşılmıştır. Yapılan analiz sonuçları Tablo 7’de verilecektir.

Tablo 7

Ankete Katılan Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Mesleğinizi kaç yıldır sürdürmektedirsiniz	Cinsiyet	Yaş Durumu	Öğrenim Durumu	Mükellef Sayısı	Çalışan Sayısı
0 -5 yıl %10	ERKEK %96	25 yaş altı %1	Lise %1	30 ve daha az %4	0 -3 %6 1
6 – 10 yıl %21		26 - 35 yaş %19	Ö.lis %2	31 - 60 %3	4 – 10 %3 8
11 – 15 yıl %25	KADIN %4	36 – 45 yaş %46	Lisans %8	61 - 90 %2	11- 20 %1
15 ve üzeri %44		46 - 50 yaş %11	Y. Lisans %9	91 – 120 %1	21 ve üzeri %0
		50 ve üzeri %23	Doktora %6	121 ve üzeri %4	

Meslek mensuplarına sorulan mesleğinizi kaç yıldır sürdürmektedirsiniz sorusuna karşılık olarak 0-5 yıl arası 13 kişi, 6- 10 yıl arası 27 kişi 11-15 yıl arası 33 kişi, 15 yıl üzerinde ise 57 kişi vardır. Ankete katılan meslek mensuplarının %44’ü mesleğini 15 yıl ve daha fazla sürdüren meslek mensuplarıdır.

Anket çalışmasına katılan 130 meslek mensubununun 125'i erkek 5'i kadın katılımcıdır.

Ankete katılan meslek mensuplarının yaş durumlarına göre dağılımı yukarıdaki gibidir. Anket katılımcılarından bir kişi 25 yaş altındadır. 25 kişi 26 – 35 yaş arasında, 60 kişi 36 – 45 yaş arasında, 14 kişi 46 – 50 yaş arasında, 30 kişi ise 50 yaş ve üzerindedir. Katılımcıların %46'sı 36 – 45 yaş aralığında yer alarak çoğunluğu oluşturmuştur.

Ankete katılan meslek mensuplarının eğitim durumları incelenmiş ve şu sonuçlara ulaşılmıştır. Lise mezunu katılımcı sayısı sekizdir. Önlisans mezunu olarak ankete katılan meslek mensubu sayısı ikidir. Lisans mezunu meslek mensubu sayısı 102'dir. Yüksek lisans mezunu 12 kişi yer almaktadır. Doktora mezunu meslek mensubu sayısı ise bir kişidir. Ankete katılan meslek mensuplarının %82'si lisans mezunu olarak büyük bir çoğunluğu oluşturmuştur.

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının mükellef sayıları incelenmiştir. Mükellef sayısı 30 ve daha az olan meslek mensubu sayısı 21'dir. Mükellef sayısı 31 -60 arası olan meslek mensubu sayısı 51'dir. 61 – 90 arası mükellef sayısına sahip olan 37 meslek mensubu vardır. 91 – 120 arasında mükellef sayısına sahip meslek mensubu sayısı 16'dır. 121 ve üzeri mükellefi olan meslek mensubu sayısı beştir. %39 oranla en fazla mükellef sayısı 31 – 60 arasında tespit edilmiştir. Ankete katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunun mükellef sayısı 31 – 60 arasında yer almaktadır.

Katılımcıların çalışan sayısı incelendiğinde 0 -3 arası çalışan sayısı olan meslek mensubu 80'dir. 4 – 10 arası çalışanı bulunan meslek mensubu sayısı 49'dur. 11– 20 arası çalışanı olan meslek mensubu sayısı birdir. 21 ve üzeri çalışan sayısı olan meslek mensubu katılımcılar arasında yoktur. En fazla 0 – 3 arası çalışanı bulunan meslek mensubu oranı %61'dir.

4.4.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri

Meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeylerinin ortalaması, standart sapması, ve örneklem sayısı tablo 8’de verilmiştir.

Tablo 8

Muhasebe Meslek Mensuplarının etik yargılara katılma düzeyleri

YARGILAR	N	Ort.	Standart Sapma
1.Muhasebe mesleğinde etiğin önemli bir yeri vardır.	130	4,70	0,60
2.Meslek mensupları etik sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.	130	3,24	1,19
3.Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.	130	3,81	1,11
4.Meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar.	130	3,90	0,98
5.Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir.	130	4,12	0,95
6.Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır.	130	4,19	0,96
7.Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedirler.	130	3,37	1,15
8.Muhasebe meslek etiği ile ilgili yapılan düzenlemeler yeterlidir.	130	2,19	1,19
9.Kayıt dışı ekonomi meslek etiğine zarar vermektedir.	130	4,04	1,18
10.Etik ilkelere bağlılık ile mesleğin saygınlığı arasında doğru orantı vardır.	130	4,26	0,92
11.Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar.	130	3,19	1,02
12.Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez.	130	3,29	1,23
13.Meslek mensuplarına yönelik etik eğitimlerin artması gerekmektedir.	130	3,85	1,45
14.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.	130	3,59	1,07
15.Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten etik dış	130	3,96	0,96

Tablo 8'in Devamı

etkenler vardır.

16.Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar.	130	3,88	0,82
17.Meslek mensuplarının etik çelişki yaşama sebebi mükellef kaybetme endişesidir.	130	3,87	1,04
18.Meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen bazı etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını zedeler.	130	4,25	1,01
19.Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara göre hareket eder.	130	3,33	1,07
20.Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi etikdir.	130	4,18	0,97

Tablo 8'de muhasebe meslek mensuplarının, etik yargı düzeylerine yer verilmiştir. Verilen cevapların ortalamaları aşağıda incelenmiştir. Muhasebe meslek mensupları;

“Muhasebe meslek mensupları, muhasebe mesleğinde etiğin önemli bir yeri vardır” yargısına 4,70 ortalama ile katılım göstermişlerdir.

“Meslek mensupları etik sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır” yargısına 3,24 ortalama ile kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

“Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır” yargısına 3,81 ortalama ile katılım göstermişlerdir.

“Meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar” yargısına 3,90 ortalama ile katılım göstermişlerdir.

“Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir” yargısına 4,12 ortalama ile katılım göstermişlerdir.

“Muhasebe mesleğine toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır” yargısına 4,19 ortalama ile katılım göstermişlerdir.

“Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir” yargısına 3,37 ortalama ile kararsızlık göstermişlerdir.

“Muhasebe meslek etiği ile ilgili yapılan dzenlemeler yeterlidir” önermesine 2,19 ortalama ile katılmadıklarını belirtmişlerdir.

“Kayıt dışı ekonomi meslek etiğine zarar vermektedir ” yargısına 4,04 ortalama ile katılım gösterilmiştir.

“Etik ilkelere bağlılık ile mesleğin saygınlığı arasında doğru orantı vardır” yargısına 4,26 ortalama ile katılım gözlenmiştir.

“Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar” yargısına 3,19ortalama ile kararsızlık göstermişlerdir.

“Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez” yargısına 3,29 ortalama ile kararsızlık göstermişlerdir.

“Meslek mensuplarına yönelik etik eğitimlerin artması gerekmektedir” yargısına katılma düzeyi 3,85’dir. Meslek mensupları katılım göstermişlerdir.

“Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur” önermesine 3,59 ortalama ile kararsız olduğunu belirtmişlerdir.

“Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten dış etkenler vardır” önermesine katılma ortalaması 3,96’dir.

“Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar ” yargısına katılma düzeyi 3,88’dir.

“Meslek mensuplarının etik çelişki yaşama sebebi mükellef kaybetme endişesidir ” yargısına katılma düzeyi 3,87 ile katılma oranı yüksektir.

“Meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen bazı etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını zedeler ” önermesi 4,25 ile katıldıkları yönünde görüş belirtmişlerdir.

“Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder” önermesine katılma düzeyi 3,33’dir. Meslek mensupları bu önermede kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

“Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi etikdir” yargısına katılma düzeyi 4,18’dir. Katılma eğilimi gözlenmiştir.

4.4.3.Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri İle Çalışma Sürelerinin Karşılaştırılması

Muhasebe meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile çalışma süreleri yani tecrübeleri arasında bir karşılaştırma yapılmıştır. Çalışma süreleri ile etik bakış açıları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı tespit edilmeye çalışılmıştır. ANOVA testi kullanılmıştır. Gruplar arası karşılaştırma tablo 9’da verilmiştir.

Tablo 9

Etik Yargı Düzeyleri ile Çalışma Sürelerinin Karşılaştırılması

YARGILAR	0-5 yıl	6-10 yıl	11-15 yıl	15 ve üzeri	ANOVA
	(13 kişi) Ortalama	(27 kişi) Ortalama	(33 kişi) Ortalama	(57 kişi) Ortalama	
1.Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirirken yeterince titiz davranır.	3,69	3,48	3,67	4,07	,089
2.Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir.	4,77	4,22	4,06	3,95	,035
3.Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedirler.	3,54	3,22	3,00	3,61	,074
4.Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez.	2,54	3,04	3,27	3,60	,095
5.Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar.	3,15	3,04	2,91	3,44	,091
6.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.	3,38	3,41	3,33	3,88	,061
7.Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder.	3,08	3,04	3,00	3,72	,003

Yukarıda tabloda belirtildiği gibi, meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile çalışma süreleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı incelenmiştir. “Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir. Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder” önermelerine baktığımızda %5 anlamlılık düzeyinde anlamlı bir farklılık olduğu görülmektedir.

“Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirirken yeterince titiz davranır. Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar. Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir. Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez. Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur” önermeleri incelendiğinde %10 anlamlılık düzeyinde anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmiştir.

Tablo incelendiğinde genel itibariyle 15 yıl ve daha fazla süre faaliyette bulunan meslek mensuplarının ortalamaları farklılık göstermiştir. Diğer yargılara katılım düzeyi ile meslek mensuplarının çalışma süreleri arasında fark görülmemiştir.

4.4.4.Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri Cinsiyetin Karşılaştırılması

Muhasebe meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile cinsiyet karşılaştırılmış ve cinsiyete göre önemli bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Etik ile ilgili yapılan başka bir çalışmada kadın muhasebe meslek mensuplarının etik kurallara duyarlılığının erkek muhasebe meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu belirtilmiştir (Yaşar, 2016, 3413).

4.4.5.Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri İle Yaş Durumlarının Karşılaştırılması

Ankete katılan meslek mensuplarının yargılara verdiği cevaplar ile yaş durumları arasında farklılık olup olmadığı tespit edilmiştir. ANOVA testi yapılmıştır. Aşağıdaki tabloda verilmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının etik kurallara bakışının belirlendiği

bir çalışmada meslek mensuplarının yaş durumları arasında bir farklılığın olmadığı tespit edilmiştir (Karaman, 2015, s.89). Etik yargı düzeyleri ile yaşın karşılaştırılması tablo 10’da verilmiştir.

Tablo 10

Etik Yargı Düzeyleri ile Yaş Durumlarının Karşılaştırılması

YARGILAR	25 yaş altı	26-35	36-45	46-50	51 ve üzeri	ANOVA
	Ort	Ort	Ort	Ort	Ort	
1.Meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar.	3,00	3,96	4,10	4,14	3,37	,010
2.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkeleri başvurur.	4,00	3,16	3,40	4,14	4,07	,002
3.Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder.	2,00	3,28	3,08	3,57	3,80	,023

Tablo incelendiğinde meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar. “Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur. Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder” önermelerinin ortalamaları incelenmiştir. Anova testinin sonucuna göre önermeler de % 5 anlamlılık düzeyinde önemli bir farklılık olduğu görülmüştür.

4.4.6.Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri İle Eğitim

Durumlarının Karşılaştırılması

Ankete katılan meslek mensuplarının eğitim durum incelendiğinde büyük çoğunluğun lisans mezunu olduğu tespit edilmiştir. Homojenlik testi uygulandığında grupların homojen dağıldığı gözlenmiştir. Meslek mensuplarının yargılara katılım düzeyleri ile eğitim durumları arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı tespit edilmiştir.

4.4.7.Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Yargılara Katılım Düzeyleri İle Mükellef Sayılarının Karşılaştırılması

Ankete katılan meslek mensuplarına mükellef sayıları sorulmuştur. Mükellef sayınız ne kadar sorusuna 30 ve daha az, 31-60, 61-90, 91-120, 121 ve üzeri olmak üzere beş kategoriye ayrılmıştır. Ankete katılan 51 meslek mensubu 31- 60 arası mükellef sayısına sahiptir. 37 meslek mensubunun mükellef sayısı 61-90 arasındadır. 21 meslek mensubunun mükellef sayısı 30 ve daha az, 16 meslek mensubunun mükellef sayısı 91 - 120 arası, 5 meslek mensubunun ise 121 ve üzeri mükellefi bulunmaktadır. Yapılan bu analizde meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile mükellef sayıları arasında ilgi araştırılmıştır. Etik yargı düzeyleri ile mükellef sayıları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı tespit edilmiştir. Aşağıdaki tabloda anlamlı farklılık olan önermelere yer almaktadır.

Tablo 11

Etik Yargı Düzeyleri ile Mükellef Sayısının Karşılaştırılması

YARGILAR	30 ve daha az	31-60	61-90	91- 120	121 ve üzeri	ANOVA
1.Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır.	4,67	4,10	4,11	4,25	3,60	0,09
2.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.	3,00	3,71	3,65	3,81	3,80	0,08
3. Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar.	3,71	3,98	3,70	4,31	3,60	0,09

Tabloda görüldüğü üzere üç önermede meslek mensuplarının etik yargı düzeyleri ile mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. “Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır. Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur, Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar” önermelerinde %10 önemlilik düzeyinde önemli farklılık olduğu tespit edilmiştir.

BÖLÜM V

SONUÇ VE ÖNERİLER

5.1. Sonuç

Etik ve ahlak kavramları son zamanlarda dünyada ve ülkemizde her alanda sıkça karşımıza çıkmaktadır. Etik kavramının kökenine bakıldığında Yunanca ethos kökeninden geldiği görülmektedir. Etik, insanlar arasında var olan değerlerin, ahlaki bakımdan iyi ya da kötü, olanın niteliğini araştıran felsefe dalıdır. Ahlak ise, insanın doğuştan getirdiği ve sonradan kazandığı bir takım davranış şekilleri ve tutumları olarak tanımlanmıştır.

Etik ile ahlak kavramları, birbirlerinin yerine kullanılır fakat aynı terimler değildir. Ahlak kavramı, nasıl davranılması gerektiğini ortaya koyan yazılı olmayan kuralları içerir. Etik ise soyut kavramlara dayanır ve yazılı kurallar oluşturmaya çalışır.

Meslek etiği, tüm meslek mensuplarının davranışlarını evrensel boyutta ahlaki bir düzeye getirmek için oluşturulmuş kurallar bütünü olarak tanımlanır. Meslek etiği, çalışanların zaman zaman karşılaştıkları etik çelişkileri tartışır ve bir çözüme kavuşturmaya çalışır.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleği icra ederken belli sorumlulukları vardır. Bu sorumluluklar, devlete, topluma, işletme sahipleri ve aynı meslek grubundaki çalışanlara karşı sorumluluklardır. Bu sorumluluklara bağlılık mesleğin güvenilirliği açısından oldukça önemlidir. Muhasebe meslek mensuplarının mesleklerini uygularken hem etik hem yasal kurallara uymaları gerekmektedir. Etik kurallar, meslekte kabul gören uyulması gereken kuralları ifade ederken yasal kurallar kanunları ifade eder. Meslek mensupları karar alma aşamasında etik ikilem durumlarıyla karşı karşıya kalabilirler. İkilemlerin çözümü olarak da etik ilkelere bağlılık ve meslek mensuplarının ahlaki gelişim düzeyleri çok önemlidir.

Amaç olarak bu çalışmada, etiğin önemi ortaya koyulmuş, meslek mensuplarının etik algılamaları, etik hakkındaki düşünceleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu çerçevede Kahramanmaraş'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmış ve anketler analiz edilerek bir takım tespitlerde bulunulmuştur.

Muhasebe meslek mensuplarının verdikleri cevapların ortalamasına göre, etik önermelere katılım düzeyleri en yüksek olan önermeler aşağıdaki şekildedir.

- Muhasebe mesleğinde etiğin önemli bir yeri vardır.
- Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir.
- Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır.
- Kayıt dışı ekonomi meslek etiğine zarar vermektedir.
- Etik ilkelere bağlılık ile mesleğin saygınlığı arasında doğru orantı vardır.
- Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yöneltten dış etkenler vardır.
- Meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen bazı etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını zedeler.
- Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi etikdir.

Muhasebe meslek mensuplarını verdikleri cevapların ortalamasına göre etik önermelere katılım düzeyleri en düşük olan önermeler aşağıdaki verilmiştir.

- Meslek mensupları etik sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.
- Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir.
- Muhasebe meslek etiği ile ilgili yapılan düzenlemeler yeterlidir.
- Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar.
- Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez.
- Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder.

Meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile çalışma süreleri arasında anlamlı farklılık olup olmadığı tespit edilmiş ve farklılık olan önermeler şunlardır. Genel olarak, 15 yıl ve üzeri faaliyet gösteren meslek mensuplarının aşağıdaki önermelere daha fazla katılma eğiliminde olduğunu söyleyebiliriz.

- Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.
- Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir.
- Meslek mensupları etik karar alırken etik ilkelere uymaktadır.
- Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez.
- Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.
- Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir.
- Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder.

Meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile yaş durumları arasında anlamlı farklılığın analizi yapılmıştır. Farklılık olan önermeler aşağıda yer almaktadır.51 ve üzeri yaşa sahip meslek mensuplarının önermelere daha fazla katılma eğiliminde olduğunu söyleyebiliriz.

- Meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar.(25 yaş ve altı yaşa sahip meslek mensuplarının daha fazla kararsız olduğu tespit edilmiştir).
- Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur. (26 -35 yaş arası meslek mensupları daha fazla kararsızlık göstermiştir).
- Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder. (25 yaş altı meslek mensupları katılmama eğilimindedir).

Meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile eğitim durumları karşılaştırıldığında gruplar arasında farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının etik yargılara katılım düzeyleri ile mükellef sayısı arasında farklılık olup olmadığı araştırılmış ve anlamlı farklılık olan önermeler aşağıda verilmiştir.

- Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstündü tutulmalıdır.(121 ve üzeri mükellef sayısına sahip meslek mensuplarının daha çok kararsızlık eğiliminde olduğunu söyleyebilir).
- Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar.(91 -120 arasındaki mükellefe sahip meslek mensupları diğerlerine göre daha fazla katılım göstermişlerdir).
- Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.(30 ve daha az mükellefi olan meslek mensuplarının kararsızlık eğiliminde olduğunu söyleyebiliriz. Diğer meslek mensuplarının katılma eğiliminde olduğu tespit edilmiştir).

5.2. Öneriler

Muhasebe meslek mensuplarına yöneltilen sorular neticesinde şu tespitleri yapabiliriz.

Meslek mensupları, etiğin önemli olduğunu ve etiğin uyulması gereken en önemli değerler arasında olduğunu düşünmektedir. Meslek mensupları tarafında yapılan etik dışı uygulamaların meslek etiğine zarar verdiğini ve meslek mensupların ikilem yaşadığını düşünmektedirler. Meslek mensuplarının sorumlu olduğu tarafların her zaman korunması gerektiği bireysel çıkarların üzerinde tutulması gerektiğini savunmaktadırlar. Meslek mensupları etik ili ilgili yapılan düzenlemeler ve eğitimlerin artırılması gerektiğini düşünmektedirler. Anket uygulaması sırasında meslek mensuplarının kamu hizmeti yaptıkları fakat ücretlerinin mükellefleri tarafından verilmesinin sonucunda bazı etik dışı uygulamaların söz konusu olduğuna dair görüş belirtmişlerdir. Bu uygulamaları ortadan kaldırmak için meslek mensuplarının ücretleri konusunda farklı bir şekilde uygulamalara yer verilmesi gerekmektedir.

Aynı zamanda meslek mensupları meslekleri hakkında ulusal ve uluslararası gelişmelerden haberdar edilmeli bunun için meslek kuruluşları tarafından eğitimler ve seminerler düzenlenmelidir. Bu eğitim ve seminerlerde meslek mensupları etik ve ahlaki değerler konusunda bilinçlendirilmeli, gelişim göstermeleri sağlanmalıdır.

Çalışmamızın genel çerçevesini etik, meslek etiği, etik eğitim ve etik düzenlemeler oluşturmaktadır. Meslek mensuplarının mesleklerini icra ederken ne tür durumlarla karşılaştıkları ve etiğin meslek hayatlarında nasıl bir yer ettiği incelenmiştir. Ve sonuç olarak son yıllarda etik ve ahlak kavramlarının meslek mensupları tarafından önemi anlaşılmıştır.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, H. (2003). Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları. Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Akdoğan, H. (2005). “Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılması”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 10/1, 295-300.
- Akdoğan, H. (2008). “İktisat Ve İşletme Alanlarında Verilen Eğitim İçerisinde Meslek Etiğinin Yeri Ve Önemi” *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 67/19, 79 – 90.
- Akın, O. Özdaşlı, K. (2014). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 63, 59 – 74.
- Alagöz, H. (2014). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Çanakkale.
- Angay Kutluk, F. (2010). Davranışsal Muhasebe Çerçevesinde Etik Konusunun Değerlendirilmesi. Doktora Tezi, Akdeniz Üniversitesi, Antalya.
- Angay Kutluk, F. Ersoy, A. (2011). “Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma” *Ege Akademik Bakış*, 11/3, 425 - 438.
- Arslanoğlu, A. S. (2016) . Muhasebe Mesleği Eğitim Sürecinde Etik Algısının Oluşumu Düzeyi Üzerine Görgül Bir Çalışma. Yüksek Lisans Tezi, Türk Hava Kurumu Üniversitesi, Ankara.
- archive.ismmmo.org.tr/docs/(09.02.2018)
- Ayan Anuk, S. (2015). Muhasebe Hata Ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik, Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi, İstanbul.
- Ayboğa, H. (2001). “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek – Etiği – Ahlakı” *Muhasebe – Finansman ABD*, 1/2, 28 – 44.
- Aymankuy, Y. Sarioğlan, M. (2005).“ Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama” *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 14/8, 23 – 45.

- Bayraktaroğlu, S. Kutanis, R. Özdemir, Y. (2005). “Etik Eğitiminde Neredeyiz?: İktisadi Ve İdari Bilimler Fakülteleri Örneği” *Sakarya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, 378 – 983.
- Bilen, A. Yılmaz, Y. (2013). “Muhasebe Mesleğinde Etik Ve Etik İlgili Çalışmalar” *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2/6, 57 – 72.
- Cerit, B. (2010). Hemşirelerin Profesyonellik Davranışları İle Etik Karar Verebilme Düzeyi Arasındaki İlişkinin İncelenmesi, Doktora Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Ankara.
- Çiçek, H. Canbaz, S. Keskin, A. (2013). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakış Açıları: Kırklareli İlinde Bir Araştırma” *Tekirdağ S.M.M.M. Odası Sosyal Bilimler Dergisi*, 2, 1 – 20.
- Çubukçu, S. (2012). “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi Düzenlemeleri Çerçevesinde Etik Eğitimine İlişkin Durum Analizi” *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 12/1, 103 -116.
- Çukacı, Y. C. (2006). “ Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Anlayışı Ve İzmir İlinde Bir Uygulama” *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8/1, 89 -111.
- Çürük, T. Tüm, K. (2011). “Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Sorumluluğuna İlişkin Sorunların Tespitine Yönelik Uygulamalı Bir Araştırma” *Ç. Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20/3, 59 – 76.
- Daştan, A. (2009). “ Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi” . *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1, 281 – 311.
- Daştan, A. Bayraktar, Y. Bellikli, U. (2015). “Muhasebe Mesleğinde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 29/1, 63 – 82.
- Daştan, A. Bellikli, U. Bayraktar, Y. (2015). “Muhasebe Eğitiminde Etik İnkilem Ve Etik Karar Alma Konularına Yönelik KTÜ-İİBF Öğrencileri Üzerine Bir Araştırma” *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11/11, 75 – 92.
- Durmuş, A.H. ve Aytulun, A. (2018) Muhasebe Mesleğini İlgilendiren Ulusal ve Uluslar arası Kuruluşlar.
- Durukan Köse, S. (2010) Genel Muhasebe. Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi.

- Elgin, T. (2006). Jandarma Teşkilatı İçin Etik Kodu Önerisi, Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya.
- Gilman, S.C. (2005). Ethics Codes And Codes Of Conduct As Tools For Promoting An Ethical And Professional Public Service: Comparative Successes And Lessons, Prepared for the PREM, the World Bank.
- Göçerdir, T. (2016). Kazanç Yönetimi Ekseninde Etik Değer Algı Analizi, Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi, Tokat.
- Gül, H. (2015). Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık, Çalışma Ahlakı ve Mesleki Etik Davranış İlişkilerinin Değerlendirilmesi, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Çanakkale.
- Güney, S. ve Çınar O.(2012). “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği” *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi* 26/2,91 – 106.
- [http://yalovasmmmo.org/c/-sm-smmm-ve-ymmmlerin-calisma-usul-ve-esaslari-hakkinda-yonetmelik/18\(20.08.2017\)](http://yalovasmmmo.org/c/-sm-smmm-ve-ymmmlerin-calisma-usul-ve-esaslari-hakkinda-yonetmelik/18(20.08.2017))
- [http://www.pergen.gov.tr\(10.02.2018\)](http://www.pergen.gov.tr(10.02.2018))
- İşgüden, B. (2007). Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir Üniversitesi, Balıkesir.
- İşgüden, B. Çabuk, A. (2006). “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri” *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9/6,61 -86.
- Kahraman, N. (2003). İlköğretim Müfettişlerinin Mesleki Etik İlkeleri Ve Bu Etik İlkelere Uyuma Düzeyleri, Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi, Ankara.
- Kalaycı, Ş. (Ed.), (2014). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Ankara, Asil Yayın Dağıtım.
- Karabınar, S. Çevik, Z. (2014). “Türkiye’deki Zorunlu Muhasebe Meslek Kurallarının Ahlak Yaklaşımları Açısından İncelenmesi” *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 6/2, 29– 44.

- Karacan, S.(2014). Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği, Kocaeli, Umuttepe Yayınları.
- Karaman, E. S.(2015). Muhasebe Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Bakışı Balıkesir İli Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Kaytmaz Balsarı, Ç.Dalkılıç, A. F. Öz, İ. O. (2014).“ Muhasebe Etik Eğitiminde Çağdaş Bir Model: Bütünleşik Öğretim Uygulaması” *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 69–80.
- Kermis,G. F. Kermis, M.D. “ Financial reporting regulations, ethics and accounting education”, *Journal of Academic and Business Ethics*.
- Keskin, S. (2014). Muhasebe Hata ve Hileleri Karşısında Etik Tutumlar: Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- Kısakürek, M. Alpan, N. (2010). “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47,213-228.
- Koç, V. (2010). Muhasebe Meslek Etiği Ve Meslek Mensuplarının Mükellefin Vergü Uyumu Üzerindeki Etkileri (Manisa İli Örneği). Yüksek Lisans Tezi, Celal Bayar Üniversitesi, Manisa.
- Kutlu, H. A.(2008). “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İlinde Bir Araştırma” *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 63/2, 143 – 170.
- Milli Eğitim Bakanlığı, Meslek Ahlakı ve Ahilik, Ankara,2016.
- Maruszewska, E. W. (2011). “Ethical Education Of Accounting Students In Poland” *General and Professional Education*, 26 -30.
- Okay, S.(2011). Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi. Yüksek Lisans Tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman.
- Otlı, F.(1999). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi” *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4,125 – 142.
- Özkan, A. Hacıhasanoğlu, T. (2012). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri Ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler” *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*,5/2,37 – 52.

- Özkaya, İ. N. (2008). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli.
- Özkaya, İ. N. (2008). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli.
- Öztürk, Y. Ve Gündoğdu, S. (2010). Uluslar arası Eğitim Standartları ve Uluslar arası Eğitim Uygulamaları Açıklamaları. Türker, İ. (Ed), TÜRMOB Yayınları.
- Sakarya, Ş. Ve 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.
- Sayım, F. Usman, Ö. (2016).“ Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik Algısı – Yalova Örneği” *Maliye Dergisi*, 170, 130 – 146.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı (21.08.2017).
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik (28.08.2017).
- Soylu, Y. (2010). Muhasebe Meslek Mensuplarının Eğitim Düzeylerinin Meslek Etiğinin Algılanması Üzerindeki Etkisi, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, Konya.
- Subaşı, Ş. Erol Fidan, M. (2015). “Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Eğitimi Görüşleri” *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17/3, 667 – 700.
- Şahin Dağlı, S. (2013). Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- Şahin, E. (2010). Uluslararası Muhasebe Standartları Çerçevesinde Oluşturulan -16, TMS - 36, TMS-38 Muhasebe Standartlarının Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile

Karşılaştırılması ve Çorum’da Bir Sanayi İşletmesi Örneği, Yüksek Lisan Tezi, Hitit Üniversitesi, Çorum.

Şahin, N. (2017). Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinde Etik Karar Alma Davranışları: Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Örneği, Yüksek Lisans Tezi, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, Bilecik.

Türk, Z. (2004). Muhasebe Meslek Ahlakı, Adana, Nobel Kitapevi.

TÜRMOB Etik Eğitim (30.09.2017).

Uçma, T. (2007). Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, Muğla Üniversitesi, Muğla.

Usta, A. (2011).“ Kuramdan Uygulamaya Kamu Yönetiminde Etik ve Ahlak” *KSÜ İİBF Dergisi*, 1/2, 39 – 50.

Uzun, V. (2013), Etik, Ahlak ve Liderlik Kavramları ve Etik Liderlik, Yüksek Lisans Tezi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü, Gebze.

www.ifac.org (10.08.2017)

Yalçın, S. (2011). “Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması”*Muhasebe ve Finansman Dergisi*,52, 47 – 66.

Yaşar, A. (2016). “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Kurallara Duyarlılığının Cinsiyet Yönünden Karşılaştırılması: 2001 – 2015 Disiplin Cezaları Yönünden Bir İnceleme” *Journal Of Human Sciences*, 13/2, 3416 -3428.

Yılmaz, E. Yıldırım, S. Bahar, H. H. (2015). “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Meslek Etik Algısı: Samsun Örneği” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*,65, 27-42.

Zaif, F. Ve Ayanoglu, Y. (2007).“ Muhasebe Eğitiminde Kalitenin Arttırılmasında Ders Programlarının Önemi: Türkiye’de Bir İnceleme”*Gazi Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*,(9/1), 115 – 136.

Zeytin, M. (2007). Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler, Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya.



EK.1.ANKET FORMU

ANKET FORMU

Bu anket, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalında devam ettiğim yüksek lisans bitirme tezi için yapılmaktadır. Bu çalışmada **muhasabe meslek mensuplarının etik algılamalarını** ölçmek amaçlanmaktadır. Anket sonuçları bilimsel çalışma amacıyla kullanılacak ve veriler üçüncü kişilerle paylaşılmayacaktır. Lütfen soruları tam olarak okuduktan sonra kendinize en uygun olan cevabı işaretleyiniz.

Katılımınız için teşekkür ederiz.

Meliha DEMİR

ANKET SORULARI

1. Meslek unvanınız nedir?
Bağımsız Denetçi Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Yeminli Mali Müşavir
1. Mesleğinizi kaç yıldır sürdürmektedirsiniz?
0-5 6-10
11-15 15 ve üzeri
2. Cinsiyetiniz nedir?
Erkek Kadın
3. Yaş durumunuza uygun olanı işaretleyiniz?
25 yaş altı 26-35 36-45 46-50 51 ve üzeri
4. Öğrenim durumunuz nedir?
Lise Önlisans Lisans Yüksek Lisans Doktora
5. Mükellef sayınız ne kadar?
30 ve daha az 31-60 61-90 91-120 121 ve üzeri
6. Çalışan sayınız kaçtır?
0-3 4-10 11-20 21 ve üzeri

Aşağıda belirtilen yargılara katılma derecenizi (×) şeklinde belirtiniz.	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
1.Muhasebe mesleğinde etiğin önemli bir yeri vardır.					
2.Meslek mensupları etik sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.					
3.Meslek mensupları yasal sorumluluklarını yerine getirme konusunda yeterince titiz davranır.					
4.Meslek mensupları kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında ikilem yaşamaktadırlar.					
5.Mükellef çıkarı gözetildiğinde meslek etiği zarar görmektedir.					
6.Muhasebe mesleğinde toplumun çıkarı müşterilerin ve bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır.					
7.Meslek mensupları mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemektedir.					
8.Muhasebe meslek etiği ile ilgili yapılan düzenlemeler yeterlidir.					
9.Kayıt dışı ekonomi meslek etiğine zarar vermektedir.					
10.Etik ilkelere bağlılık ile mesleğin saygınlığı arasında doğru orantı vardır.					
11.Meslek mensupları mesleki karar alırken etik ilkelere uymaktadırlar.					
12.Meslek mensuplarının mükellef ile samimiyeti etik ilkelere bağlılığı etkilemez.					
13.Meslek mensuplarına yönelik etik eğitimlerin artması gerekmektedir.					
14.Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda etik ilkelere başvurur.					
15.Meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten dış etkenler vardır.					
16.Meslek mensupları zaman zaman etik çelişki yaşar.					
17.Meslek mensuplarının etik çelişki yaşama sebebi mükellef kaybetme endişesidir.					
18.Meslek mensupları tarafından gerçekleştirilen bazı etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını zedeler.					
19.Meslek mensupları etik kuralları bilir ve o kurallara uygun hareket eder.					
20.Meslek mensuplarının uyması gereken değerlerden en önemlisi etikdir.					

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLERİ

AdıveSoyadı :Meliha Demir
DoğumYeri :Oğuzeli
İletişim :melihaeroglu80@gmail.com

EĞİTİM BİLGİLERİ

Yüksek Lisans :Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, Sosyal Bilimler
Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, 2015-2018.
Lisans : Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi,2010-2014.