

T.C.
HASAN KALYONCU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME DOKTORA PROGRAMI

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK TUTUMLARININ
KURUMSAL İTİBAR YÖNETİMİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

DOKTORA TEZİ

HAZIRLAYAN
KADİR AYDIN

GAZİANTEP – 2017

T.C.
HASAN KALYONCU ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
İŞLETME DOKTORA PROGRAMI

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK TUTUMLARININ KURUMSAL
İTİBAR YÖNETİMİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ**

DOKTORA TEZİ

HAZIRLAYAN
KADİR AYDIN

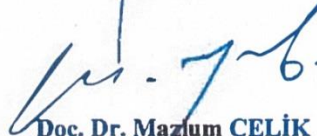
TEZ DANIŞMANI
DOÇ. DR. HİLMİ ERDOĞAN YAYLA


GAZİANTEP - 2017

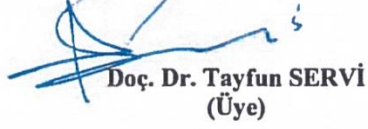
KABUL VE ONAY

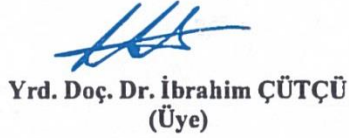
Kadir AYDIN tarafından hazırlanan "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Tutumlarının Kurumsal İtibar Yönetimi Üzerindeki Etkisi" başlıklı bu çalışma 27/12/2017 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucu başarılı bulunarak jürimiz tarafından Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir.


Doç. Dr. Hilmi Erdoğan YAYLA
(Başkan)


Doç. Dr. Mazlum ÇELİK
(Üye)


Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU
(Üye)


Doç. Dr. Tayfun SERVİ
(Üye)


Yrd. Doç. Dr. İbrahim ÇÜTÇÜ
(Üye)

Onay

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum. 27.12.2017

Doç. Dr. Mazlum ÇELİK
Enstitü Müdürü

TEZ ETİK VE BİLDİRİM SAYFASI

Doktora Tezi olarak sunduğum “**Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Tutumlarının Kurumsal İtibar Yönetimi Üzerindeki Etkisi**” başlıklı çalışmanın tarafımda, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu ve bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve onurumla doğrularım. 27/12/2017

Kadir AYDIN



ÖNSÖZ

Etik ve kurumsal itibar, farklılaşan iş ortamında ve yeni rekabet şartlarında önemli bir farklılaşma aracı olarak birlikteliği değerlendirilmeye başlanmıştır. Bu bağlamda, sürekli ve güvenilir ilişkiler kurma ve yüksek performans elde etme konusunda etik ve kurumsal itibar kavramlarının temel iş değerlerinden biri haline geldiği de ifade edilebilir. Muhasebe mesleği tarafından değerlendirildiği takdirde muhasebenin sonuçları toplumun geneli üzerinde etkisi bulunmaktadır. Bundan dolayı muhasebe mesleğinin verdiği tüm hizmetlerin belli kural ve standartları oluşturmaktadır.

Bu çalışmada TRC1 (Gaziantep, Adıyaman ve Kilis) bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Tutumlarının Kurumsal İtibar Yönetimi Üzerindeki Etkisi” araştırılmıştır.

Çalışmanın fikir aşamasından bitişine, gerçekleştirilme süresi boyunca yardımları ve destekleriyle her zaman yanımda olduğunu hissettiğim değerli hocam ve danışmanım Doç. Dr. Hilmi Erdoğan YAYLA’ya fikir ve rehberlikte desteğini esirgemeyen Doç. Dr. Mazlum Çelik, Doç. Dr. Mahmut YARDIMCIOĞLU, Doç. Dr. Tayfun SERVİ ve Yrd. Doç. Dr. İbrahim ÇÜTCÜ’ye teşekkürlerimi ve saygılarımı arz ederim. Doktora çalışmam süresince karşılaştığım her zorlukta desteğini ve güler yüzünü esirgemeyen canım eşim Sümeyra AYDIN’a ve çok sevgili oğullarım Muhittin, Ömer ve Osman’a da sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

Gaziantep, 2017

Kadir AYDIN

ÖZET

Bu araştırmada mesleki etik tutumları ve kurumsal itibar kavramları ayrıntılı olarak incelenmektedir. Ayrıca mesleki etik tutumunun kurumsal itibar kavramına olan etkisini araştırmak için TRC1 bölgesinde bulunan 515 muhasebe meslek elemanının samimi cevaplarından yararlanılmıştır. Oluşturulan 6 hipotez öncelikle SPSS 21 ve AMOS 21 programları aracılığıyla değerlendirilmiş, modelin uygunluğu faktör analizi, parametrelerin uygunluğu ve doğrulamalı faktör analizi ile test edilmiştir. Elde edilen sonuçlar tartışılarak mesleki etik tutumunun kurumsal itibar kavramına etkisi yorumlanmıştır. Örgütler için kurumsal itibarın önemi düşünöldüğünde mesleki etik kavramı büyük bir önem taşımaktadır.

Anahtar Kelimeler: Ahlak, Etik, Muhasebe, Meslek Etik ve Kurumsal İtibar

ABSTRACT

In this research, professional ethic attitudes and corporate reputation concepts are examined in detail. Moreover, in order to investigate the effect of professional ethics on the concept of corporate reputation, sincere answers of 515 professional accountants in TRC1 region were utilized. The 6 hypotheses generated were first evaluated through SPSS 21 and AMOS 21 programs, and the suitability of the model was tested by factor analysis, the fit of the parameters and confirmatory factor analysis. The results obtained are discussed and the effect of professional ethic attitude on the concept of corporate reputation is interpreted. The concept of professional ethics is of great importance when considering the importance of corporate reputation for organizations.

Keywords: Morality, Ethics, Accounting, Professional Ethics and Corporate Reputation

İÇİNDEKİLER

Sayfa No.

ÖNSÖZ.....	i
ÖZET	ii
ABSTRACT	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR LİSTESİ	xii

BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ.....	1
1.1. Problem Durumu	8
1.1.1. Problem Cümlesi	8
1.1.2. Hipotezler	8
1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi	10
1.3. Varsayımlar	12
1.4. Sınırlılıklar	12

İKİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE	13
2.1. Genel Etik Tanımları ve Sınıflandırma	13
2.1.1. Etik Kavramı	13
2.1.2. Etiğin Amacı.....	16
2.1.3. Etiğin Tarihsel Gelişimi	16
2.1.4. Etik Türleri	19
2.1.4.1. Meta Etik	19
2.1.4.2. Betimleyici Etik	20
2.1.4.3. Normatif Etik	20
2.1.4.4. Uygulamalı Etik.....	21
2.1.5. Etik ile İlgili Teoriler.....	21
2.1.5.1. Sonuçsalcı (Teleolojik) Teoriler	22

2.1.5.2. Haklar (Deontolojik) Teorisi	23
2.1.5.3. Adalet Teorisi	24
2.1.5.4. Faydacılık Teorisi	24
2.1.6. Etik ve Diğer Kavramlar	25
2.1.6.1. Etik ve Ahlak İlişkisi	25
2.1.6.2. Etik ve Değer İlişkisi	27
2.1.6.3. Etik ve Hukuk İlişkisi	27
2.1.6.4. Etik ve Kültür İlişkisi.....	28
2.1.6.5. Etik ve Din İlişkisi	29
2.1.6.6. Etik-Yozlaşma İlişkisi	30
2.1.7. İşletmede Etik	33
2.1.7.1. İşletme Etiği Tanımı	33
2.1.7.2. İşletmede Etiğe Duyulan Gereksinim.....	34
2.1.7.3. Çalışanların Etik Dışı Davranışını Oluşturan Nedenler.....	36
2.1.7.3.1. Kişisel Nedenler.....	38
2.1.7.3.2. Kişisel Olmayan Nedenler	40
2.2. Muhasebe Meslek Etiği	41
2.2.1. Muhasebe Meslek Etiğinin Gelişmiş Ülkelerdeki Düzenlemeleri	45
2.2.2. Meslek Etiği İlkeleri	45
2.2.2.1. Sorumluluk	47
2.2.2.2. Kamu Yararı	48
2.2.2.3. Hizmetin Kapsamı ve Niteliği	48
2.2.2.4. Dürüstlük	49
2.2.2.5. Tarafsızlık ve Bağımsızlık.....	50
2.2.2.6. Meslekî Yeterlilik ve Özen.....	51
2.2.2.7. Gizlilik	52
2.2.2.8. Mesleki Davranış	53
2.2.3. Muhasebe Meslek Etiğinin Amaçları	53
2.2.4. Muhasebe Meslek Etiğine Duyulan Gereksinim.....	54
2.2.5. Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar	56
2.2.5.1. Teleolojik Yaklaşım.....	57
2.2.5.2. Deontolojik Yaklaşım.....	58
2.2.6. Muhasebe Meslek Etiğinde Etik Sorunlar	60
2.2.6.1. Etik İnkilem	62

2.2.6.2. Etik Sapma.....	63
2.2.7. Dünyada Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Düzenlemeler	64
2.2.7.1. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Meslek Etik Kuralları.....	65
2.2.7.2. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB).....	67
2.2.7.3. Yetkili Hile Denetçileri Birliği (ACFE)	67
2.2.7.4. Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Birliği (IAAER)	67
2.2.7.5. Muhasebeciler Uluslararası Etik Standartlar Kurulu (IESBA).....	68
2.2.7.6. Kamu Şirketleri Muhasebe Gözetim Kurulu (PCAOB)	68
2.2.7.7. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) Mesleki Etik Kuralları	69
2.2.7.8. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) Etik Kuralları	69
2.2.7.9. Amerikan Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) Etik Kuralları.....	70
2.3. Kurumsal İtibar Yönetimi	70
2.3.1. Kurumsal İtibar Kavramı.....	70
2.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimiyle İlişkili Kavramlar	77
2.3.2.1. Kurumsal İtibar ve Kurum Kültürü İlişkisi	77
2.3.2.2. Kurumsal İtibar ve Kurum Kimliği İlişkisi	79
2.3.2.3. Kurumsal İtibar ve Kurum İmajı İlişkisi	81
2.3.2.4. Kurumsal İtibar ve Finansal Performans	82
2.3.2.5. Kurumsal İtibar ve Marka.....	84
2.3.2.6. Kurumsal Davranış	85
2.3.2.7. Kurumsal İletişim	85
2.3.3. Kurumsal İtibarı Etkileyen Faktörler.....	87
2.3.3.1. Duygusal Çekicilik	87
2.3.3.2. Ürün ve Hizmetler	88
2.3.3.3. Finansal Performans	88
2.3.3.4. Vizyon ve Liderlik.....	89
2.3.3.5. Kalite.....	91
2.3.3.6. Çalışma Ortamı.....	91
2.3.3.7. Sosyal Sorumluluk.....	92
2.3.3.8. Ayırt Edilebilirlik.....	95
2.3.3.9. Aslına Uygunluk.....	95

2.3.3.10. Şeffaflık	97
2.3.4. İtibar Yönetimi	97
2.3.5. Kurumsal İtibar ve Etik İlişkisi	99
2.4. Literatürde Yapılan Çalışmalar	101

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MESLEK ETİK TUTUMLARININ VE KURUMSAL İTİBAR YÖNETİMİNİN

DEĞİŞKENLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİLER VE HİPOTEZ GELİŞTİRME..... 108

3.1. Muhasebe Meslek Etik Tutumlarının Kurumsal İtibar Yönetimi İlişkisi.....	108
3.1.1. Meslek Etik Tutumları ile Duygusal Çekim Arasındaki İlişki.....	111
3.1.2. Meslek Etik Tutumları ile Ürün ve Hizmetler Arasındaki İlişki.....	112
3.1.3. Meslek Etik Tutumları İle Finansal Performans Arasındaki İlişki.....	113
3.1.4. Meslek Etik Tutumları ile Vizyon ve Liderlik Arasındaki İlişki	114
3.1.5. Meslek Etik Tutumları ile Çalışma Ortamı Arasındaki İlişki	115
3.1.6. Meslek Etik Tutumları ile Sosyal Sorumluluk Arasındaki İlişki	116

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YÖNTEM..... 118

4.1. Araştırmanın Modeli	119
4.2. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	119
4.3. Veri Toplama Araçları.....	120
4.3.1. Etik İlkeleri Ölçeği	120
4.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeği	121
4.4. Verilerin Toplaması.....	123

BEŞİNCİ BÖLÜM

BULGULAR VE YORUMLAR..... 124

5.1. Demografik Bilgiler	124
5.2. Ölçeklere İlişkin Açıklayıcı Faktör Analizi	128
5.2.1. Etik İlkeleri Ölçeğine Ait Keşfedici Faktör Analizi.....	128
5.2.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Keşfedici Faktör Analizi	133
5.3. Ölçeklere İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi.....	137
5.3.1. Etik İlkeleri Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi.....	137
5.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi	140

5.4. Ölçeklerin Güvenilirlik Analizi.....	143
5.4.1. Etik İlkeleri Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi.....	143
5.4.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi	145
5.5. Ölçeklerin Normallik Testleri	147
5.5.1. Etik İlkeleri Ölçeği Normallik Testi.....	147
5.6. Korelasyon Analizi.....	149
5.7. Etik İlkeleri Ölçeğinin Alt Boyutları İle Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Alt Boyutu Arasında Regresyon Analizinde Elde Edilen Bulgular	151

ALTINCI BÖLÜM

SONUÇ VE ÖNERİLER.....	157
KAYNAKÇA	165
EKLER.....	19191
Ek-1: Anket	19191

TABLULAR LİSTESİ

Sayfa No.

Tablo 1. Aslına Uygunluk İçin İtibar Karakteristikleri	96
Tablo 2. Meslek Mensuplarının Unvanları	124
Tablo 3. Meslek Mensuplarının Aylık Gelirleri	125
Tablo 4. Meslek Mensuplarının Hizmet Yılı	125
Tablo 5. Meslek Mensuplarının Cinsiyeti	126
Tablo 6. Meslek Mensuplarının Yaşları	126
Tablo 7. Meslek Mensuplarının Mezuniyetleri	126
Tablo 8. Meslek Mensuplarının Çalıştırdığı Kişi Sayısı	127
Tablo 9. Meslek Mensuplarının Müşteri Sayısı	127
Tablo 10. KMO ve Bartlett's Test Değerleri	129
Tablo 11. Bir Değişkene İlişkin Faktörlerin Açıkladıkları Ortak Varyans	129
Tablo 12. Açıklanan Toplam Varyans Değerleri	130
Tablo 13. Döndürülmüş Bileşen Matris Tablosu	132
Tablo 14. KMO ve Bartlett's Test Değerleri	133
Tablo 15. Bir Değişkene İlişkin Faktörlerin Açıkladıkları Ortak Varyans	134
Tablo 16. Açıklanan Toplam Varyans Değerleri	135
Tablo 17. Döndürülmüş Bileşen Matris Tablosu	136
Tablo 18. Etik Ölçeği DFA İlişkin Modele Ait Uyum İyiliği Değerleri	139
Tablo 19. İtibar Ölçeği DFA İlişkin Modele Ait Uyum İyiliği Değerleri	142
Tablo 20. Etik İlkeler Ölçeğinin Madde Silindiğinde Cronbach Alfa Değerleri	144
Tablo 21. Etik İlkeleri Ölçeğinin ve Alt Boyutlarının Güvenirlilik Analizi Sonuçları	145
Tablo 22. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Madde Silindiğinde Cronbach Alfa Değerleri	146
Tablo 23. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin ve Alt Boyutlarının Güvenirlilik Analizi Sonuçları	147
Tablo 24. Etik İlkeler Ölçeğinin Normallik Test Sonuçları	148
Tablo 25. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Normallik Test Sonuçları	148
Tablo 26. Etik İlkeleri Ölçeğinin Alt Boyutları İle Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Alt Boyutları Arasındaki İlişki	150

Tablo 27. Etik İlkeler Ölçeği ve Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeği Arasındaki Yapısal Eşitlik Modelinin Uyum İyiliği İndeksleri.....	153
Tablo 28. Çoklu Regresyon Modeli	154



ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa No.

Şekil 1. Hile Üçgeni	37
Şekil 2. Muhasebe Hiyerarşisinde Etik Alanlar	42
Şekil 3. İtibar Yönetim Modeli	74
Şekil 4. İletişim Politikasının Türleri	86
Şekil 5. Özdeğerlere Göre Faktör Sayısı Grafiği	131
Şekil 6. Özdeğerlere Göre Faktör Sayısı Grafiği	135
Şekil 7. Etik Ölçeğinin Çok Faktörlü DFA Modeli	138
Şekil 8. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Çok Faktörlü DFA Modeli	141
Şekil 9. Yapısal Eşitlik Modeli (YEM).....	152

KISALTMALAR LİSTEİ

AICPA	:	Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri
ABD	:	Amerika Birleşik Devleti
ACFE	:	Yetkili Hile Denetçileri Birliği
akt.	:	Aktaran
ASCPA	:	Amerikan Sertifikalı Serbest Muhasebeciler Derneği
CEO	:	Yönetim Kurulu Başkanı
Çev.	:	Çeviren
DFA	:	Doğrulayıcı Faktör Analizi
FEER	:	Far Eastern Economic Review
FT	:	Financial Times
IAAER	:	Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Birliği
IASB	:	Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
IASC	:	Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IESBA	:	Muhasebeciler Uluslararası Etik Standartlar Kurulu
IFAC	:	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IFRIC	:	Uluslararası Finansal Raporları Yorumlama Komitesi
IIA	:	Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün Etik Kuralları
INTOSAI	:	Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü Mesleki Etik Kuralları
KFA	:	Keşfedici Faktör Analizi
MM	:	Manager Magazin
MT	:	Management Today
Örn.	:	Örnek
PCAOB	:	Public Company Accounting Oversight Board
RQ	:	İtibar Katsayısı
SIC	:	Standards Interpretation Committee
SM	:	Serbest Muhasebeci
SMMM	:	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
T.C.	:	Türkiye Cumhuriyeti
TCK	:	Türk Ceza Kanunu
TDK	:	Türk Dil Kurumu
TMUD	:	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği

TÜRMOB	:	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
UNICEF	:	United Nations International Children's Emergency Fund
vb.	:	Ve Benzeri
vd.	:	Ve Diğerleri
WHO	:	World Health Organization
WMAC	:	World's Most Admired Companies
YEM	:	Yapısal Eşitlik Modeli
YMM	:	Yeminli Mali Müşavir



BİRİNCİ BÖLÜM

GİRİŞ

Geçmişten günümüze yaşanan teknoloji ve iletişim alanındaki gelişmeler her sektörü yakından etkilemektedir. Günümüzde bir yandan teknolojinin hızla gelişmesi, diğer yandan rekabetin giderek küreselleşmesi ve artması ekonomik yapıda önemli değişiklikleri zorunlu hale getirmiştir. Yaşanmakta olan bu küresel yeniden yapılanma süreci girişimcilere ayrı bir boyut kazandırmıştır (Landström, 2005:3-4 akt. Aydın: 2017: 1-2). Ticaret alanında ve örgütlerde yaşanan gelişmelerle beraber, meslek etiği büyük bir öneme sahip olmaktadır. Örgütlerde parasal anlamda birçok gelişme yaşanmış ve pazarda tutunabilme ve sürdürülebilirliklerinin sağlanması için birçok konuda daha detaylı incelemeler yapılmasına neden olmaktadır. Uygun bir piyasa ve pazar ortamının sağlanabilmesi için hem örgütlere hem de bu alanlarda yapılan düzenlemelere büyük önem düşmektedir.

Günümüz teknolojisi ve iletişim ağındaki gelişmelere paralel olarak ticaret hayatı da bu gelişmelerle büyük boyutlara ulaşmıştır. İnsanoğlu neslinin her geçen gün büyük bir hızla çoğalması, ticaret hayatında arz ve talebin de artmasına neden olmuştur. İnsanların ihtiyaçları gelişen teknolojinin bir sonucu olarak sürekli artmaktadır. Artan bu ihtiyaçları karşılama istekleri, rekabeti de en üst seviyeye ulaştırmıştır. Dünya piyasalarında dönen devasa miktardaki paradan insanların bir kısmı akıl almaz seviyede pay alırken bir kısmı ise küçük miktarda pay almaktadır. Bu paradan alınan payın artması insanları farklı davranmaya teşvik edebilmektedir. Ayrıca verilen emeğin karşılığının alınmadığı, milli gelirdeki payın adil bir şekilde dağılmadığı ve devlet tarafından toplanan vergilerin adil bir şekilde harcanmadığı hissiyatı buna ilaveten adaletsiz maaş politikaları insanların memnuniyet seviyesini aşağıya çekmektedir. Bunun bir sonucu olarak insanlar, gözlerini bürüyen büyük para hırsı ile yolsuzluk, rüşvet, vergi kaçakçılığı, zimmet, çıkar amaçlı örgüt kurmak gibi bir takım yasal olmayan davranışlara teşebbüs eder hale gelebilmektedir.

Diğer ülkelerde de yaşanan bu yasa dışı ve ahlak dışı eylemlerin önüne geçilmesi amacıyla ceza yasaları devreye sokulmuştur. Fakat ceza yasalarının bu eylemleri tek başına engelleyemediği, üst üste yaşanan şirket skandalları ile görülmüştür. Ceza yasalarının yanı sıra insanların dini ve ahlaki değerlerinin de güçlü olması gerekmektedir. Ahlaki değerleri zayıf bir insanın yasa dışı işlerle para kazanma isteği yüksektir. Bu nedenledir ki para akışının yoğun olduğu kurumsal firmalarda çalışan insanların yanlış düşüncelere kapılmasını

engellemenin yolu olarak “etik değerlere bağlılık” ilkesi kabullendirilmeye başlanmıştır. Firmalar bu amaca yönelik olarak etik kurallar geliştirmekte, çalışanlara bu kurallara uyacaklarına dair taahhütnameler imzalatmakta ve etik kurallara uymayanların iş sözleşmelerini feshetmektedir. Bu sayede firma kültürü oluşturulmaya çalışılmaktadır.

Hem ülkemizde hem de dünya çapında değerlendirildiğinde örgütler için en önemli kavramlardan biri de etik kavramıdır. Günümüzde yaşanan olumlu ve olumsuz gelişmelerin tamamı, örgütleri yasa dışı eylemlere yönlendirmektedir. Bu nedenle bu noktada örgütlere büyük görev düşmektedir. Örgütler, devamlılıklarını sağlarken bazı ahlaki değerlere ve kurallara göre hareket etmeleri gerekmektedir. Etik kavramı, örgütlerin değerleri arasında yer almasına karşılık birçok kural hem ülke yasaları hem de dünya genelinde uygulanan yasalarla da kontrol altına alınması için gerekli düzenlemelere tabi tutulmaktadır. Bunun yanı sıra bu düzenlemelerin arkasında firmaların doğruları yansıtabilmesi için de etik çerçevesinde hareket etmeleri gerekmektedir.

Firmaların amaçladığı bu kurumsal kültürü oluşturma ve kurumsallaşma isteği, meslek mensuplarını da etkilemiştir. Birden fazla meslek örgütü, kendine özgü etik kurallarını oluşturarak yayımlamış ve üye iş yerlerini bu kurallara uymaları konusunda teşvik etmiştir. Bu konu üzerine yoğun çalışma yapan meslek dallarından biri de muhasebedir. Muhasebe mesleği ile ilgili uluslararası alanda "Uluslararası Finansal Muhasebe Komitesi" etik ilkeler yayımlamıştır. Diğer yandan ulusal alanda Türkiye Muhasebe Odaları Birliği ve Kamu Gözetim Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunun çalışmalarından esinlenerek meslek mensuplarının uymaları gereken etik ilkeleri yayımlamışlardır.

Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri/American Independent Public Accountants (AICPA) tarafından meslek etiği standartlarını; meslek yasalarının muhasebe meslek etiği standartlarının belirlenmesi açısından önemli olan sorumluluklar; dürüstlük, tarafsızlık, kamu çıkarı, bağımsızlık, özenli çalışma ve sunulan hizmetin kapsamı ve niteliği başlıkları altında belirlemiş olup ayrıca yine AICPA tarafından dürüstlük, tarafsızlık ve bağımsızlık, muhasebe ilkeleri ve uyum, genel standartlara uyum, standartlara uyum, müşteri bilgilerinin gizliliği, şartlı ücret, meslek onuru ile bağdaşmayan ücret, komisyon, reklam yapma yasağı ve danışma ücretleri, meslek unvanı ve mesleği icra biçimi başlıkları altında mesleki kurallar belirlenmiştir (Onyebuchi, 2011: 276; Aymankuy ve Sarioğlan, 2005: 30-31; Yıldız, 2002: 47-48).

Birçok bilim ve meslek dalında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de meslek etiğine ve iş ahlakına verilen önem gün geçtikçe artmaktadır. Son yıllarda ABD ve tüm dünyada yankı uyandıran ve kamu davası olarak halen devam etmekte olan Enron, Anderson

Worldwide, Adelphia Communications, Bristol-Myers Squibb, CMS Energy, Merrill Lynch (ML), Xerox ve WorldCom gibi şirketlerin kamuoyuna yansıyan etik çöküşleri, toplum güvenini zayıflatmış, muhasebe meslek etiğinin gerekliliğine gittikçe daha çok ihtiyaç duyulmasına ve etik kurallarıyla ilgili çeşitli düzenleme ve eğitimlerin programlara dâhil edilmesine yol açmıştır (Yalçın, 2011: 50; Kutluk ve Ersoy, 2011: 425). Bu şirketler paydaşlarına karşı itibarını yeniden kazanmak yerine, işletmelerin iş etiği/ahlak yüksek standartlarının onaylanmasında bilinçli olmalıdır. Bunu enine boyuna iyice düşünmeleri ve dikkatli bir şekilde kendilerini geliştirmeleri gerekmektedir (Li, 2007).

Günümüz muhasebe mesleğinin; etkinliğini sağlayabilmesi, bilgi sisteminin tam anlamıyla işler durumda olması, işletme içi ya da dışı oluşan eylemler ile eylemler sonucu ortaya çıkan çıktıları ve raporları açısından incelediğimizde yasal düzenlemelere yeni kavuşmuş bu sistemin oluşum sürecinin devam etmesi üzerine hala istenilen noktaya ulaşamadığı görülmektedir. İnsan emeğinin üretim üzerindeki ağırlığının azalırken, bilgiye dayalı emeğin üretim üzerindeki ağırlığının artmaya başladığı günümüz bilgi çağında meslek mensubu olan girişimciler; yerel, bölgesel ve ulusal kalkınmanın olmazsa olmaz aktörleri durumundadır (Aydın: 2017: 1-2). Tüm bu çıkarımlar ışığında ülkemiz meslek elemanları doğru sonuca ulaşabilmek adına ulusal kaynakların yanında uluslararası yasalar ve etik kurallarına da tüm süreç boyunca uymaları ve uluslararası kaynaklardan edindiği bilgileri kamu yararı gözeterek sunması gerekmektedir (Çukacı, 2006: 101).

Muhasebe meslek mensuplarının tuttukları defter kayıtlarının sonuçlarının doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenen tarafların çok olması nedeniyle ülkede yaşayan bireylerin refahını, ülkenin ekonomik yapısını etkilemesi, muhasebe mesleğindeki uygulayıcıların meslek etiğine daha özverili yaklaşımlarını gerekli kılmaktadır (Aymanıkuy ve Sarıoğlan, 2005: 25). Çünkü toplumun beklentileri karşısında muhasebe ve denetim mesleğini yürütmekle görevli olanların da topluma karşı güvenilir, ilgili, anlaşılabilir, tutarlı olmak gibi sorumlulukları vardır (Aymanıkuy ve Sarıoğlan, 2005: 29; Yıldız, 2002: 25).

Etik, bireylere “işlerin nasıl yapılması gerektiğini” belirlemede karar veren yol gösteren ilkeler, standartlar, değerler ve değerlere dayalı karar vermeyi sağlayan bir süreçtir (Watt and Doig, 2009). Diğer bir deyişle, ahlaksal olanın özünü ve temellerini araştıran insanın kişisel ve toplumsal yaşamdaki ahlaksal davranışları ile ilgili sorunları inceleyen felsefe dalıdır (Akarsu, 1998: 74). Etik, belli bir idealin uygulanabilmesi için mücadele eden, çağı ve üyesi olduğu toplumun hayat tarzını eleştiren, mevcut değerlerin yerine alternatif değerler geliştiren, kuralları açık seçik tanımlayan, kısaca hayata anlam katan ahlaki ilkeler

teorisi, felsefe disiplini (Cevizci, 2002: 1-3). Bireyler etik değerleri korumayı istemek ve korumak için eylemde bulunmaya zorlanamazlar (Kuçuradi, 2003: 9).

Meslek etiği, belli bir alanda geliştirilen ve meslekle ilgili toplumsallaşmanın belirli bir biçimi ile aktarılan (eğitimle) ve devreden işlevsel bir sorumluluktur (Kübler, 2000: 153). Meslek etiğine ilk olarak lonca teşkilatlarında rastlanır. Loncalar, meslek kurallarının ahlak kuralları ile örtüştüğü, dini etkilerin yoğun biçimde uygulandığı meslek örgütleridir (İnanıcı, 2000: 86). Toplumda yaşanan modernleşme, mesleklerin genel çıkarlarının korunması amacı ile meslek derneklerini kurmaya başlamışlardır (Güner, 2002: 24). Meslek etiğinde, belirli bir mesleğin icra edilmesi sırasında karşılaşılan her duruma ilişkin bireyin genel olarak ne yapması veya yapmaması gerektiğine ilişkin sorular sorulmaktadır (Kuçuradi, 1999: 17).

Meslek, bir alandaki profesyonellik, bir işin becerili ve işin gereklerine uygun tarzda yapılması ve bunun karşılığında o işten para kazanılmasıdır (Aslan, 2006: 73). Bir uğraşın meslek olarak ifade edilebilmesi için sahip olması gereken özellikler (Meigs and Meigs, 1992: 32):

- o Sürekli ve karmaşık gelişen bir bilgi yapısı içermesi,
- o Uygulamalarda karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanması,
- o Kamu yararına hizmet edecek mesleki sorumluluk taşıması gerekir.

Muhasebe, insanların ihtiyaçlarının sonsuz olmasına, kıt kaynakların optimum dağılımına ve kurumların amaçlarına ulaşmasına yardımcı olacak şekilde, bireylerin bilinçli ve sistemli yargılarda bulunmasına ve karar verme sürecine olanak sağlayarak belirli bir ekonomik birim hakkında niceliksel bilgi üretimi yapan ve bilgiyi ilgili kişi ve kuruluşlara ileten bir bilgi sistemidir (Sevilengül, 2007: 9). Muhasebe meslek mensupları, formal eğitim ve uygulamada edinilen bilgi, deneyim ve becerileri kendisinden hizmet talep eden kurum, kuruluş ve bireylere muhasebe mesleği ile ilgili yasaların ve mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar içinde hizmet sunarak yaşamını sürdüren profesyonellerdir (Civelek ve Durukan, 1997: 65).

Meslek örgütleri, belli bir mesleği icra edenlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanması ve ortak çıkarlarını korumaya yönelik etkinliklerin gerçekleştirilmesi için kurulmuş ve birçok işlevi olan organizasyonlardır (T.C. Cumhurbaşkanlığı, 2009: 13).

Kamusal nitelikleri bulunan ve toplum yaşamında önemli görülen bazı meslekler, nitelikleri gereği devlet müdahalesini gerektirir. Meslek örgütlerinin düzenlenmesi ve mesleki faaliyetlerin belirlenen kurallar çerçevesinde icrası esastır. Bu mesleklerde mesleki faaliyetlerin ve meslek mensuplarının kontrolü, kurulan meslek örgütleri aracılığı ile gerçekleştirilir (T.C. Cumhurbaşkanlığı, 2009: 13). Kamu kurumu niteliğindeki meslek

kuruluşları “kamu kurumu niteliği” vasıfları ve “kamu tüzel kişiliğini” haiz olmalarından dolayı kanuni düzenlemelerde “sivil toplum örgütü ya da kuruluşu” olarak tanımlanan kuruluşların dışında tutulmaktadır (T.C. Cumhurbaşkanlığı, 2009: 251).

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ya da meslek odaları, Türkiye'nin en büyük örgütlü topluluklarını oluşturmaktadır. 2011 yılı itibariyle üye sayısı 20.000 üzerinde olan toplam dokuz meslek kuruluşu içinde Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) 80.250 üye sayısı ile 5. sırada yer almaktadır (Çaha, 2011: 87-90). 2016 itibari ile Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) toplam sayısı 97.516, Yeminli Mali Müşavirlerin (YMM) toplam sayısı ise 4.701'dir (TÜRMOB, 2016).

Türkiye'de meslek ahlakı kuralları ile ilgili ilk doğrudan düzenleme Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından 2001 yılında yayımlanmıştır. Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirlik (YMM) Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı olarak yayımlanmıştır. 2007 yılında TÜRMOB tarafından SMMM ve YMM mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmelik yayımlanmıştır (Resmi Gazete, 2007).

Muhasebecilere yönelik etik ilkelerin yayımlanması, muhasebe mesleğini olumsuz yönde etkileyen yargıların ortadan kaldırılması ve toplumun muhasebe mesleği üyelerine ve muhasebecilerin ürettiği sunduğu muhasebe bilgilerine olan güvenin artmasını sağlamıştır. Muhasebecilerin hazırladığı veriler doğrudan ya da dolaylı olarak toplumun geniş bir kesimini ilgilendirir. Bu nedenle toplumun ekonomik refahını önemli ölçüde etkilemektedir (Yıldız, 2010: 156).

Kamu kurumu niteliğinde hizmet veren muhasebecilerin, mesleklerinin gerekliliklerini yerine getirirken kamu yararına hizmet vermektedirler. Kamu görevlileri, kamu yönetiminin en önemli değişkenini oluşturmakta olup kamu görevlilerinin etik davranışlarının yokluğu, varlığından daha çabuk kendini göstermektedir (Canan, 2006: 66). Zorunlu olan kamu hizmetlerinin olabilecek en düşük maliyetle ve en kaliteli biçimde, tarafsız ve eşit olarak verilmesi esastır. Kamu hizmetlerinde yolsuzluklar ve etik dışı olan uygulamaların artması, kamu hizmetlerinin maliyetlerini artırmakta ve toplumun ekonomik refahının düşmesine neden olmaktadır (Çevikbaş, 2006: 272-273).

Firmaların etik değerlere göre hareket etmesi, özellikle firmanın maddi yönünü yansıtan muhasebe alanında da büyük önem taşımaktadır. Firmaların, muhasebe bilgilerini düzenlerken doğru ve çarpıtılmayan bilgiler paylaşmaları gerekmektedir. Bu anlamda örgüt

içerisinde veya örgüt dışı firmalardan destek alan, muhasebe mesleğini yapan çalışanlara büyük görevler düşmektedir. Muhasebe mesleğinde çalışan bireylerin özellikle gereken sorumluluğa sahip olması, kamu yararına çalışması, hizmetin kapsamı ve niteliklerine sahip olması, dürüst, tarafsız, bağımsız, mesleki yeterlilikte, gereken özene sahip, gizlilik ilkesine dayanan ve mesleki davranışları uygun bireyler olmalı ve bu etik ilkelerin tamamını taşımalıdır.

Muhasebe meslek etiği ilkelerinden davranışın dürüstlük boyutu, mensupların mesleki ilişkilerinde adil davranma, açık sözlü, doğru ve güvenilir olma yükümlülüklerini kapsamaktadır. Tarafsızlık boyutu ise, mensupların üçüncü kişilerin uygunsuz etkileri nedeniyle mesleki kararlarından ödün vermeme, çıkar çatışmasına girmeme ve yanlı olmama sorumluluklarını yüklemektedir. Mesleki yeterlilik ve özen boyutu ise, mensupların teknik ve meslekî standartlara uygun biçimde özenli davranmak ile gerekli meslekî bilgi ve beceri düzeyine sahip olma sorumluluklarını yüklemektedir. Muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetleri sebebiyle işveren ve ya müşterileri ile ilgili edindiği bilgilerin gizliliğini fuhafaza etmesi, gizlilik boyutu altında ele alınmaktadır. Meslek mensuplarının ilgili kanun ve düzenlemelerine uyma ile mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlardan kaçınma, meslekî davranış boyutu yükümlülüğünü gerektirmektedir.

Muhasebe mesleğini icra eden çalışanların gerekli etik ilkelerini sağlaması önemlidir. Firmalar, özellikle ekonomik ve finansal kararlar alırken muhasebecilerin belirlediği düzenlemeler ve özgünlüklere göre karar almaktadır. Bu nedenle yanlış ve yanlı bir düzenleme firmanın amaca ulaşabilmesinde büyük olumsuzluklara neden olacaktır. Bu anlamda muhasebecilerin tarafsız ve bağımsız olmaları gerekmektedir. Taraflı bir yaklaşım, firmaların karlılık oranlarını düşürebileceği gibi zarara uğramalarına da neden olabilmektedir. Bu anlamda gereken etiklik ilkelerinin yanı sıra muhasebe mesleğini icra eden kişilerin gerekli yetkinlikte, gereken deneyime sahip ve bu alanda aldıkları eğitiminde yeterli olması beklenmektedir. Firmalarla ilgili hazırlanan raporlamalar, çalışanların kararlarında isabetli olmasını büyük ölçüde etkileyecektir.

Kurumsal itibar, günümüzde en hassas ve en önemli konularından birisidir. Bireysel ve kurumsal olarak yüksek bir itibarı oluşturmak çok zaman alırken, diğer taraftan uzun yıllar oluşturulan itibarın zedelenmesi ve yok olması çok kısa bir sürede gerçekleşmektedir. Enron şirketi, yükselişi ve düşüşü itibarın kullanılması itibarın oluşumu/mahvedilmesi ve değerlendirilmesi adına gösterilebilecek güzel bir örnektir (Keh and Xie, 2009).

Muhasebecilerin etik ilkesinde hazırlayacakları raporlar, firmaların kararlarını olumlu etkilemelerinin yanında itibarlarını da etkilemektedir. Doğru kararlar alınması, mevcut

durumlarının doğru bir şekilde analiz edilmesi, finansal açıdan doğru adımlar atılması, kurumsal itibar seviyelerini de yükseltecektir. Kurumsal itibar, firmaların sektörde tutunmaları ve sürdürülebilirliklerini sağlamada etkilidir. Bu anlamda kurumsal itibarın kurum kültürü, kurum kimliği, kurum imajı, finansal performans ve marka ile olan ilişkilerini etkilemekte ve bu ilişkilerin incelenmesinde ve geliştirilmesinde büyük öneme sahiptir.

Kurumsal itibarı etkileyen etmenlerden diğerleri de ürün ve hizmetler, finansal performans, vizyon ve liderliktir. Gelişen teknoloji ve iletişim sayesinde bütün bireyler bilgilere çok kolay bir şekilde ulaşabilmektedir. Bu nedenle kurumsal itibarı ve firmaları etkileyen her konuda; firmalar, doğru ve dürüst yaklaşımlarla hareket etmelidir. Muhasebe meslek mensuplarının her adımında etiklik ilkelerine göre hareket etmesi, mesleğin kalkınmasında büyük önem taşımaktadır.

Diğer taraftan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler (YMM) ile işlerini yapmakla sorumlu oldukları vergi mükellefi olan müşterileri arasında daha sağlıklı ilişkilerin oluşturulması için tarafların birbirlerinin tutum, davranış ve değerlerini nasıl algılandığını etik ilkelerine bağlılığının muhasebe mesleğin icra edilmesinde ne gibi etkilere neden olduğunun bilinmesi de meslek açısından önem arz etmektedir. Buna bağlı olarak bu çalışmada araştırma konusu olan mükelleflerin etik tutumlarının kurumsal itibar yönetimi üzerindeki etkisinin SMMM ve YMM'lerin algılayış yönelimleriyle öğrenilmeye çalışılmıştır (Yayla vd. 2009: 54).

Sonuç olarak bu çalışmada, muhasebe mesleğinde etikliğin kurumsal itibar yönetimine etkisi araştırılacaktır. Aynı zamanda muhasebe mesleğinde etiklik ile kurumsal itibar arasındaki ilişkiyi araştırmadan önce gereken kavramlar ayrıntılı olarak ilerleyen bölümlerde açıklanacaktır. Çalışmanın ilk bölümünde giriş, problem cümle, varsayımlar ve sınırlıklar ile ilgili, ikinci bölümünde ise etik, kurumsal itibar, muhasebe ve muhasebe meslek etiği hakkında detaylı bilgiler verilmiştir. Üçüncü bölümünde, meslek etik tutumlarının ve kurumsal itibar yönetiminin değişkenleri arasındaki ilişkiler ve hipotez geliştirmeye yer verilmiştir. Dördüncü bölümünde araştırmanın yöntemine, beşinci bölümünde bulgulara ve son bölümünde ise, sonuç ve önerilere yer verilmiştir. Çalışmanın sınırını TRC1 (Adıyaman, Gaziantep ve Kilis) Bölgesi içinde bulunan SMMM odalarına ve YMM odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. 2016/2017 yılları arasında toplamda 515 muhasebe meslek mensuplarından anket yöntemiyle veri elde edilmiş ve bu veriler SPSS 21 ve AMOS 21 paket programları ile değerlendirilmiştir. Verilerin değerlendirilmesinde öncelikle açıklayıcı faktör analizi, güvenilirlik analizi ve doğrulayıcı faktör analizi sonuçları kullanılmış, parametrelerin ve modelin uygunluğu test edilmiştir. Doğrulayıcı faktör analizi

ve yapısal eşitlik modeli AMOS istatistik paket programı kullanılmıştır. Son bölümde ise araştırmanın sonuç, tartışma ve öneriler kısmı yer almaktadır.

1.1. Problem Durumu

1.1.1. Problem Cümlesi

Bu araştırmada, muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik tutumlarının kurumsal itibar yönetimi üzerindeki etkisi incelenmiştir.

Bu araştırmada etiğin; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış bileşenleri bağımsız değişken olarak alınmıştır. Kurumsal itibarın bileşenleri olan duygusal çekim, ürün ve hizmet, finansal performans, vizyon ve liderlik, çalışma ortamı ve sosyal sorumluluk ise bağımlı değişken olarak alınmıştır.

1.1.2. Hipotezler

Bu çalışmanın problem cümlesine uygun olarak aşağıda verilen hipotezler sınanacaktır.

H₁: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{1a}: Dürüstlüğün kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{1b}: Tarafsızlığın kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{1c}: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{1d}: Gizliliğin kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{1e}: Mesleki davranışın kurumsal itibarın duygusal çekim boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H₂: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın ürün ve hizmetler boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H_{2a}: Dürüstlüğün kurumsal itibarın ürün ve hizmetler boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H2_b: Tarafsızlığın kurumsal itibarın ürün ve hizmetler boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H2_c: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın ürün ve hizmetler boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H2_d: Gizliliğin kurumsal itibarın ürün ve hizmetler üzerine boyutu pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H2_e: Mesleki davranışın kurumsal itibarın ürün ve hizmetler boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3_a: Dürüstlüğün kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3_b: Tarafsızlığın kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3_c: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3_d: Gizliliğin kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H3_e: Mesleki davranışın kurumsal itibarın finansal performans boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4_a: Dürüstlüğün kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4_b: Tarafsızlığın kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4_c: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4_d: Gizliliğin kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H4_e: Mesleki davranışın kurumsal itibarın vizyon ve liderlik boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5a: Dürüstlüğün kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5b: Tarafsızlığın kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5c: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5d: Gizliliğin kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H5e: Mesleki davranışın kurumsal itibarın çalışma ortamı boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6: Mesleki etik tutumlarının kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6a: Dürüstlüğün kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6b: Tarafsızlığın kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6c: Mesleki yeterlik ve özenin kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6d: Gizliliğin kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

H6e: Mesleki davranışın kurumsal itibarın sosyal sorumluluk boyutu üzerine pozitif ve anlamlı etkisi vardır.

1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu çalışma, muhasebe meslek etik tutumlarının kurumsal itibar üzerindeki etkisini araştırmak amacıyla yapılmıştır. Muhasebe mesleği açısından yürütülen bütün faaliyetlerin sonuçları, toplumun geneli üzerinde sosyal ve ekonomik etkisi bulunmaktadır. Bundan dolayı muhasebe mesleğinin verdiği tüm hizmetlerin belli kural ve standartlar üzerine oturtulması gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Modernist yaklaşımlarda; yönetim faaliyetlerindeki şeffaflık, kurumsal sorumluluk ve müşteriler, çalışanlar ve toplumun etik anlayışı, her geçen gün daha da önem kazanmaktadır. Bu durum, mesleği icra edenlerin mükellefleri ile olan ilişkileri bakımından son derece hassas bir konudur. Günümüzde makro düzeyde muhasebe meslek mensuplarının yasalar kadar

meslek etik ilkelerini önemsememeleri halinde ekonomik krizlere, mikro düzeyde ise işlerini kaybetmeleri ve mükelleflerine de birçok konuda zarar verebilmeleri, çalışmanın önemine işaret etmektedir.

Diğer yandan mesleki etik kavramı, mesleki ahlaka göre biçimlenirken deontolojik (haklar) etik ise kişilerin evrensel mutlak değerlerine göre şekillenmektedir. Bu anlamda deontolojik etik, var olmayandan hareketle genel kabul gören değerleri ortaya koymaya yöneliktir. Bu görüşe bakılarak bu araştırmada SMMM ve YMM'lerin, mesleki algıları açısından etik algıları ve yaklaşımlarını deontolojik temelde ortaya koymalarının kurumsal itibarını yükseltme ve ayrıca daha ileri boyutta, deontolojik etiğin anlamına ve önemine de ulaşılması amaçlanmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine uygun davranmaları, kamu yararı için de önemlidir. Meslek etiği, genellikle muhasebe meslek mensuplarının kişisel inisiyatifinde olan bir uygulama olduğundan meslek mensuplarının buldukları toplumun, çevre ve mesleki eğitim sistemi de meslek etiğine verilen değer de önemli rolleri olan faktörlerdir. Etik tutumları ile kurumsal itibar algısının muhasebe meslek mensupları kapsamında araştırılması, kurum itibarının yükseltilmesi gereken bir unsur olarak muhasebe meslek mensuplarının etik uygulamalarını artırma yönünde yapılacak çalışmalara ve literatüre katkı sağlayacağı ve bununla birlikte uygulamalarda yol gösterici olacağı düşünülmektedir. Bu kapsamda toplumsal ekonomik refahın artmasına da katkı sağlayacağı söylenebilir.

Etik dışı davranışlar, tüm meslekler için gittikçe daha büyük bir sorun oluşturmaktadır. Dolayısıyla tüm mesleklerde olduğu gibi etik ilkelerine bağlı kalmamanın bireysel, toplumsal veya ulusal kayıplarının neler olabileceğini ortaya çıkartıp, bunlara yönelik önlemler oluşturup mesleğin itibarına katkı sağlamaktır.

Araştırma, muhasebe mesleğinin kurumsal itibarının belirlenmesi ve muhasebe meslek mensuplarının etik tutumlarının kurumsal itibar yönetimin etkisinin incelenmesi açısından önemli olup yapılan literatür taramasında benzer bir araştırmaya rastlanmamıştır.

1.3. Varsayımlar

Araştırmaya katılan muhasebecilerin, veri toplama araçlarındaki soruları içtenlikle yanıtladıkları ve objektif tutum sergiledikleri kabul edilmektedir.

1.4. Sınırlılıklar

Bu araştırmanın verileri 2016/2017 yıllarında TRC1 (Gaziantep, Adıyaman ve Kilis) Bölgesi içinde bulunan SMMM ve YMM odalarına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarıyla sınırlıdır.

Araştırmanın verileri kişisel bilgi formu, etik tutumları ve kurumsal itibar anket formu ile sınırlıdır.

İKİNCİ BÖLÜM

KAVRAMSAL ÇERÇEVE

2.1. Genel Etik Tanımları ve Sınıflandırma

2.1.1. Etik Kavramı

Etik kavramı, son yıllarda sadece felsefenin ana akım konusu olmaktan çıkmış, yaygın olarak sosyal bilimlerin genelinde ve birçok meslek dalında tanımlanmaya çalışılmıştır.

Etik; yüzyıllarca toplumları şekillendiren tüm otoritelerin belli normlar çerçevesinde üzerinde çalıştığı ve üzerinde çalıştığı bu normların sayesinde bireysel ahlaki yapının da oluşturulmaya çalışıldığı bir disiplindir. İnsanlığın yaratıldığı düşünülen tarihlerden bu yana, önce kutsal dört büyük kitaplardaki bağlayıcı kurallar sayesinde dinin, etik ve ahlak konularla ilgilenen ve teolojik (sonuçsalıcı) konularda da araştırmalar yapan felsefeciler ile felsefenin, doğu toplumlarından batı toplumlarına tüm bürokratik yapıların da kapsamı içerisinde yerini almış ve bu yapılar tarafından sürekli korunmuş olması etik disiplinin önemini özellikle vurgulamaktadır (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 13).

Kökeninden bakmamız gerekirse etik sözcüğü Yunanca'da karakter anlamına gelen "ethos" sözcüğünden türetilmiştir. Ethos'tan türetilen "ethik" kavramı da ideal ve soyut olana işaret ederek ahlaki değerlerin ve kurallarının incelenmesi sonucu ortaya çıkmıştır. Ahlâk kelimesi ise Latince "moralitas" kökenine dayanmaktadır. Ahlak, kelime anlamı olarak karakter, alışkanlık ve sürekli yapılan şeyler anlamına gelmektedir (Chandler, 2009: 70). Diğer yandan etik, felsefenin bir dalı olan ahlâk felsefesi olarak ya da ahlâk, ahlaki sorunlar ve ahlaki yargıları içeren bir felsefi düşünme şekli olarak da değerlendirilebilir (Frankena, 2007: 20). Dolayısıyla etik, toplumda yaygın olarak ahlak kurallarından daha özel ve daha felsefi anlamı taşımaktadır. Etiğin ilgi alanı ise toplumdaki tüm bireylerin bütün davranış ve eylemlerinin temelinden araştırılmasıdır (Aydın, 2001: 5). Daha genel geçer bir açıklama olarak ise etik, toplumda bireylerin uyum içerisinde yaşaması için belirlenmiş, oluşturulmuş yazılı olmayan kurallar topluluğu olarak tanımlanabilmektedir (Yüksel, 2010: 9-11).

Thoms'a göre etik: "Felsefenin bir bölümü olarak iyi ve kötünün, doğru ve yanlışın, adaletin ve bu alandaki diğer kavramların doğası, kökeni ve uygulama alanıyla ilgilenmektedir." şeklinde ifade edilmektedir (Thoms, 2008: 419).

Stroll ve diğerlerine göre etik: “İnsanların davranışlarını kendilerine göre şekillendirdiği bir ilkeler sistemi ya da dizisini” ifade ederken (Stroll, vd., 2008: 11), De George’e göre etik: “İnsanlar için neyin iyi ve doğru olduğu, amaçlarının neler olmasıyla ilgilidir.” Genel olarak belirli bireysel ve toplumsal ahlaki deneyimlerin hayattaki değerleriyle ilgilidir (De George, 1986: 15).

Donald ise etik kavramını: “Doğruluk ve adalet kavramları altında, bir kişinin diğer kişileri etkileyen davranışlarının yanlışlığını veya doğruluğunu yargılayan standartları”, olarak ifade etmektedir (Donald, 1996: 158).

Velasquez’e (1998) göre etik, bir bireyin ya da toplumun ahlak kurallarını gözden geçiren bir disiplin dalıdır. Bu disiplinler ahlak kurallarını hayatımıza uygun olup olmadıklarını sorgular. Etik, bir kişinin ya da grubun davranışlarını oluşturan moral ilkelerin kodu olarak tanımlanabilir. Etik, ahlaksal olanın temellerini ve özünü araştıran bir bilim, insanın kişisel ve toplumsal yaşamdaki ahlaksal tutumlarıyla ilgili sorunları ele alıp inceleyen ve sorgulayan felsefe dalıdır. Etik, birey veya grubu yöneten prensipler, normlar ve davranış standartlarıdır (Aydın, 2006: 3).

Ahlak felsefesi anlamına gelen etik, insanların kurduğu bireysel ve toplumsal ilişkilerin temelini oluşturan değerleri, normları (kuralları), doğru ve yanlış ya da iyi ile kötü veya dürüstlük ve erdem gibi değerleri değerlendirmek ve araştırmaktır (Yatkın, 2015: 13). Değer: İlke ve kuram üreten felsefi bir bilim dalıdır. Etik iyiyi ve doğruyu yakalamak üzere insan karakteri ve ruhsal yapısı üzerine düşünce üretmektedir (Öztürk, 2009: 105).

Etik konusunda yapılan araştırmalar incelendiğinde, bu konuda yapılan tanımların sosyal bilimlerdeki birçok tanımlamaya benzer olarak ortak bir tanımlama şeklinde olmadığı görülecektir. Etik kavramının tarihi süreç içerisinde birçok farklı açıdan tanımlanmasına rağmen, etik düşüncenin temelinde insanları bütünleştiren ilke ve standartlar yer almaktadır (Paine, 1997: 2).

Aristoteles (1990) “Etik” adını verdiği kitabında aklın yolunu önererek doğru olan ahlaki davranışların aşırılıklardan uzak olması gerektiğini savunmuştur. İslam düşünürlerinden olan İbn-i Sina ve Farabi’de Aristoteles’in bu düşüncesini benimsemektedirler. Onların savunduğu iki aşırı davranış vardır. Bunlar ifrat ve tefrittir. İfrat, gereğinden fazla aşırıya kaçma şeklinde tanımlanabilirken; tefrit ise bunun aksine fazlasıyla pasif kalma, cimri olma halidir. İslam âlimleri bu iki durumu da önermez, bu nedenle de İslam ahlakı büyük çapta realist etiktir (Özdemir, 2008: 181).

Kuran-ı Kerim’de yer alan Enam suresi 160. Ayette; “ Kim bir iyilik yaparsa ona on katı vardır. Kim de bir kötülük yaparsa o da sadece o kötülüğün misliyle cezalandırılır ve

onlara zulmedilmez.” denilerek etiğe vurgu yapılmıştır. Kuran-ı Kerim, başından sonuna kadar zaten toplumun etik kurullarla örtüşen, erdem, iyilik, güzellik, dürüstlük, adalet vb. ahlaki konulara ayrıntılı bir şekilde değinmektedir (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 115).

Hinduizm-Budizm’de etik, “Sekiz dilimli yol olarak ifade ettikleri ilkelere uymak olarak görülmüştür”. Temel ahlaki değerler; doğruluk, dürüstlük, nezaket, merhamet, kendini kontrol etmek ve dengeli yaşamak şeklindedir (Bezirci ve Bayraktar, 2017: 29). “Hırsızlık yapmamak, içki içmemek, uyuşturucu madde kullanmamak, canlı öldürmemek, varlıklara zarar vermeme konularını kapsayan”, “doğru iş prensibi”, “Geçimini sağlamada doğruluktan ayrılmamak, kendine yetecek kadar kazanç elde edip başkalarının da kazanmasını istemeyi içeren” “doğru geçim prensibi”, “Doğru söz prensibi”, “Ölçülü konuşmak, her aklına geleni söylememek, düşüncesini bir noktada toplayıp kötü sözden ölçülü konuşmakla uzak durmak”, “doğru düşünme prensibi”, “Evrenin ve varlıkların gerçek niteliklerini kavramak”, “doğru anlama prensibi”, “Yapılan her davranış ve söylenen her sözün farkında olmak, iyi düşünüp doğru kararlar vermek” “doğru yargı prensibi”, “Zihni, arzu ve isteklerden, kötülük ve zulüm gibi düşüncelerden arındırmak.” “doğru düşünme prensibi”, “Başarılamayacak ya da sonunda pişman olunacak işleri yapmaya kalkışmamak, niyetini temiz tutmak” “doğru niyet prensibi” (Yitik, 2005: 64-65).

Tevrat’a (Levililer 19) göre etik, “Birbirinize yalan söylemeyeceksiniz. Komşuna haksızlık etmeyecek, onu soymayacaksın. İşçinin alacağını sabaha bırakmayacaksın. Yargılarken haksızlık etmeyeceksin. Komşun günah işlerse onu uyaracaksın. Öç almayacaksın, halkından birine kin beslemeyeceksin. Komşunu kendin gibi seveceksin.” şeklinde geçmektedir. İncil’e (Efesliler 2, 28, 29) göre ise: “Her bakımdan alçakgönüllü, yumuşak huylu, sabırlı olun. Birbirinize sevgiyle, hoşgörüyle davranın. Hırsızlık eden artık hırsızlık etmesi tersine, kendi elleriyle iyi olanı yaparak emek versin; böylece ihtiyacı olanla paylaşacak bir şeyi olsun. Ağzınızdan hiç kötü söz çıkmasın. İşitenler yararlansın diye, ihtiyaca göre, başkalarının gelişmesine yarayacak olanı söyleyin.” şeklinde geçmektedir.

Genel olarak dini kaynaklarda etik için ifade edilen altın kural “Her insan adil olmalıdır. Başkalarından beklediği adaleti kendi de başkalarına uygulamalıdır.” şeklindedir. Aynı kural eski Yunanda Epikür tarafından da savunulmuş ve “sana başkaları tarafından yapılmasını istemediğini başkalarına yapma” şeklinde ifade edilmiştir (Tutan, 2006: 17-18).

Bireyler biçimsel ya da biçimsel olmayan bir şekilde liderlik rolü elde ettiği ve liderden beklenen çalışanlarıyla mükemmel bir ilişki içerisinde olmasıdır. Bu ilişki etik ilkelerin temelli olarak bazı farklılıkları da oluşturmaktadır. Bu ayrıcalıklardan en önemlisi

liderin elinde güç unsurunun bulunması ve bu gücü farklı şekillerde takipçilerini etkilemesi için kullanmasıdır (Ciulla, 2005: 326).

2.1.2. Etiğin Amacı

Etiğin amacı, insanların kendi aralarındaki hareket biçimlerine alternatifler arasında seçim yapmaları konusunda yardım edebilecek davranışlara kurallar koyabilmektir. Pratik olarak etik davranış, kötü ve yanlış karşılık kabul edilen iyi ve doğru olan davranışlardır (Schermerhorn, 1999: 116).

Etik, bireyin toplum içerisinde diğer bireylerle birlikte yaşarken iyi temellendirilmiş ahlaki normları kendi başına verebilecek durumda olmayı ve kendi başına var olabilmeyi öğretme amacı taşımaktadır. Tutumlara yol gösterecek olan ilke ve kuralları oluşturmak, geliştirmek ve bunların uygulanmasını sağlamak için etik (Mahmutoğlu, 2009: 242-243); ahlâkın yapısını, tabiatını ve özünü araştırarak, iyi-kötü kavramlarının içeriğini belirleyerek ve olanla olması gerektiğini ortaya koymaya çalışmaktadır. Ayrıca bireyin toplum içerisinde hayatlarını nasıl sürdürmesi gerektiğini, insanın ileride hangi standartlara göre yaşaması gerektiği ve bireyi erdemli bir hayata götüren davranışların neler olduğu hakkında fikirleri ileri sürmeye çalışır (selcuk.gov.tr, 2010). Dolayısıyla etik (King, 2008: 27);

Ahlaki koşulların anlamlarıyla:

- Ahlaki kararların yer aldığı koşullarla ve
- Ahlaki ilkelerin açıklanmasıyla ilgilenir.
- Pieper, etiğin amacını bir dizi alt amaçlarla ifade etmiştir. Bunlar (Pieper, 1999: 18):
- İnsan pratiğini ahlaki niteliği bakımından aydınlatmak,
- Ahlak tarafından belirlenmiş bir bilinci geliştirebilecek temellendirme süreçlerine girebilmek,
- Ahlaki eylemin, insanın isterse gerçekleştirebileceği, istemezse vazgeçebileceği keyfi bir eylem olmadığını öğretebilmek, olarak sıralanmıştır.

2.1.3. Etiğin Tarihsel Gelişimi

İlk çağda etik, antik Yunan felsefesi eliyle şekillenmiştir. Burada etik felsefenin varlık konusu yüz yıllık bir ilk dönemin ardından Sokrates tarafından Yunan felsefesinin merkezine geçirilmiştir (Cevizci, 2002: 33). Fakat etiği kurumsal felsefeden (mantık, matematik,

metafizik ve fizik) ayırarak kendi başına bir felsefe dalı olarak ele alan ilk filozof Aristoteles'tir (M.Ö. 384-322). Aristoteles'ten önce hocası Platon ve diğer birçok filozof da etik üzerine çalışmalar yapmış ancak bu konuyu sistematik olarak ele alıp incelememişlerdir.

Yaşamı süresince etik ilkelere bağlı kalan Sokrates: "Sorgulanmamış hayat yaşanmaya değermez." diyerek erdemli yaşamın mümkün olduğunu, bilginin erdem olamayacağına dikkat çekmiş; insanların nasıl yaşaması gerektiğini değil bir sorgulama yöntemini öğretmeye çalışmıştır. Platon ise; iyinin ne olduğu ve iyilik ideasını araştırmış ve herkesin kendi üzerine düşen görevi yapması ile iyiye ulaşabileceğini ortaya koymuştur. Platon, ruhun üç ögesinin (akıl, duygu ve destek) olduğu fikrini ortaya atmıştır (Pieper, 1999: 28-30).

Aristoteles insan pratiğiyle Sofistlerin ve Platon'un ahlak tezlerinden yola çıkarak kuramsal felsefeden pratik felsefeyi ayırmış ve etiği bağımsız bir alan olarak ele almıştır. Pratik felsefeyi: Etik, politika ve ekonomi olmak üzere üç alana ayırmıştır. Kuramsal felsefenin konusu değişen ve değişmez var olanla sınırlı kalırken pratik felsefede insan eylemleri ve onların ürünleri söz konusudur (Pieper, 1999: 28-30). Aristoteles'in etik anlayışı rasyonalist bir etik anlayışıdır. Dünya ve insanla ilgili olguları bilimsel, daha doğrusu metafiziksel bir analize dayandırır (Cevizci, 2002: 66).

Aristo'ya göre ahlaki eylem, gerçek mutluluk ve arkadaşlığa yol açar. Erdem, en genel anlamıyla ele alındığında, insanın kendi amacına uygun bir durumda olmasıdır. Yani insan, daima doğasına uygun biçimde hareketlerde bulunmalıdır. Bu özelliklere sahip bir birey gönüllü ve bilinçli olarak hedeflediği ve özgürce seçtiği eylemleri ahlaki eylem boyutundadır (Thilly, 2000: 169-171).

Thomas Aquinas (1954) için ahlaki düşünce, ekonomik olayların sonuçları, ilahi yasa ile tutarlı uygulamalara yol açar. Dinlerin özlerine bakıldığında da hepsinde ahlak, dürüstlük, çalışma, iş ahlakı kavramları belirgin bir şekilde önde gelmektedir. Hatta peygamberlerin tamamının bir meslek sahibi olduğu ve işlerini büyük bir çalışkanlık ve dürüstlük örneği olacak şekilde icra ettikleri bilinmektedir (Ocak, 2011: 95).

İslam dini, diğer dinlere kıyasla etik ve ahlak konusuna daha fazla önem vererek dürüstlük, çalışma, iş ahlakı kavramlarını oldukça ön planda tutmuştur. Kur'an-ı Kerim'de 360 Ayet-i kerime iş ve amele işaret etmektedir. Literatürde, İslami yaşantıda ve iş hayatında bu değerler ışığında fütüvvet ve ahilik anlayışının şekillendiğine dikkat çekilmiştir. Bu bağlamda, İslam dininin ahlak ve iş ahlakına bakış açısı, toplumların çalışma ilişkilerine damgasını vurmuş ve tüm yaşam tarzını etkilemiştir (Kaya, 2014).

Ortaçağ ve Yakınçağ döneminde etik üzerine Yunan, Latin, Yahudi ya da Müslüman olan birçok yazar eser vermiştir. Başlıca Yunan yazarlar; İskenderiyeli Clement ve Origen,

Nyssalı Gregory, Scytopolisli Maksimus ve John Damacene'dir. Latin yazarlar arasında ise Tertullian, Lactanius, Ambrose, Augustine, Boethius, John Scottus Erigena, St. Anselm, Peter Abelard sayılabilir. Yahudi ekolünde ise Philo Judaeus, Saadia ben Joseph al-Fayyumi, Ibn-Gabirol, Bahya ibn Pakuda, Rabbi Moses ben Maimon, Hillel ben Samuel, Levi ben Gerson, Hasdai ben Abraham Crescas ve Joseph Albo ön plana çıkmaktadır (Bourke, 1970: 69-126).

İslam dünyasında ise Ortaçağ döneminde etik konusunda eser veren düşünürler; Gazali, El-Kindi, İbn-Zakariya al-Razi, Farabi, İbn- Muhammad-İbn Yakub Miskavaihi, abu-Ali al-Husayn ibn-Abdallah İbn-Sina, İbn-i Rüşd ve Asad Davani olarak sayılabilir (Bourke, 1970: 69-126).

Daha önce de değinildiği üzere, etik ilkeler (değerler) tarih boyunca bütün toplumlarda var olmuştur. Ancak etiğin değerlendirme şekli yaşanan dönemlere göre farklılıklar göstermektedir. 1960'lara kadar etik sorunlar genellikle dini değerler açısından ele alınmıştır ve din ile birlikte anılan ahlak kavramıyla bağdaştırılmıştır. Dini liderler, aile düzeni, devlet politikaları, yaşam koşullarını iyileştirme, geçimlik maaş, çalışan hakları gibi konulara önem vermişlerdir. Her bir dinin devlete, kişisel yaşama, aileye, politikaya ve yaşamın tüm yönlerine yaklaşımı kendi kurallarına göre farklılık göstermektedir (Altuğ, 1997: 11).

Hristiyanlığın bir kolu olan Protestanlık'ta bireyler genellikle çok çalışmaya ve tutumlu olmaya yönlendirilirken; İslami dine göre kurulmuş olan Ahilik Teşkilatı ve esnaf loncaları çalışma hayatına ve kişisel yaşama koyduğu kurullarla birey ve topluma yön gösterici olmuştur. Bunların yanında Zen, Budizm gibi Doğu dinleri ise doğa şartlarına uymanın kişiyi başarıya taşıyan sır olduğunu ve yaşamın her koşulunda yön verdiğini söylemektedirler. 1960'lardan sonra etik konulara verilen değerler de çeşitlenmeye ve gelişmeye başlamıştır (Kınran, 2006: 6-7).

1960'lardan sonra Kıta Avrupası ve Amerika Birleşik Devleti'nde etik bilimine verilen değerler de artmaya ve gelişmeye başlamıştır. Özellikle iş hayatında etik konusunun değeri her geçen gün daha da önemli hale gelmiştir. Bu dönemde, şehirlerdeki bozulmalar, çevre kirliliği, yozlaşmalar ve iktisadi faaliyette bulunan şirketlerin tüketici haklarına önem vermemesi gibi konular ABD başkanı John F. Kennedy'yi harekete geçirmiş ve 1962 yılında "Tüketici Hakları Bildirgesi" olarak bilinen özel bir bildiri yayımlamasına neden olmuştur (Altuğ, 1997: 11).

Günümüzde küreselleşmenin ve teknolojinin etkisi ile dünya, her geçen gün daha fazla küçülmeye başlamıştır. Bu da etiğin ne yapılması ya da yapılmaması durumu üzerinde durmaktan çok daha karmaşık bir anlam taşımasına neden olmuştur. Yani ABD'de gerçekleşen bir olay çok kısa bir süre içinde dünyanın herhangi bir yerinden

öğrenilebilmektedir. Teknolojinin bu kadar hızla ilerlediği bir ortamda “etik” kavramına yaklaşım da hızla değişmektedir (Altuğ, 1997: 11). 1980’lerde etik konusu toplum tarafından daha çok bilinmeye ve önem gösterilen bir konu olmaya başlamıştır. Bunda en önemli rol hızla ilerleyen teknolojidir. Artık etik konusu 1960’lardaki gibi sadece dini okullar tarafından verilen bir ders olmaktan çıkmıştır. İşletme alanında çalışan akademisyenler ve uygulamacılar iş etiğini bir çalışma olarak kabul etmişlerdir. Ayrıca farklı ilgi alanlarına sahip sayıları giderek artan çeşitli gruplar da iş etiği alanının gelişmesini sağlamışlardır (Ferel and Fraderich, 1994: 9).

Sonuç olarak “etik” geçmişten günümüze dünyada bireylerin, toplumların, şirketlerin, çevrenin, devletlerin yaşamları ve işleyişleri üzerindeki birçok konuda etkisini sürdürmüş ve sürdürmeye devam edecektir.

2.1.4. Etik Türleri

Geçmişten günümüze etik türlerine bakıldığında, farklı etik türlerine değinildiği görülmektedir. Bunlardan bir kaç; meta etik, betimleyici etik, normatif etik, uygulamalı etik gibi kavramlardır.

2.1.4.1. Meta Etik

Meta etik deyince 21. Y.Y. başından bu yana Anglosakson dillerde meta etik diye adlandırılan etik akımı değil de, daha geniş kapsamlı bir kavrayışla doğrudan etiğin konusuyla ilgili olmayan ve bizzat etik düşünmenin yapısının ne olduğunu ve etiğin konusunu nasıl dile getirdiğini araştıran her türlü inceleme ve düşünce anlaşıldığında, meta etik de, etiğin bilim kuramı olarak görülebilir (Pieper, 1999: 80-81).

Meta etik, eleştirel etik olarak da ifade edilen ve içerisinde ahlak felsefesine ilişkin analitik görüşler barındıran bir etik türüdür. Meta etik, etiğin doğası ve ahlaki gerekçelendirme hakkında yorumlamalar yapar. Etiğin bireye göre göreceli olup olmadığı ya da bireyin hep kendi menfaatları için davranıp davranmadığı gibi tartışma kavramları meta etiğin alanına girer. Aslında meta etik, normatif etik ve uygulamalı etik arasında bir sınır çizme tartışmaları da meta etik açıdan yapılan bir analizin kendisini oluşturur (Aydın, 2003: 18).

Ahlâk felsefesinde çağdaş yaklaşımı temsil eden meta etik, etik araştırmalarının üçüncü türüdür. Meta etiğin bazen eleştirel veya analitik etik isimleri ile de ifade edildiğini söylenebilir. Normatif etiğin tayin ettiği ahlâki hükümleri tartışan ve bu alanda çalışan bir töre

bilimi olan bu etik türü, normatif etiğin oluşturduğu ahlâki yargılardaki söz konusu kavramları inceler. Bununla birlikte, yargıların anlamları ve nitelikleri ile bunların birbirlerine karşı durum ve konumları da bu etik türünün inceleme kapsamındadır (Cevizci, 2008: 25).

Eleştirel veya analitik etik olarak da isimlendirilen ve ahlâk felsefesinde çağdaş yaklaşımı ifade eden bir kavramdır. Meta etik aslında ahlâkın nedenselliğini araştırır (Ural, 2003: 3-4). Ahlâkın doğruları ne tür doğrulardır, bu doğruların kaynağı nedir, aklın ve duyguların ahlâk bilgisindeki rolünün ne olduğu konusunda sorulan soruların cevapları ile ilgilenmektedir (Savran, 2007: 10).

2.1.4.2. Betimleyici Etik

Betimleyici etik, kural koymak yerine, sadece insan davranışlarını gözlemleyerek eylemlerin sonuçlarını ortaya koymasındadır. Belli bir topluluğun ya da gurubun etik ilkelerini ya da kıstaslarını inceleyen betimleyici etikte, ele alınan eylem ve davranışlara ilişkin hiçbir yargı verilmez, bunların açık bir şekilde anlaşılmasını sağlamaya yönelik çalışmalar barındırılır (Aydın, 2003).

Cevizci'ye (2008) göre betimleyici etik, ahlak ve ahlaki eylemler bağlamında, olması gereken ya da değer yerine, olan ya da olgularla ilgilenir, ahlaki inançlarımızla ilgili sosyolojik ya da psikolojik olguları ifade eder. Betimleyici etik, ahlak felsefesinin bireylerin veya ahlâki eğilimlerini hiçbir yargıda bulunmaksızın araştıran bir grubun ahlâki inançlarını, tutumlarını ve uygulamalarını yalnızca resmetmek için yargılamak ya da sonuca varmak adına değil de betimlemek için araştıran ve soruşturan bir bilim dalıdır. Bununla birlikte, o insanların ahlaki görüş ya da inançlarla ilgili olgusal önermelerden meydana gelen etik türünü ifade eder (Cevizci, 2008: 7-8). Bu etik anlayışı kural bildirmek ya da kural koymak yerine sadece insan eylemini gözlemleyerek eylemlerin sonuçlarını betimler.

2.1.4.3. Normatif Etik

Betimleyici etik, ahlak felsefesinin önemli bir türünü meydana getirmekle birlikte, geleneksel anlamı içinde etik kural koyucu ya da normatif bir disiplin oluşturmuş veya oluşmaktadır.

Cevizci (2008), temelde insanların hayatlarını nasıl yaşaması gerektiğini belirten, oluşturan ve bildiren ahlâki ilkeleri araştıran normatif etik, bu araştırmalar kapsamında insan hayatında son ve en tepe kıymet özelliği taşıyan konu ve unsurların neler olduğunu da tartışır.

Adaletin esas olduğu toplumlarda ne tür unsurların olması gerektiğini irdeler, bireyleri hangi şeylerin ahlâki olarak iyi kıldığını sorgular. Örneğin; kürtaj, ötenazi, idam cezası gibi durumların ahlâki doğruluğunu tartışır. Normatif etiğin tamamen kuramsal ve diğ erinin de büyük ölçüde pratik olmak üzere iki boyutu olduğu anlaşılmaktadır. İlk düzey olan normatif kuram, temel ahlâki prensipleri tayin etmeye uğ raş ır. Diğ er boyut ise uygulamalı etikdir. Kiş isel alanlarla alakalı yaygın problemleri tartış an uygulamalı etik, genel ahlâki prensipleri kiş isel alanlara uygulamaya ç alış ır. Bu kapsamda normatif etik, insanın etik olarak ne yapması, nasıl bir kiş i olması gerektiğ i gibi konuları ve soruları iç eren toplumda nasıl davranılması gerektiğ i üzerinde duran etik türüdür (Savran, 2007). Normatif etik, kiş ilerın ahlâki eylemlerinin kapsamına karar vermeleri ile uğ raş ır.

Aydın'a (2006) göre ise; normatif etik kuramları, insanların eylemlerine kılavuzluk etmeyi amaçlarken ne yapmalıyım? sorusunun cevabını ortaya koyan ve süreçlerini değ erlendirmesidir. Kant'ın Deontolojik Kuramı ve Bentham'ın Daydacılık Kuramları, eylemlere önderlik yapabilecek yaklaşımları kapsayan normatif etik örnekleridir.

Bir baş ka düşünür olan Pieper (1999) ise normatif etikte ahlaki isteklerin ve normların betimlenmesinde çok gerekçelendirilerek temellendirilmesi amaçlanmaktadır. Normatif etik, bu işlevi yerine getirirken "en üst iyi" ye göndermede bulunur.

2.1.4.4. Uygulamalı Etik

Aydın (2006), uygulamalı etiğ in temel konusu, belirli durumlarda veya özel alanlarda oluş an etik problemlerini değ erlendirmek maksadıyla faktörler ve ölçütler yaratmakla birlikte kiş isel alanlarda bu ölçüt ve faktörlerin birey veya toplum davranış larında uygulanmasıdır. Betimleyici etik, ahlâk alanındaki ilmi ve hatta materyalist bakış açısını tanımlamakla birlikte bilimsel bakış ın ahlâk alanına uygulanmasını ifade etmektedir. Bu yaklaşım, kural koymaktan veya norm bildirmekten ziyade, yalnızca insan davranış ını inceleyerek fiillerin sonuçlarını betimlemektedir. Bu nedenle uygulamalı etik, insanların ahlâki fikir veya itikatlarıyla ilgili olgusal önermelerden oluş an etik tutumlarını ifade etmektedir (Cevizci, 2008: 35).

2.1.5. Etik ile İlgili Teoriler

Etik, temel olarak bireylerin faaliyetlerinin diğ erleri üzerindeki etkilerine odaklanmaktadır. Kavrama, ahlak felsefecileri farklı bakış açıları getirmiş lerdir. Bunun sonucu olarak birçok etik teorisi oluş muştur. Farklı görüş lere rağmen genel kabul gören bazı

etik ya da ahlak ilkeleri vardır. Bu ilkeler çerçevesinde her biri çok kapsamlı olan etik teorileri geliştirilmiştir. Bunlara örnek olarak: Normatif etik teorileri, betimsel etik teorileri, meta etik teorileri vb. gösterilebilir (Kozak ve Güçlü, 2006: 24).

Buna ilaveten Frenken (1973) etik alanında teleolojik yaklaşım (sonuçsalçı/faydacı) ve deontolojik yaklaşım (haklar teorisi) olmak üzere iki önemli yaklaşımın varlığından söz etmektedir (Zhu vd., 2004: 17). Bu etik teoriler, diğer etik teorilere kıyasla iş etiği kapsamında en yoğun kullanılan teorilerdir (Kanungo, 2001: 260). Söz konusu teoriler aynı zamanda etik tutumlarının ölçüğünün oluşturulmasına katkı sağlamaktadır.

2.1.5.1. Sonuçsalçı (Teleolojik) Teoriler

Teleoloji, kelime anlamı olarak; amaçları, hedefleri ve güçleri gözetme şeklinde ifade edilmektedir (Kozak ve Güçlü, 2006: 27). Teleoloji, davranışların sonuçlarıyla ilgilenen bir felsefedir (Rallapalli vd., 1998: 158). Sonuçsalçı teori, genel anlamda sonuçları itibariyle neyin doğru, neyin yanlış olduğu üzerine durmaktadır.

Teoriye göre yürütülen faaliyetler tek başına iyi ya da kötü olarak değerlendirilemez. Yapılan faaliyetlerin sonuçlarını görüp buna göre değerlendirme, teorinin temelini oluşturmaktadır (Nergiz vd., 2009: 19).

Literatürde sonuçsalçı teori çerçevesinde oluşmuş birçok etik kuralları mevcuttur. Bunlar arasında en çok üzerinde durulan egoizm ve yararcılık teorileridir. Etik egoizmde yapılanların ya da faaliyetlerin ahlaki olması ya da olmaması, bireysel menfaatlere (çıkarlara) hizmet etmesine bağlıdır. Herhangi bir faaliyetin etik olması o davranışın bireye sağladığı menfaatin diğerlerine göre daha çok olmasına bağlıdır (Zhu vd., 2004: 17).

Frenken (1973/2007), bireysel egoizmin iyiliğin artmasına önem vermesine karşın, insanlara yeterince önem vermediği üzerinde durmaktadır. Farklı etik türleri arasında yer alan teorilerin eksikliklerinden olan etik değerlere önem vermeme sorununa yararcılık teorisinin bir çözüm şeklinde olduğu söylenebilir. Yararcılık (faydacılık) teorisi, hem insana hem de etik değerlere önem vermektedir.

Zhu vd. (2004), teleolojik teorinin iki temel ilkesinin varlığından söz etmektedir. Bu ilkeler sonuçsalçı ve hedonist ilkelere aittir. Bu ilkeler teleolojik temelli etik teorisi olan yararcılık etik teorisi içerisinde yer almaktadır. Sonuçsalçı ilke, faaliyetlerin etik ya da etik olmamasını sonuçları itibariyle ele almaktadır. Hedonist bakış açısı, sonuçları itibariyle mutluluk temeline odaklanmakta ve hedonizm birey üzerinde iyi bir anı olarak kalmayı hedeflemekte, acının ise birey üzerinde kötü bir anı izlenimi bırakması ilkesini temel

almaktadır. Bu bakış açısı, hedonizmin kararlarda ve faaliyetlerde “büyük mutluluk ilkesi” çerçevesinde hareket ettiğini göstermektedir.

2.1.5.2. Haklar (Deontolojik) Teorisi

Deontoloji teorisi, ahlak kişisel çıkarlardan tamamen ayrı tutan ahlak felsefesi, Alman Filozof Immanuel Kant tarafından geliştirilmiştir. Kant’ın (1795) anlayışında ahlak için esas olan mutluluk ya da fayda değil, mutluluğu hak etmek ve doğru olmaktır. Kant’a göre insanlar mutluluk peşinde koşmakla onu elde edemezler, insan ancak mutluluğa hak kazanmaya çalışır ve vicdanı ile ahlak yasasına uymaya çalışır (Arslan, 2012: 24-25). Teoriler eğer sorumluluk çerçevesinde oluşturuluyorsa ahlaki değer taşıyabileceğini; yoksa ahlaki değer taşımayacağını ifade etmektedir (Preuss, 1998: 502).

Deontoloji, yapılması gerekeni yapma bilimidir. Yunanca deon (ödev) ve Logos (bilim)’den gelmektedir. Deontolojik etik, felsefede insan eylemlerinin ahlaklılığı ile ödev kavramı arasındaki ilişkilere ağırlık veren etik kuram anlamına gelmektedir. Etik ile mantık arasındaki ilişkileri vurgular. Muhasebe mesleğinde deontoloji, meslek mensuplarının kendi aralarında ve müşterileri ile aralarındaki ilişkileri belirleyen kurallar bütünüdür ve deontolojiyi ve deontolojik kuralların temelini oluşturan etiği ifade etmektedir (Ararat ve Gocenoğlu, 2006).

Haklar teorisi yaklaşımı, sonuçsalcı olmamakla birlikte doğası gereği verilen kararlar ve zorunluluklarda farklı grupların haklarına odaklanmaktadır (Zhu vd., 2004: 17). Teoride eylemin ortaya çıkardığı sonuç arka planda olup eylemin kendi içindeki ve kendi üzerine tutarlılığına odaklanılmaktadır (Aslan ve Kozak, 2006: 50). Haklar teorisi, ödevin ve ilkeliğin etiği olarak ifade edilebilir. Bu teori, sonuçsalcı teoriden farklı olarak yükümlülüğü sonuçların bir fonksiyonu olarak değerlendirmekte ve sonuçlarını ayrı olarak ele almaktadır (Savran, 2007: 14; Köprü, 2007: 24).

Deontoloji; kural deontolojisi ve hareket deontolojisi olmak üzere iki genel sınıflandırma içerisinde değerlendirilmektedir. Bu iki sınıflandırmada, birbirini takip eden süreçler çeşitli önem düzeylerinde görülebilir. Kural deontolojisi; tüm şartlar altında bütün normları onaylamaktadır. Motivasyon kaynaklarının, başarı hedeflerinin ve kârın ne olduğuna bakmaksızın kuralları uygulamaktadır (Rallapalli vd., 1998:158).

Kural deontolojisinde sonuçlara göre hareket etmek yerine yapılan faaliyetlerin etik ya da etik olmaması temeline göre hareket edilmekte yapılan davranışların sonuçları önemli olmamaktadır. Gelişen sürecin sonucunu kontrol eden diğer yaklaşım olan Hareket

Deontolojisine göre bireyler, davranışlarını sadece özel durumlar için geçerli olmak şartıyla kendi normları çerçevesinde gerçekleştirmektedir (Rallapalli vd., 1998: 158).

2.1.5.3. Adalet Teorisi

Etik konusunda John Rawls'un ileri sürdüğü adalet teorisi, iyiden önce hakkın önemli olduğunu vurgulamaktadır. Adalet teorisine göre, doğru ve tarafsız eylemler için iyi, en yüksek seviyeye çıkarılmalı ve tarafsız dağıtım kuralları izlenmelidir. Rawls'un dağıtıcı adalet kuramına göre adalet üç temel üzerinde yükselir. Bu temeller şunlardır (Filizöz, 2011: 18; Kırel, 2000: 39):

- Herkesin temel özgürlüklerinin eşit olmasını ve bu özgürlüklerin korunmasını savunan eşit özgürlük ilkesi,
- Eşit özgürlüğün sağladığı yararlarla sahip olmayanlara yardım etmeyi zorunlu kılan farklılık ilkesi,
- Bireylerin sosyal statülerini yükseltmek için eşit fırsatlara sahip olması gerektiğini savunan fırsat eşitliği hakkı.

Adalet teorisi temel olarak eşit olanlara eşit, eşit olmayanlara eşitsiz davranılması ilkesini benimser. Eşit çalışan iki bireyin eşit ücret alması da diğerinin iki katı çalışan bireyin onun iki katı ücret alması da etikdir. Adaletin bir diğer boyutunu oluşturan sosyal adalet için ise yük ve faydaların toplumsal düzlemde eşit dağılması, kısıtlı kaynakların tüm bireylere ilkeler çerçevesinde eşit dağıtılması gereklidir.

2.1.5.4. Faydacılık Teorisi

Faydacılık yaklaşımına göre bir davranış veya eylemin iyi olarak ele alınabilmesi, o davranış veya eylemin toplum için en fazla iyiye neden olmasına bağlıdır. Faydacılık teorisine göre, etiğin amacı en fazla insana faydalı olmaktır.

Dolayısıyla en yüksek toplumsal iyiliği getiren davranış veya eylem etiğe en uygun olandır (Usta, 2012: 20).

Faydacılık teorisine göre, bir davranış en fazla iyiyle ya da en az kötüyle sonuçlanmasına göre değerlendirilmelidir. Verilen fayda zarardan fazla ise karar iyi ve ahlakidir. Dolayısıyla faydacılık bir bütün olarak bireylerin ve toplumun refahı üzerindeki faydayı maksimize ya da zararları minimize eden davranışları teşvik eder. Bu durumda faydacı karar alma şu adımları kapsar (Torlak, 2001: 112):

- Belirli bir karar durumunda mevcut alternatif eylemlerin belirlenmesi,
- Eylemden etkilenecek her bir kişi için eylem gerçekleştiğinde ortaya çıkacak fayda ve maliyetin belirlenmesi,
- En yüksek faydayı sağlayacak ya da en az zararı getirecek alternatifin seçilmesi.

Faydacı yaklaşım karşılaştırmalı olarak da ele alınabilir. Buna göre, bir eylemin ahlaki bakımdan doğru sayılabilmesi için eylemin sağladığı toplam fayda, bireyin yapacağı başka bir eylemin sağlayacağı toplam faydadan daha büyük olmalıdır.

Dolayısıyla, iki farklı seçenektan birini seçmek durumundaki birey, daha fazla toplam faydayı sağlayacak olan seçeneğe yönelmelidir (Albez ve Yıldırım, 2010: 35).

2.1.6. Etik ve Diğer Kavramlar

Etik kavramı ya da etik bilimi birçok kavramla iç içedir. Bu yakınlık bazen kavramların birbiri ile karışmasına yol açmaktadır. Bu kavramlardan başlıcaları: Ahlak, kültür, değer ve hukuk olarak sayılabilir. Bu kavramları daha da çoğaltmak mümkün olsa da başlıcalarını açıklamakta fayda bulunmaktadır.

2.1.6.1. Etik ve Ahlak İlişkisi

Ahlak kelimesinin kökeni Arapça “hulk”, Yunanca “ethos” ve Latince “mos” / “mores” (Bayram, 2005: 17) kelimelerine dayanmaktadır. Arapça “hulk” kelimesi “huy” anlamına gelmektedir (Kınran, 2006: 3). İngilizce’de ahlak kelimesinin yerine “ethics” ve “morality” kelimelerinin kullanıldığı görülmektedir (Elgin, 2006: 7).

Tarihi süreç içinde, her toplumun ahlaki değerlerinin olduğu, bu değerlerin toplumdan topluma, hatta zaman içinde aynı toplumdaki üyelere göre değişebildiği gözlemlenmektedir. İnsanların ahlak ve değer kavramlarını algılayış şekillerinin dinsel inançlarına, kişisel duygu ve düşüncelerine dayandığı görülmektedir. Toplum içinde farklı dinsel, etnik ve cinsel statülere göre değişik ahlak anlayışı oluşabilmektedir.

Ahlak felsefesinde (etik) ise insanların nasıl yaşamaları gerektiğinden daha çok iyiyi, doğruyu ve güzeli aramaya yönelik çabalar söz konusu olup herkes tarafından kabul edilebilecek evrensel nitelikte doğrular araştırılır. Ahlak, insan olan her yerde, her toplumda var olacağına göre toplum içinde ahlakla ilgilecek birilerinin bulunması gereklidir. Onun için de toplum hayatına en büyük etki yapan ve yapması gereken devlettir (Elgin, 2006: 11).

Etik kavramının ifade edilen tüm tanımlarına bakıldığında ahlakın da bir noktada içeriğini, temelini oluşturan iyi-kötü, doğru-yanlış kavramları ve insanların kendilerini ve toplumu sorgulamaları ön plana çıkmaktadır. Etik, ölçütlerin neler olabileceğini, insanın bireysel ve toplumsal ilişkilerini nasıl yönlendirmesi gerektiğini inceleyen bilim dalı olarak ifade edilmektedir. Etik veya ahlak felsefesi, ahlak alanında geçen kavramları analiz eder; iyinin, doğrunun anlamını açıklayıp bir eylemi iyi ya da kötü kılan ölçütler üzerinde yoğunlaşır. Dolayısıyla etikten beklenen insana ilişkin ahlaki sorunlarda doğrulanabilir veya yanlışlanabilir bilgileri ortaya koyabilmesidir. Etik, insan davranışının bugüne ait doğru ya da iyi olarak değerlemesinden ziyade, ahlaki açıdan kabul edilebilir doğru ve iyi davranışların ölçülerini irdelemeye ilgilendir (Torlak vd., 2008: 14-15).

Yasaların güçlü varlığı ile birlikte toplumsal bir düzen olarak düşünüldüğünde ahlak, bir yandan geleneklere, diğer yandan da yasaya ya da görgü kurallarına benzer. Ancak gelenekler, ahlakın ve yasanın ilgilendiği gibi can alıcı toplumsal önemi olan sorunlarla ilgilenmez; büyük ölçüde görünüş, beğeni ve uygunluk düşüncelerine dayanıyor izlenimi verir. Böylece, ahlak geleneklerden, yasayla ortak olan belli özellikler sayesinde ayrılır; benzer şekilde yasalardan da geleneklerle olan ortak özelliklerinden dolayı ayrılır (Frankena, 2007: 25). “Ahlâkın kaynağı nedir?” sorusu sorulduğunda, ilk olarak aklımıza İslam düşüncesinde ahlâk kelimesinin hangi anlamlarda ve nerde kullanıldığı gelir. Bundan dolayı, Kur’an-ı Kerim’de ahlâk kelimesi yer almamakla birlikte biri “adet ve gelenek”, diğeri de terim anlamıyla ahlâk manasında olmak üzere iki yerde ahlakın tekili olan “hulk” kelimesi geçmektedir.

“Ahlâk, bireylerin davranışlarının subjektif olarak değerlendirilmesi ve ölçülmesidir.”
“Ahlâk, her şeyden önce bir öğrenme hadisesidir, diğer bir ifadeyle insanda birtakım psikolojik mekanizmaların faaliyeti sonunda kazanılan davranış semalarından ibarettir.”
“Ahlâk, insanın sonsuzluğa ulaşma arzusunun bir yansımasıdır (Nurmakhmatuly, 2009: 32).

Hume (1940), “Ahlak” adlı eserinde ahlaki yükümlülüğün fayda ile orantılı olduğunu ifade etmiş, oluşturulacak kurallar dizisinin de fayda üzerine kurulu olması gerektiğini vurgulamıştır (Hume, 1940: 47-48). Bu anlamda etik içinde ahlakın faydasıyla paralel bir ifade kullanabiliriz. Etik de toplumsal fayda aranır ve herkes için iyi olana karar verme ön plandadır. Bu iki kavram tamamen birbiri ile aynı olmasa da birbirinden farklı olduğu da söylenemez.

2.1.6.2. Etik ve Değer İlişkisi

Tabiatın yaratılışı gereği insanoğlu tüm yaşamı boyunca etrafında oluşan ve gerçekleşen olaylarda bir tepki veya refleks göstermekte ve tavır almaktadır. İşte bu davranışları sergileyiş ise bir değer duygusundan oluşarak ortaya çıkmaktadır. Diğer bir ifadeyle tüm amaçlar ve hedefler, çıkar ve ilişkiler, arzular, idealler, nefret ve sevgiler, güç ve iktidarlar, arkadaşlıklar, inkâr ve inanma, doğruluk ve sadakat, şüphesiz bir değer ifade ederler ve bir değerle açıklanabilirler (Kılıoğlu, 1988: 50-51).

Değer ilişkileri, özellikli bir davranış tarzı ya da varoluş durumunun, kutuplaşmış bir davranış ya da varoluş durumuna karşı kişisel olarak veya toplumsal olarak kabul edilip edilmediği hakkındaki temel inançları oluşturur (Robbins, 1994: 12-13).

2.1.6.3. Etik ve Hukuk İlişkisi

Etik ve hukuk arasındaki ilişkiye felsefi ve ideal anlamda bakıldığında adalet kavramının ahlaki iyi kavramıyla olan bağı dolayısıyla her ikisinin de iyi olanın peşinde olması hukuk ile etik arasında bir amaç birliğinin olduğunu ortaya koymaktadır. Topluluk tarafından kabul edilen ancak yasalarca düzenlenmemiş birçok davranış standartları vardır. Örneğin, bazı çıkar çatışmaları yasal olabilir ancak topluluk tarafından etik dışı olarak kabul edilir ve yaygın bir şekilde etik kodlarla yasaklanır (Yüksel, 2002: 2).

Etik olmadığına inanılan bir şey yasal olabilir. Yasa ve etik alan, geniş bir dereceye kadar iç içe girmiş olabilir fakat tamamen değildir. Bazı şeyler yasal ve etik dışı veya etik dışı ve yasal karşılığı da olmayabilir (Yüksel, 2002: 2).

Kanun ve etik, insanların idaresinde tek başına olamaz. Bunlar birlikte olmalı ve birbirini desteklemelidir. Böyle olmak zorundadır çünkü; ikisi de ortak bir temele, ortak bir özelliğe, ortak bir içeriğe ve zorunluluğa sahip değildir (Curi vd., 1996: 100).

Ahlak kuralları ile hukuk kuralları arasındaki benzerlik, her ikisinin de toplumsal hayatı düzenleyen kurallar olmasıdır. Ancak hukuk kuralları ve ahlak kuralları birçok yönden birbirinden farklıdır (Baktır, 2001: 1). Bu farklılıklardan ilki, hukukun dışa, düşüncenin dış görünümüne, yani davranışlara yönelik olmasına karşın, ahlakın içe, yani iç düşünceye yönelik olmasıdır. İkincisi, ahlakın otonom olması, yürürlük kaynağının içte bulunması ve buna koşul olarak, sorumlu olunan makamın da içte, (vicdan) olması buna karşın hukukun heteronom olması, dolayısıyla yürürlük kaynağı ve sorumlu olunan makamın dışta (devlet) olmasıdır. Sonuncusu ise, hukuk normunun daha belirgin ve sade olmasına karşılık, ahlakın

temelde bireysel ve kişiden kişiye ve toplumdan topluma değişen bir nitelik taşıması ve hukuka oranla daha karmaşık bir yapıda bulunmasıdır (Kılıoğlu, 1988: 148).

Bireyin, toplumun diğer üyelerine karşı ödevlerini gösteren nesnel ya da toplumsal ahlak kuralları, yazılı olmadığı için, biçimsel bakımdan hukuktan farklı olsa da yine de ahlakla hukukun örtüştüğü dahası özdeşleştiği durumlar vardır. Örneğin; adam öldürme, hırsızlık, sahtecilik, dolandırıcılık, rüşvet alıp verme gibi ahlakça kötü eylemler hukukun da yasakladığı ve suç sayarak cezalandırdığı eylemlerdir. Bu nedenle toplumun ahlak anlayışına ve sosyal vicdanına uygun düşmeyen hukuk düzenlemeleri kendilerinden beklenen sosyal işlevi yerine getiremeyeceği için zaten uzun ömürlü olmazlar (T.C. Devlet Başkanlığı, 1998: 191).

2.1.6.4. Etik ve Kültür İlişkisi

Kültür, üzerinde çok konuşulan, ancak tanımı konusunda fikir birliğine varılamayan kavramlardan biridir. Hofstede'nin kültür tanımı ilgi çekicidir: "Bir grup insanı diğerlerinden ayıran zihinsel programlama." olarak tanımlar. Programlama aileden başlamakta okulda, arkadaş gruplarında, çalışma ortamında-örgütlerde ve içinde yaşanılan toplumda devam etmektedir. Hofstede'ye göre kültür, öğrenme sonunda oluşmaktadır (Karaköse, 2000: 4).

Gökalp'a (1997) göre kültür, tekil olarak bir ulusun (Aynı gelişmişlik düzeyindeki ulusların kültürlerinin toplamı uygarlıktır.) din, ahlak, hukuk, felsefe ve fene dair birikimlerinin "uyumlu" bir toplamıdır. Nitekim Ethos da bireylerin, kültürel grupların ve ulus bütünlüğü içerisindeki tekil şahısların; etik davranışları için bir temel oluşturan kendi tarihlerini, sosyal dünyalarını ve fiziksel çevrelerini, kendi görüş ve kanaatlerini ortaya koymak üzere yorumlama şekilleridir. Her kültür belirli bir yaşam biçiminin ilanidir (López-Ibor and Crespo, 2000: 48).

Tarih boyunca kültür temel olarak üç farklı anlamı karşılayacak şekilde kullanılmıştır. Bu kullanımlardan birincisi; zihinsel, manevi ve estetik gelişime dair genel bir süreç, ikincisi; bireyin ya da toplumun yaşam biçimi; üçüncüsü ise "düşünsel ve sanatsal etkinliğin ürünleri" anlamını içermektedir (Oğuz, 2011: 128). Etik, toplumdan topluma, hatta bireyden bireye farklılık gösterebilmektedir. Bir görüşe göre hangi sayıda farklı kültür söz konusuysa aynı sayıda da etik ilkeler kümesi söz konusudur (Okasha, 2000: xi).

Belirli bir toplumun üyeleri, o toplumda yaşam süren bireyler olarak dünyayı nasıl görmeleri ve duygusal olarak dünyayı nasıl ele almaları gerektiği, diğer bireylerle, doğaüstü güçlerle ve doğal güçlerle nasıl ilişki kurmaları gerektiği noktasında bir takım kurallar ve

ilkelerle karşılaşılır. Bu ilke ve kurallar bütünü, gelecek nesillere kültür denilen olgunun içerdiği semboller, dil, sanat ve ritüeller aracılığı ile iletilir. İyi ve kötünün ayırt edilmesini sağlayarak toplumsal uyumsuzluğu azaltan etik de söz konusu kültürle yakından ilişkilidir. Zira insanlar ortak bir kültürü paylaşmaktadırlar (Okasha, 2000: xi).

Tarih boyunca (en azından Aristo'dan bugüne kadar) üzerinde herkesin birleşeceği, zaman ve içinde bulunulan toplumdaki bağımsız olarak tüm zaman ve toplumlarda uygulanabilecek bir iyi-kötü ayrımı ortaya konulmaya çalışılmıştır. Ancak bu noktada bir ince ayırım ortaya çıkmaktadır (Sartorius, 2000: 3). Toplumda tekrar eden bireysel tutum ve davranışların zamanla iyi, toplumsal inanç ve adetlere ters düşen davranışların ise kötü olarak kabul edilmesi ve bu kuralların genel hatta evrensel olarak yaygınlaştırılmaya çalışılması normaldir (Sartorius, 2000: 3). Ancak bu tutum ve davranışlar toplamının kesin biçimde uygulanan kuralların bir neticesi olabileceği de göz önünde bulundurulmalıdır. Zira etik olgusu, kültürün bir ürünü olan kuralların ürünü olarak da görülebilir. Bu bakımdan etik ve kültür yakından ilişkilidir (Sartorius, 2000: 4).

Kültürler değerleri ve kendine özgü özellikleriyle, bunlar arasında da etik ilkeleriyle tanımlanırlar. Etik ilkeler bireysel kültürler aittir ve her sosyal grubun kimliğini tanımlamaya yararlar (López-Ibor and Crespo, 2000: 47-48). Diğer yandan, sosyal ayrışmalar, çok kültürlülük ve modern sosyal yaşamdaki sosyal ve etik farklılıklar, genel geçer etik ilkelerin ortaya konmasını gerektirmektedir. Farklı kültürler ve etik ilkeler derinlemesine ele alındıkça, eşitlik ve farklılığı, homojenlik ve çeşitliliği, bireysel inançlarla sosyal normları uyumlaştırmak tüm sosyal gruplar ve bireyler için ortak etik ilkeler geliştirmek hayati önem arz etmektedir (López-Ibor and Crespo, 2000: 47-48).

2.1.6.5. Etik ve Din İlişkisi

İlahî dinler, birey ve toplumun uyum sağlamasına imkân verecek bir takım kurallar içermektedirler. Ahlaki ilke ve değerleri de içinde barındıran bu kurallar insan ve yaratıcı arasındaki bağı niteliğini de belirlemektedir. Bu yönüyle bireyin Yaratıcı'ya itaatinin de bir göstergesi olan etik kurallar, dini açıdan önemli derecede bağlayıcılık içermektedir (Bilge, 2012: 102).

Başka bir yaklaşıma göre ise din ve ahlaki normlar özellikle devlet mekanizmasının günümüzdeki kadar olgunlaşmadığı dönemde otoritenin bir aracı olduğunu savunmaktadır. Adalet, maliye, işleri ve dışişleri gibi devlet olmanın göstergeleri kabul edilen olgular elbette ki birer otorite aracı olarak kullanılmış ve kullanılmaktadır. Ancak özellikle devlet

mekanizmasının yeni yeni oluşmakta olduğu dönemde devlet dine yaslanmış, dini kurallardan üretilen ahlaki normları da bir iktidar kaynağı olarak kullanmıştır. Devlet, özellikle söz konusu dönemde otorite araçlarını ilahi çerçeveye oturtarak konumunu güçlendirmiştir (Oral, 2005: 122).

Etik ve din konusunda yaptırımlar açısından ise bir farklılık ortaya çıkmaktadır. Ahlak kurallarının uygulanmasını sağlayan yaptırımlar sosyal baskı ya da vicdani baskı olarak karşımıza çıkmaktadır. Birey, toplum tarafından ayıplanma ya da vicdani rahatsızlık endişesiyle etiğe uygun davranır. Din ise ruhun ölmeyeceğine, bu dünyadan sonra bir başka dünyanın varlığına, o dünyada hesaba çekileceğine dair inanç üzerinden ahlak prensiplerine uymayı gerektirir. Dolayısıyla dini yaptırım, bireyin ya da toplumun değil yaratıcının insiyatifindedir (Elmalı, 2004: 182).

Etik ve din arasındaki bir diğer ayrışma da kuralların değişmezliği noktasında ortaya çıkar. Dinin getirdiği kuralların içerdiği ahlaki buyruklar değişmez niteliktedir. Her yer, zaman ve koşulda kesin olan dini kuralların durumunun aksine etik kurallar hem zamanla hem de aynı zamanda farklı toplum veya coğrafyalarda farklılık arz edebilir (Özgener, 2009: 18).

2.1.6.6. Etik-Yozlaşma İlişkisi

Daha çok gelişmekte olan ülkelerde görülen yozlaşma; kamu hizmeti gören birey veya grupların özel maddi menfaat veya statü kazancı maksadıyla görevleri gereğince hareket etmek yerine, şahsi menfaatleri doğrultusunda davranış ve eylemlerde bulunmak suretiyle görevlerini saptırmaları olarak ifade edilebilir (Bayır, 2007: 50-51).

Tüm toplumlarda çok eski dönemlerden beri görülen yozlaşma olgusu rüşvet, irtikâp, yolsuzluk ve ihtilas gibi isimler alabilmektedir. Yozlaşmanın yoğunluğu toplumlar ya da dönemler açısından farklılıklar gösterse de yönetsel yolsuzlukların tam anlamıyla yok edilmesi pek de mümkün değildir. Ancak bu durum, yozlaşma ile mücadele edilmesinin ve özellikle de bu konuda denetimin önemini ortadan kaldırmaz. Aksine yozlaşmayı denetim sayesinde azaltmak mümkün olabilir (Ergun, 1978: 24).

Maddesel yozlaşmada örgüt içerisinde ya da kamu teşkilatındaki konumu nedeniyle elinde bulundurduğu yetkiyi sırf kendi maddi menfaati için kullanan bir görevliye atıfta bulunmaktadır. Bu türden yozlaşma, etik dışı davranış ya da eylemi gerçekleştiren bireyin bu yolla kazanç elde etmesini ifade eder (Uğur, 2012: 303-304). Kendisinin değil de, çevresindekilerin ya da akraba veya yandaş ve yakınlarının belirli konum ve menfaatler elde etmesini, kamusal kaynakları daha fazla kullanmasını sağlamak ise maddi olmayan yozlaşma

kapsamına girmektedir. Aşağıda bazı maddesel yozlaşma şekillerine yer verilmiştir (Uğur, 2012: 303-304).

Yozlaşma denilince akla, kendisine verilen yetki ve gücü kötüye kullanan kamu çalışanlarının, kendilerine ve/veya yakınlarına bir aynı ve/veya nakdi "çıkar" (menfaat) sağlamaları akla gelmektedir. Ancak çıkarı, yalnızca maddi unsurlarla sınırlandırmak yanlıştır. Zira yozlaşma "kamu zararına özel çıkar sağlama" eylem ve davranışlarını içerir (Aktan, 2001: 52).

Yozlaşmada yalnızca ekonomik değer ifade eden bir çıkar sağlanması şart değildir. Elde edilen menfaat maddi bir şey olmayabilir. Etik dışı davranışlarla çevredekiler için konumunu ve gücünü gerekirse sonuna kadar kullanarak itibar, siyasi konum ya da manevi haz gibi çıkarlar da sağlanabilir (Berkman, 1983: 9). Unutulmamalıdır ki doğrudan kendisine ekonomik menfaat sağlamasa da bir kamu görevlisinin etik dışı davranışı, gereken biçimde cezalandırılmadıkça, özendirici bir hal alacaktır. Üstelik bu türden usulsüz eylemlerin yanında zaten görevi olan bazı işleri de usulüne uygun biçimde yerine getirenler bazen toplumun zamanla "helal olsun, kayırmacılık yapıyor ama ..." gibi yorumlarına muhatap olmaktadır (Berkman, 1983: 10-16).

Rüşvet: Yolsuzlukların en yaygın şekillerinden biri olan rüşvet, örgütlü toplumun varlığı ile birlikte ortaya çıkmış, günümüze kadar da varlığını sürdürmüş bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Günlük dilde "rüşvet" sözü, memurun sağladığı menfaat ile birlikte rüşvet alma ya da verme şeklinde gerçekleşebilen söz konusu eylemi ve bunların tamamını ihtiva eden suçü ifade etmektedir (Özsemerci, 2003: 23). Türk Dil Kurumu sözlüğü rüşveti: "Yaptırılmak istenen bir işte yasa dışı kolaylık ve çabukluk sağlanması için bir kimseye mal veya para olarak sağlanan çıkar." olarak tanımlamaktadır (tdk.gov.tr).

Türk Ceza Kanun'unun 252. maddesinde cezaya tabi rüşvet eylemine dair fiillerin; bir kamu görevlisine veya göstereceği bir başka kişiye menfaat sağlamak ve kamu görevlisinin görevinin ifasıyla ilgili bir işi yapması veya yapmaması için, doğrudan veya aracılar vasıtasıyla, kendisine veya göstereceği bir başka kişiye menfaat sağlanması olduğu anlaşılmaktadır. Rüşvet eylemine aracılık eden ve rüşvet eyleminden menfaat sağlayan kişi, kişiler ya da tüzel kişiliğin temsilcisi de kamu görevlisi olup olmadığına bakılmaksızın müşterek fail olarak cezalandırılır (Türk Ceza Kanunu'nun 252. maddesi).

İrtikâp: Bir kamu görevlisinin karşısındakini icbar ya da ikna ederek menfaat sağlaması hali durumunda, diğer unsurlar da mevcutsa icbar ya da ikna suretiyle irtikâp suçü oluşur. Karşısındakini bu menfaati sağlamaya icbar etme konusu belirgin olmakla birlikte, karşı tarafın hatasından yararlanarak menfaat sağlama hususu tartışmalı bir noktadır. Zira kamu

görevlisi kendisine sağlanan menfaati zorlama ya da kandırma yoluna gitmeden elde etmekte bu durum karşı tarafın hatasından kaynaklanmaktadır (İtişgen, 2013: 642).

İrtikâp suçu, geçmiş dönemde “yiyicilik” adıyla da anılmıştır. Yine doktrin ve uygulamada icbar veya ikna suretiyle irtikâp fiiline; “icabi irtikâp”; hatadan yararlanmak suretiyle işlenen fiile ise “selbi irtikâp” da denilmiştir. İrtikâp suçuna ilişkin göreceli bir değerlendirme söz konusu olmaktadır. Etik dışı davranışın ortaya çıkış şeklinin, davranışın kanun ve etik karşısındaki konumunu etkilediğini söylemek mümkündür. Ancak, her ne şekilde gerçekleşirse gerçekleşsin, nüfuzunu veya konumunu kullanmak suretiyle hak edilmeyen bir menfaati sağlamak, davranışın irtikâp tanımına girdiğine bakılmaksızın etik dışı olarak görülmelidir. Zira etik dışı bir davranışın kanundaki bir suç tanımına girmiyor olması, davranışın etik dışı olduğu gerçeğini değiştirmemektedir (Gökçen, 2008: 807).

Zimmet: Türk Ceza Kanunu'nun 247. maddesinde, kamu görevlisinin "görevi nedeniyle zilyetliği kendisine devredilmiş olan veya koruma ve gözetimiyle yükümlü olduğu malı kendisinin veya başkasının zimmetine" geçirmesi halinde cezalandırılacağı belirtilmektedir. Suçu, saklamaya dönük girişimle bir araya gelmesi halinde cezanın artırılacağı, diğer taraftan malın iade edilmek üzere alınması, etkin pişmanlık, malın iadesi ve malın değerinin azlığı hallerinde ise belirli oranlarda azaltılacağı kanunda belirtilmiştir (Türk Ceza Kanunu, Özel Hükümler).

Zimmet suçu, hem haksız kazanç hem de emanete ihaneti içermektedir. Zimmet suçunu işleyen kimse kolay yoldan kendisine ya da bir başkasına kazanç sağlamakla kalmamakta, hem de kendisine emanet edilen varlığı suiistimal etmektedir. Bu türden bir davranışın etik dışı olduğu tartışma götürmez biçimde sabittir.

İhtilas: Zimmet suçunun açığa çıkmaması amacıyla hileli davranışlarla gizlenmesidir (İtişgen, 2013: 668). Bir başka tanıma göre ise ihtilas, zimmet suçunu işleyen görevlinin suçunun ortaya çıkmaması için defter ve kayıtlarda tahrifat yapmasıdır.

Zimmet suçunu işleyenin anında yakalanmamak için iki yolu mevcuttur. Bunlardan birincisi kaçmak, ikincisi ise suçun tespitini önlemek maksadıyla suçu tahrifat yoluyla gizlemektir. Tahrifat yoluyla suçu gizlemek kaçmaya oranla daha ağır bir suçtur. Zira kaçan kişi suçu kabul etmiştir. İhtilas ise zimmet suçu yanında idareyi yanıltmaya çalışmak gibi bir başka suçun da işlenmesi halidir. Bu bakımdan ihtilas zimmet suçundan daha ağır bir suçtur (Erem, 1957: 43-44).

2.1.7. İşletmede Etik

2.1.7.1. İşletme Etiği Tanımı

Küresel rekabetin yaşandığı günümüzde işletmelerde ortaya çıkan etik dışı davranışlar, iş etiği kavramının önemini arttırmıştır. İş etiği ahlaki prensipler ve standartlarla işe uygun davranmayı tanımlar (Gatewood, Taylor and Ferrel, 1994: 91, 96–97, 105).

İş etiği kavramı ahlak normlarının iş hayatında, işletmelerde uygulanması ile ilgilenmektedir. İnsanlar ve yöneticiler, doğru ve yanlış kendilerine göre belirleyemezler. İş insanı, yönetici ve çalışan zaman zaman etik ilkeleri önemsemeden davranması gerektiğine inanabilir. Ancak toplum böyle bir seçeneği hoş görmeyecektir.

Kısacası iş dünyasının etik davranışlar açısından ayrıcalığı yoktur ve genel etik ilke ve standartları onlar için de geçerlidir. İş etiği, işletme ve çevresi arasındaki etkileşimin bir fonksiyonu olarak ele alınmaya başlanmıştır. İş etiği, iş dünyasındaki davranışları yönlendiren onlara rehberlik eden etik prensipler ve standartların toplamıdır (Inayet, 2002: 4). İş etiği, bireysel olarak ahlaklı olup olmama sorunlarını ele almaktan ziyade bir iş yapılırken o işin iş dünyasının kabul edilip edilmediği ve toplumun genelinde benimsenip benimsenmediği yönünde ele almaktadır. Öner'e (2005) göre ise işletmeler, bir dizi ölçüm yardımıyla pazarda oluşan algının etkisel performanslarını nasıl artırılması gerektiği üzerinde çalışmaktadırlar. İşletmelerin bu çabalarının yalnızca pazara yönelik değil, işletme içinde de uygulanması gerekir. Bunun için işletmeler, kendi elemanları için birtakım belirledikleri etik ilkelerine sahip olabilirler; ancak uygulamada kendi iş görenleriyle etkileşimde bulunmak konusunda eksik olabilirler. Bu nedenle yönetimin etiksel davranışı ve işgörenlerin yönetici davranışlarıyla ilgili etiksel algılanmaları da önemlidir (Svensson and Wood, 2004: 320–336).

İş etiği, iş dünyasında kâr amaçlı faaliyet gösteren kurum ve bireylerin; çalışanlar, müşteriler, hissedarlar, kamu kuruluşları, tedarikçiler ve tüm toplumla ilişkilerinde ve yaptıkları işlerde öncelik verdikleri değerler ve üstlendikleri sorumluluklardır. İş etiği konusunda verilebilecek en güzel örneklerden biri ise Johnson&Johnson'ın yaşadığı Tylenol krizidir. Johnson and Johnson'ın en önemli ürünlerinden biri olan Tylenol, reçetesizde satılan bir tür ağrı kesicidir. 1950'de keşfedilen ilaç firmaya 1982'ye kadar iyi gelirler sağlamıştır (Dienhart, 2000: 12).

1982'de ise ilaçlarına siyanür karışması ve ilacı kullanan birkaç kişinin ölümüyle sarsılan firmanın başında James Burke yönetimi vardı (Griffin and Ebert 1999: 126–136).

Yönetim, krizi minimum zararlarla atlattık için hemen bir basın toplantısı düzenlemiş, durumdan ne kadar üzgün olduğunu belirterek bütün Tylenol ilaçlarını toplattıklarını ve imha ettiklerini belirtmişler, kendi etik anlayışlarıyla (Johnson and Johnson Andıyla) uyuşmayan bu durumdan mağdur olanlara yardım edileceği ve bazı sosyal kurumlara bağışlarda bulunacaklarını açıklamışlardır (Boatright, 1999: 1-3, 360-375).

2.1.7.2. İşletmede Etiğe Duyulan Gereksinim

İşletme çalışanlarının işletme varlıklarını kendi yararına kullanmasıyla başlayıp çalma boyutuna ulaşmasıyla ortaya çıkan ahlak dışı davranışlar diğer bir değişle çalışanların hileleri işletmenin kendi bünyesinde de etik kavramının ne kadar önemli olduğunu gözler önüne sermiştir. Örneğin; çalışanın işletmeden para ya da mal çalması, işletmenin arabasını kendi yararı için kullanması, rüşvet, menfaat çatışması gibi. Hilenin önlenmesi için kullanılacak çok sayıda araç olmasına karşın ilk başta alınabilecek önlem manevi olarak ahlak değerinin oluşturulması ardından sırayla meta konular olan iç kontrol sisteminin iyileştirilmesi, işe alınanların araştırılması, hile denetimi, suç duyurusu, isimli ihbar ve iş yeri gözetimidir (Bozkurt, 2016: 50).

Fritzsche (1997), ahlaki davranışın uzun vadeli iş başarısı için şart olduğunu ve bunun hem makro, hem mikro açıdan geçerli olduğunu ileri sürer. Makro tartışmalar, sistemle ilgili konuları içerir. Fritzsche, ekonomideki pazar sistemine dayandırdığı tartışmasında ahlaki olmayan davranışların pazar sisteminde çarpıklıklar meydana getireceğini ve kaynakların dağılımını verimsiz kılacağını savunur. Kaynakların verimsiz dağılımının da ülke ekonomisine zarar vereceğini ileri sürer (Fritzsche, 1997; akt. Suna, 18-20).

Pazar sisteminde ahlaki olmayan davranışların ortaya çıkması pazar sisteminin işleyişini bozar. Mal ve hizmetlerle ilgili yanlış ve yalan bilgi, paranın bilinçsiz kullanılmasına yol açar. Tehditle baskıyla insanların belli bir yerden mal ve hizmet almalarına sebep olmak rekabeti önler, o mal veya hizmet hem daha pahalı hem daha kalitesiz olur ve talepler azalır. Hangi şekilde olursa olsun hırsızlık, mal ve hizmetin teminini pahalılaştırır; pahalılık da talepleri azaltır. Rüşvet ve benzeri sonuçlar verir. Sonuçta, ahlaki olmayan tüm davranışlar, kaynakların yanlış kanallara dağılmasına sebep olur. Ve böylece ülke ekonomisi zarara uğradığı gibi doğrudan insanlara da zarar vermiş olur. Etik, insanlığın iyiliği ve refahı için vardır (Çiftçi, 2003: 72).

Belirli bir bedel ödeyerek bir hizmeti talep eden kişiler bunun tam karşılığını almak isterler. İş hayatındaki etik anlayış, hizmet talep edenlerin bu haklarını koruma bilincini iş

gören ve hizmet sunanlara yüklemektedir. Firmalar ve kurumlar almış oldukları hizmet bedellerinin karşılığını tüketiciye belirli standartlarda ve kalitede ulaştırma ve sağlama yükümlülüğünü kurulum aşamasında kanunlar karşısında kabul etmiştir. Bu yüzden ahlaki ve etik değerlere sadık kalarak arz-talep ilişkisi devam ettirilmelidir.

Velasquez (1998), etik uygulamaların, şirketlerin kar amacına da hizmet ettiğini ileri sürer ve ahlaki davranış ile karlılık arasında ilişki arayan pek çok araştırma olduğunu belirtir. Bu araştırmalardan bazılarında iki değişken arasında pozitif ilişki ortaya çıkarken bazıları ilişki bulmamıştır, fakat hiçbirinde de negatif ilişki ortaya çıkmamıştır.

Bussiness dergisinin sunduğu bir araştırmada, sosyal sorumlulukları yerine getiren firmaların borsadaki durumu incelendiğinde, etik uygulamaları olanların daha başarılı olduğu ortaya çıkmıştır (Ararat ve Gocenoğlu, 2006).

Fritzsche (1997) ise etiğin şirketler tarafından kullanılması gerektiğini, etik uygulamaların güvenle bağlantısına dayandırır. Güvenin oluşmasında davranışların ahlaki olması çok önemlidir ve güvenin iş ilişkilerindeki ve davranışlarındaki olumlu rolü birçok araştırma sonucunda doğrulanmıştır. Bütün bu çalışmalar etiğin işletmelerin karını azaltmadığını, hatta katkıda bulunduğunu ima etmektedir. Ahlaki standartlara veya prensiplere uymak gerek çalışanların, gerek yönetimin, gerek kurumların, gerekse toplumun iyiliğinin ve refahının anahtarıdır diyebiliriz (Fritzsche, 1997; akt. Suna, 2007: 6-7).

Toplumun ve çalışanların işletmelerden beklentileri, işletmeleri iş etiğine yönelmeye itmiştir. Toplum beklentilerini yerine getirmeyen işletmeler toplum tarafından cezalandırılabilirler. Bu cezalandırma işletme ürünlerini kullanmama, işletme faaliyetlerini engelleme ve hukuki yaptırımlar şeklinde görülebilir. İşletme, faaliyetini sürdürdüğü çevrede var olmak ve o toplum tarafında kabul görmek istiyorsa toplum örf, gelenek ve ahlaki değerlerine uygun karar almalı, hizmetlerini bu çerçevede sürdürmeli ve toplumda kabul görmüş etik ilkelerini yerine getirmelidir (Elçi, 2005: 15).

İşletmeleri etik standartlar içinde davranmaya zorlayan bir diğer neden ise işletmenin sorumlu olduğu ortakları ve paydaşlarına zarar verecek faaliyetlerden kaçınma zorunluluğudur. Çünkü insanın faaliyet ve davranışlarını gerçekleştirmeye çalışırken kimseye zarar vermemesi temel etik ilkelerden birisidir. Zararlı atıklarını rastgele biçimde elden çıkaran bir işletme, etiğin temel ilkesine aykırı davranmaktadır (Ersoy vd., 2011: 72).

Etik kurallar, toplumu tehlikelerden uzak tutma amacındadır. İşletmelerde bu göz ardı edilemez. İşletmenin etik değerler çerçevesinde davranmasını gerektiren bir diğer neden ise çalışanlarını etik değerlerin dışında davranışları bulunan rakiplerinden ve işletme içinde kendi çıkarları için işletmeyi kullanan personelden korumasıdır. Bunların yanında işletmenin etik

standartlara uygun hareket etmesinin sağladığı kişisel hazdır. Kişilerin gelenek ve göreneklerine uygun ortamlarda çalışmak, kişiliklerine ahlaki değerlerine uygun ortamlarda ve şirketlerde çalışmaları da bireylerin iş tatmini ve doyumlarını artırmaktadır (Çabuk ve Şengül, 2005: 171).

2.1.7.3. Çalışanların Etik Dışı Davranışını Oluşturan Nedenler

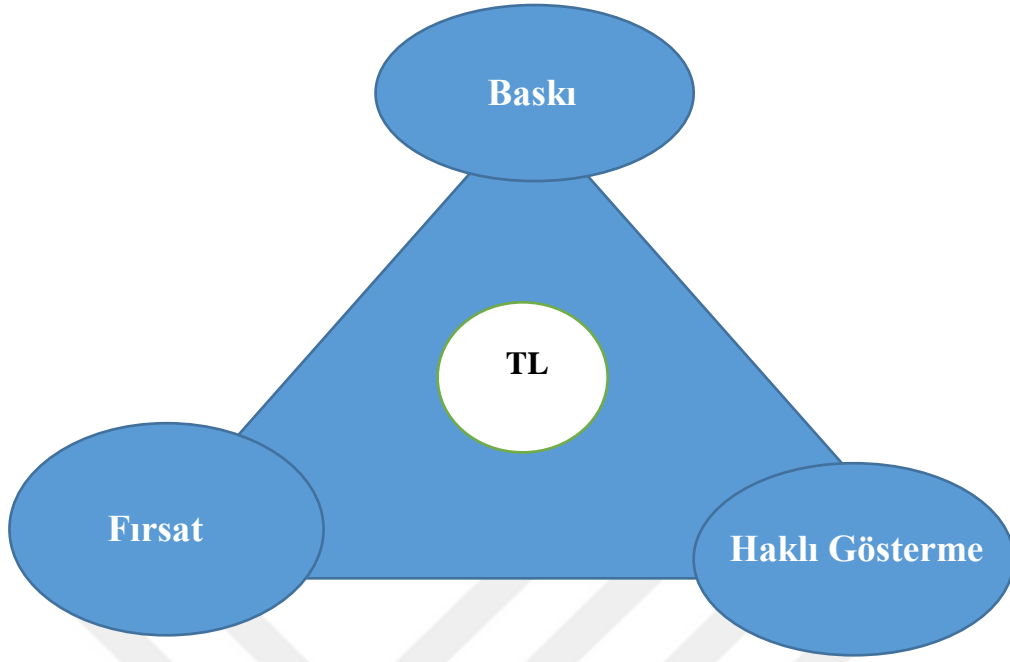
Ahlak her yönüyle son derece karmaşık bir algıdır. Şimdiye kadar yapılan bilimsel araştırmalar ve yasal düzenlemelerin, konu ile ilgili tartışmaları bitirecek ve etik dışı uygulamaları sona erdirecek radikal çözümler üretmede yeterli olduğu söylenemez. İş ahlakı gereği, çalışanların düşünce ve davranışlarında bir zihniyet değişiminin yaşanması gerekmektedir. Bu süreçte, eğitim sistemi, felsefi ve yönetim tarzı, çalışanların tutumları, sosyal yapı, tahminler ve beklentiler de değişimden etkilenecektir. Belli bir örgüt kültürünün oluşturulması, sadece yeni sloganlar bulmak ya da yeni bir lidere sahip olmak değil, yeni bir yaşam tarzı yaratmak demektir (Jhonson, 2004: 3).

Son dönemlerde iş etiğinin örgütlerin karı, işletmelerin çevreleri ile örgüt, müşteri ve çalışanlar ile ilişkilerinin incelediği dikkat çekmektedir. Adalet terimi çerçevesinde belirli düzen anlayışlarında etik teriminin işletmeler bakımından önemi ayrıca vurgulanmaktadır.

İş etiği “genel etik kurallarının iş hayatına uyarlanması” olarak ifade edilebilir. Dolayısıyla, ahlak teorilerinin ticaret kurallarına uygulanması olarak tanımlanabilir. Toplum ve bireyler arasında iş etiği, toplumun genel ahlak kurallarını etkileyen iş etiğine uyulması gereken toplumsal değerleri oluşturan bir yaşam kuralı olarak bakılmaktadır.

Etik dışı davranışların en belirginini hile olarak ortaya çıkmaktadır. Bozkurt’a (2016) göre hile yapma nedenleri, bir işletme çalışanını hile yapmaya iten dürtüleri tek bir noktada aramak yanlış bir düşüncedir. İnsanı hile yaptırmaya götüren birçok neden bulunmaktadır. Bu nedenler bir potada toplandığında hile kaçınılmaz olmaktadır (Bozkurt, 2016: 96-111).

Özellikle Cressey’den sonra, onun oluşturduğu hipotezinde yer alan ‘*Hile üçgeni*’ni geliştirerek çalışanların hile yapmaya yöneltten etmenler alt yapıyı oluşturmaktadır. Hilenin neden yapıldığını anlamak için incelenmesi gereken konu, hile üçgenidir (Bozkurt, 2016: 111). Aşağıdaki şemada da görüldüğü gibi hile üçgeninin üç ana unsuru vardır; baskı, fırsat, haklı gösterme olarak oluşmaktadır. Bu üç unsuru aşağıdaki şekilde verilmiştir.



Şekil 1. Hile Üçgeni

Kaynak: Bozkurt, 2016: 111

Baskı: Çalışanı hileye yapmaya iten unsurlar denince akla gelen ‘hırs’ ve ‘dürüst olmama’ unsurlarıdır. Yapılan literatür çalışmalarında kişiyi hile yapmaya iten bir çok baskı türleri vardır. Bunlar: Psikolojik, egoya dayanma ideolojik ve ekonomik gibi unsurlar sıralanabilir (Cressey, 2002; akt. Bozkurt, 2016: 113). Ekonomik baskılar çalışanların varlıkları kötüye kullanmalarını ve paraya olan gereksinimden kaynaklanmaktadır

Fırsat: Bir hile yapabilmek için en önemli unsur işletmede hileye yapanı teşvik edecek fırsat unsurunun oluşmasıdır. Her işletmede çeşitli özelliklere sahip varlıklar vardır. Bu nedenle varlıkların, işletme çalışanları, müşteriler ve satıcılar kontrolü altına girmesi muhtemeldir. Dolayısıyla her zaman hile yapmaya yarıyan fırsatlar olmaktadır (Bozkurt, 2016: 116-118).

Haklı Gösterme: Hile üçgeninin son unsuru olan haklı gösterme Cressey’e (2002) göre, hileli ve usulsüz eylem gerçekleştikten sonra eylemi mazur görmek için kullanılmaz. Bilindiğinin aksine haklı gösterme hile eyleminin oluşmasından önce ortaya çıkan bir unsurdur. Hileyi gerçekleştirecek kişi, hile eylemine geçmeden önce kendini haklı gösterme çabası ve buna göre geliştirdiği gerekçeleri vardır. Bir başka deyişle herkesin bir ‘Bahanesi’ vardır (Kranacher vd., 2010: 66). Kişiler hile eylemlerini “Bu para zaten benim hakkımdı”, ‘Hakkımı yiyorlardı’, ‘Herkes yapıyor, ben de yapsam ne çıkar ki!’ gibi gerekçelerle haklı

çıkarmaya çalışırlar olmaktadır (Bozkurt, 2016: 121-122). Hileleri gerçekleştikten sonra ortaya çıkarmak yerine, hilelerin oluşumunu önlemek daha akılcı, etkili ve ekonomik bir yoldur.

Aydın (2003), çalışanları etik dışı davranışlara iten nedenleri, kişisel ve kişisel olmayan nedenler olarak 2'ye ayırmaktadır.

2.1.7.3.1. Kişisel Nedenler

Bireylerin ahlaki gelişimleri veya etik anlamda yargılama sistemlerinin, insanların sosyal ve psikolojik yapısıyla da yakından ilişkili olduğunu söylebiliriz. Ahlaki gelişim ile ilgili ilk kuramsal ve aynı şekilde bilimsel de bir yaklaşım olan psiko-analitik öğrenme kuramı Freud tarafından ortaya konulmaktadır (Erkmen, 2010: 56). Bununla birlikte, özellikle Kohlberg (1974) ve Piaget'in (1976) geliştirdiği bilişsel ahlaki kuramların belirli sınırlılıkları vardır. Piaget'nin iki dönemde incelemesine karşılık, Kohlberg ahlak gelişimini üç düzeyde ele almıştır. Düzeyler içinde yer alan ve hiyerarşik bir sıra izleyen dönemlerin her birinde yeni bir zihinsel örgütlenme, buna bağlı olarak da dünyaya farklı bir bakış açısı ortaya çıkmaktadır. Dönemler içinde ilerleme, takvim yaşı ile birlikte bilişsel gelişim düzeyindeki ilerlemeye bağlı olmaktadır (Erden, 1997:106-107).

Bireyin, öğrenme süreci içerisinde şartlanma ve güdülenme yoluyla ahlaki gelişimini gerçekleştirmesi, dolayısıyla çevresel etkenlerin yoğun olması sonucu, bu etkilerle birlikte ahlakın gelişme sürecini yaşaması, sosyal öğrenme teorisinin temel özelliğini oluşturmaktadır (Çiftçi, 2003: 72).

Kohlberg'in (1971) ahlaki gelişim kuramında, gelenek öncesi ahlak dönemi vurgulanır ve ilk evre olan bağımlı evre, otoriteye itaat ve cezadan kaçma evresinde doğrunun otorite ve kurallara körü körüne bağımlılığı tartışılmaktadır. Bireyler kural ve otoriteleri sorgulamazlar ve kesin olarak uyum göstermektedirler. Patrona karşı çıkma davranışı yanlıştır. Astarlar, üstlerine ayak uydurmak zorundadırlar ve uydurmadıkları zaman cezalandırılmaktadırlar (Aydın, 2003: 47).

Gelişim düzeyinin ikinci evresinde “bireycilik ve çıkara dayalı değişim”dir. Bu evrede doğrular, kişi ve çevresindekilerin ihtiyaçlarını karşılama, 0 somut değişimlere dayanan adil alışveriş yapma eğilimindedirler (Aydın, 2003: 47). İşçilerin üst kadrolara atanması, ustabaşı olması ve daha çok ücret alması adına kurallara uyum göstermeleri örnek olarak verilebilir ikinci düzey “geleneksel ahlak” dönemidir. Bu dönem içinde kişiler arasında kurulan iyi

ilişkilerin, iyi olması, sadık ve güvenilir olması, beklenti ve kurallarla birlikte davranılması, kişilerin toplum içerisinde, toplum düzenlerini koruması ve grubun da refahı doğrultusunda davranarak ve toplumsal ölçütlerden haberdardır (Aydın, 2003: 47). Örneğin, işletme sahibi bir kısım çalışanları işten çıkararak, diğer çalışanların ücretlerini artırabilir veya kimseyi işten çıkarmayıp, işçilere önceki yılın ücretini teklif etmesi işçiler arasında dışlanmamak için uyum gösterir (Ülgen ve Mirze, 2007: 444).

Üçüncü ahlaki gelişim düzeyi “gelenek ötesi ahlak dönemi”dir. Bu düzeyin ilk evresinde “toplumsal anlaşma ve bireysel haklar” esastır. Birey için doğru, toplumun hak, değer ve hukuki kurallarını, farklı sosyal grupların değerleriyle çeliştiği durumlarda bile korumaktadır. Temel hak ve hürriyetler ile özellikle demokrasiyi korumak gibi konularda taviz verilmez. Son evre ise “evrensel ahlaki ilkeler” evresi olup, tüm insanlığın uyması gereken evrensel ahlaki ilkeler yer alır. Bu ilkeler, insan haklarına, bireylere, insan onuruna saygılı davranılmasını gerektirir (Aydın, 2003: 49).

Ayrımcılık: Kamu görevlisinin ön yargı hissi ile bir grup insanın haklarını koruyup onlara daha fazla imkân sağlarken, diğer grup insana da zarar verecek şekilde davranması ayrımcılık olarak tanımlanabilir (Büte, 2011: 106). Ön yargı bir duygu, ayrımcılık ise eylemdir (Aydın, 2002: 60).

Dogmatik Davranma: Kamusal hizmetler, gelişmeyi ve değişimi yakalamayı gerektiren örgütsel çalışmalardır. Dogmatik davranma ise önceden edinilmiş fikir ve inançlarla sabit bir tutum oluşturmaktır. Dogmatik davranma, kamusal gelişmeye ve yenilenmeye engel teşkil ettiği için hedeflenen kamusal atılımlara darbe vurmaktadır (Gül, 2006: 71).

Yobazlık–Bağnazlık: Bireyin mevcutlar içinde en doğrunun kendisinde var olduğunu düşünmesi ve bu şekilde tutum sergilemesi yobazlık ve bağnazlık olarak görülmektedir (Gül, 2006: 70). Yöneticileri bu şekilde olan örgüt, farklı düşüncelere kapalı, katılım ve paylaşımın olmadığı bir yapıya dönüşür.

Psikolojik Yıldırma (Mobbing): Psikolojik yıldırma, kamuda üst yöneticilerin veya aynı düzeyde kamu görevlilerin, yasal yetkileri haricinde diğer çalışanları psikolojik yolla uzun süreli sistematik baskı altına almaları ve onlara meydan okumaları olarak tanımlanabilir. Gerek yöneticiler gerekse de çalışanlar bu tür davranışlarla hem örgütsel hem de toplumsal etik kurallarını çiğnemektedirler. Bu tür durumlar örgüt içinde çalışma ortamını bozarak verimlilik ve etkinliği etkilemektedir (Gül, 2006: 70).

2.1.7.3.2. Kişisel Olmayan Nedenler

İşletme Politikasından Kaynaklanan Etik Sorunlar:

İşletme ve çevresi arasında gelişen sorunlar söz konusudur. İşletme politikasıyla ilgili etik ilke ve politikaların belirlenmesi işletme üst yönetiminin sorumluluğudur. Etik ile ilgili politika kararları hem işletme içinde hem de işletme dışında önemli kolaylık ve fayda sağlayabilir. Hem çalışanlara hem de işletmenin ilişkide olduğu harici kurum ve kuruluşlara güçlü bir mesaj olarak sunulabilir (Ay, 2003: 84).

İşletmenin ürününün olduğundan farklı reklâmının yapılması, işletme yöneticisi tarafından alınan kararlar doğrultusunda karlılığın düşük gösterilip, kar ortaklarının alacağı değerlerin düşük ödenmesi, devlete ödenecek vergilerde usulsüzlükler işletme politikasına ilişkin etik sorunlar olarak gösterilebilir. Bu tür etik sorunların oluşumunda önemli derecede sorumluluk ve bilinç işletme üst yönetiminindir.

İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Etik Sorunlar:

İşletme faaliyetleri çeşitliliği, karmaşık ve uzmanlık bilgisi-becerisi gerektiren faaliyetlerdir. Dolayısıyla işletmelerin işlevsel alanlarının kendisine has etik sorunları olabilmektedir (Ay, 2003: 84).

Bu gibi sorunlar muhasebe etiği, pazarlama etiği, finansal etik gibi uzmanlık alanlarında ortaya çıkabilmektedir. İşletmelerde ortaya çıkan iş etiği sorunlarında gerçekler göz önüne alınarak çözüm yolları araştırılıp bulunmalıdır. Etik ilkeler çerçevesinde konu değerlendirilip sorun ortadan kaldırılmalıdır. Burada büyük is yine karar alan yöneticiye düşmektedir.

Etiksel sorunlarından kurtulmaları için kaliteli ve şeffaflık politikasını belirlemiş bir yönetici etik değerlerin işletme bilincine yerleşmesinde etkili olacaktır. İşletmede etik değerlere uygun kararlar alınması işletme içinde etik değerlere uygun bir çalışma ortamı yaratılmasıyla en iyi bir şekilde sağlanacaktır. Bu ortamın yaratılmasında yöneticinin işletme içerisinde dürüstlük, güven gibi değerleri personeline hissettirmelidir. Bunun yanı sıra personelin iş tatminini düşüren verimliliğini azaltan işletme bireyler arası etik sorunları çözümünde yardımcı eğitim programları ile personele yardımcı olunabilir (Elbeyi, 2007: 32).

İşletmelerin etik sorunlarını çözüme kavuşturmaları kendi menfaatlerine olacağı gibi işletmeler bu sayede sosyal sorumluluklarını da yerine getirmiş olacaklardır. Zaten istekleri dikkate almayan bir işletmenin sosyal sorumluluklarını dikkate alması beklenecek bir durum değildir. Bu yüzden işletmeler sosyal sorumluluklarını yerine getirmek, etiksel sorunlarının

çözülmesini sağlamak amacıyla kendi içlerinde etiği kurumsallaştırmaktadırlar (Elbeyi, 2007: 33).

2.2. Muhasebe Meslek Etiği

Bir mesleğe ait etik kurallar ile genel meslek etiği kuralları birbirinden farklı değildir. Genel olarak bakıldığında, her profesyonel mesleğin kendisine ait yazılı veya yazılı olmayan meslek etiği kuralları mevcuttur (Ayboğa, 2001: 38). Muhasebe etiği; etiğin özel bir alt bölümü olmakla birlikte muhasebe mesleğinde verilen kararları, yapılan uygulamaları ve gerçekleştirilen davranışların ahlak kurallarına uygunluğunu sorgulamaktadır (Yalçın, 2006: 50).

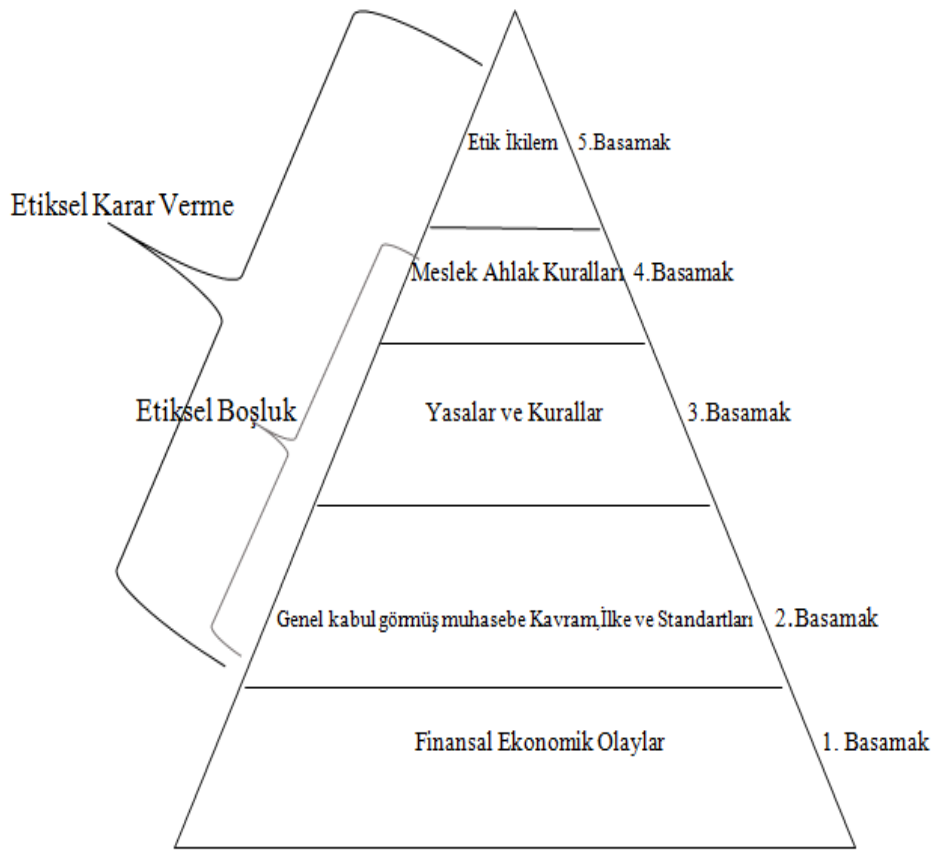
Muhasebe meslek etiğinde amaç; kanunları, meslek ilkelerini ve toplum tarafından kabul görmüş değer yargılarını dikkate alarak, güvenilir ve doğru bilgileri topluma sunmaktır. Muhasebe mesleğinde etiğin çeşitli özellikleri dikkate alınarak çeşitli tanımlar yapılmıştır. Kaya ve Yanık (2011) muhasebe mesleğinde etiği, kanunlara uygun bir şekilde, toplumun değerlerini göz önünde tutarak ahlaki davranışlarla topluma hizmet edilmesi şeklinde tanımlayarak muhasebe mesleğinde ahlaki değerlerin önemini vurgulamıştır. Daştan (2009) ise muhasebe meslek etiğini, muhasebe meslek mensuplarınca faaliyetlerin yürütülmesi esnasında ya da faaliyetlerin yürütülmediği durumlarda, kanunlara uygun işlemlerin yapılmasıyla birlikte toplumun ahlaki değerlerini de dikkate alarak uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde tanımlamış ve hem kanunlara hem de ahlaki değerlere dikkat çekmiştir. Canbaz ve Keskin (2013) müşterilere, topluma ve diğer uygulamacılara belli standartları olan ahlaki davranışlarla mesleğin icra edilmesi gerektiğini belirtmektedir. Muhasebe meslek etiğini kısaca müşterilere ve topluma etik davranışlarla hizmet edilmesi diyebiliriz (Albez ve Yıldırım, 2005: 344).

Muhasebe meslek etiği; kanunlara uygun hizmet verilmesinin yanında toplumun değer yargılarına da dikkate alarak güvenilir ve tarafsız bilgilerin topluma sunulmasını ayrıca meslek mensubunun bağımsızlığını, otokontrolünü ve dürüstlüğünü ifade eder (Sözbilir, 2000: 46; Kutluk ve Ersoy, 2011: 425). Toplumun muhasebe mesleğinden beklentileri fazla olduğundan muhasebe meslek mensupları yapmış oldukları tüm faaliyetlerinde muhasebe meslek etiği ilkelerine uymaları gerekmektedir (Çubukcu, 2012: 105).

Muhasebe mesleği açısından ahlaki davranışların ve etik ilkelerin belirlenmesi ve uygulanması, etik dışı davranışların oluşmasına engel olmaktadır. Ayrıca etik olmayan

davranışlardan doğacak istenmeyen durum ve sonuçlar da ortadan kalkmaktadır (Akbaş vd., 2009: 175).

Muhasebe mesleğinde kullanılan yöntemlerin çoğu, etik ilke ve kurallardan oluşmaktadır. Etik ilke ve kurallar, muhasebe karar verme sürecinde kullanılmaktadır. Muhasebe biliminde karar verme sürecinde Şekil 2’de belirtilen muhasebe hiyerarşisi etik alanlarından faydalanılmaktadır.



Şekil 2. Muhasebe Hiyerarşisinde Etik Alanlar

Kaynak: Ünsal, 2009: 412

Şekil 2’de muhasebe ile etik arasındaki ilişki hiyerarşik olarak gösterilmektedir. Hiyerarşik yapıdan anlaşılacağı üzere muhasebede öncelikle finansal ekonomik olaylar ele alınmakta, raporlanmakta ve incelenmektedir. Muhasebe bir mali olayı ölçüm araçlarını kullanarak tanımlamaktadır. Muhasebede bir karara varılmadan önce genel kabul görmüş muhasebe kavram, ilke ve standartlarından faydalanılmaktadır. Muhasebe kavram ve ilkeleri

kullanarak kayıtları sınıflandırmakta ve kayıtlara yansıtılmaktadır. Ayrıca bu kavram, ilke ve standartlar finansal ekonomik olayları açıklamada kullanılmaktadır (Ünsal, 2009: 412).

Meslek mensubu etik ikileme düştüğü durumlarda, çeşitli seçenekler arasında doğru karar vermesini sağlayacak olan etiksel karar verme sürecidir. Etiksel karar süreci ikilemi açıklamada kullanılan çeşitli alternatifler üzerinde durmaktadır (Ünsal, 2009: 412).

İktisat terimleri sözlüğünde ekonomi: “Bir ülkede, bölgede ya da bir bütün olarak dünyada mal ve hizmetlerin üretim, dağıtım, değişim, yeniden üretim ve tüketiminin gerçekleştirildiği sistem.” olarak tanımlanmıştır. Bu sisteme güven, sistemin sağlam, güvenilir ve devamlılığının sağlanmasında etik değerlere ve kurallara uyulması, temel etik ilkelerinin belirlenmesinde önem arz etmektedir. Bu sebepten dolayı iktisadın temel taşlarından biri olan şirketlerin faaliyetlerini sürdürebilmelerinin esas gayesi kar elde etmek olmayıp, piyasa koşullarına göre faaliyetlerinin devam ettirilmesi ve sosyal sorumluluklarının gereğini yerine getirmesidir (Müslümov ve Aras, 2012: 2-3).

Friedman’a (1962) göre şirketlerin sadece bir tek sosyal sorumluluğu vardır. O sorumlulukta herhangi bir şekilde hile, aldatma ve muvazaa yapmaksızın serbest piyasa rekabet koşullarına uygun olarak oyunun kurallarına göre kaynakları ve imkânları çerçevesinde şirketin karını yükseltmek için en iyi şekilde değerlendirmektedir. Tam rekabet piyasalarda şirketlerin sattıkları ürünlerin fiyatlarının belirlenmesinde tek başlarına kontrol gücü bulunmadığından satılacak ürün fiyatının en düşük maliyetle ve yüksek kaliteye göre belirlenme mecburiyeti vardır. Bunların yanında tam rekabet koşullarının uygulanmadığı ve alıcıların gerçek fiyatlardan bilgisinin olmadığı pazar şartları da mevcuttur. Bir tarafın diğer tarafa göre daha fazla bilgi sahibi olduğu pazarlarda eksik bilgiye sahip alıcı sadece satıcının bilgilendirmesine göre işlem yapmak zorundadır. Dolayısıyla böyle bir ortamda asimetrik bilgi sebebiyle alıcının yanıltılması sonucunda zarara uğraması yeni taleplerin gelmesini engellemekte ve piyasalardaki serbest rekabet koşullarının etkinliğini azaltmaktadır (Müslümov ve Aras, 2012: 2-3).

Kotar’a (1997) göre insanlar arasındaki ilişkilerde doğru veya yanlış, iyi veya kötü kavramlarının temelini araştıran etik anlayışı, ahlak kavramını da içine alan felsefi bir bilim dalı olarak düşünmek gerekir. Etik tutumları, doğru ile yanlış ayırarak, doğruyu seçme ve dürüst davranma yoludur. Ahlaklı davranış da bireylerin toplum tarafından iyi, güzel ve doğru kabul ettikleri birtakım kurallara uygun davranmayı da beraberinde getirir (Kotar, 1997: 65).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) 8 numaralı taslak bildirisinde etik ile ilgili aşağıdaki tavsiyelerde bulunmaktadır (Selvi, 2000: 60). Bunlar:

- Etik karşılıklı tarafların uyması ya da imtina etmesi ile ilgili olup insan davranışlarıyla ilişkilidir.

- Şahıslar, olaylar ve işlemler hakkında karar verme ve seçme hakkını kullanarak bu davranışlar hakkında değerlendirme yapabilir veya hüküm verebilirler.

- Ahlaki prensiplere dayanarak davranışlar hakkında hüküm verilebilir. Bu hükmün dayanağı olan ahlaki prensipler rehber olarak rol oynar.

Muhasebe bölümünün önemli işlevlerinden bir tanesi ilgili kişi ve kurumlara tam, doğru, eksiksiz ve güvenilir bilgiler arz etmektir. Arz edilen bu finansal bilgiler tam, doğru, eksiksiz ve güvenilir değilse bilgi kullanıcıları isabetli ve faydalı kararlar alamazlar ve muhasebe sisteminden beklenen maksimum yarar elde edilemez (Baş ve Özocak, 2001: 195-196).

Muhasebe mesleğinin ilgililere bilgi paylaşma görevi dikkate alındığında muhasebe mesleğinde etik; doğru, tam, eksiksiz, güvenilir ve zamanlı bilgilerin yasalara ve toplumun değer yargılarına uyacak bir şekilde meslek mensuplarınca sunulmasıdır (Uyar, 2005: 1).

Muhasebe meslek etik tutumlarının muhasebe bilim dalının oluşturduğu finansal durumlar iç ve dış kullanıcılar tarafından hangi ölçüde kullanılacağı dikkate alınarak belirlenmektedir. Muhasebe bilgi üretim ve dünya standartlarına uyumunu üst seviyede tutabilmek için etik etkinliklerde bulunmak temel amaçtır. İç ve dış kullanıcıların kullanımı için üretilen bilgiler tam ve güvenilir değilse bu kullanıcılar sağlıklı ve isabetli kararlar alamayacak ve böylece muhasebe bölümünden beklenen fayda elde edilememiş olacaktır. İşletmelerin finansal faaliyetlerinin tüm piyasadaki konumu dikkate alındığında bu mali bilgilerin tam, eksiksiz, doğru, zamanlı ve güvenilir olması daha da önem kazanmaktadır (Özkaya, 2008: 32).

Bireylerin ve işletmelerin yapmış olduğu faaliyetlerin düzenli bir şekilde kayıt altına alınmaması neticesinde hazırlanacak finansal raporların eksik ve gerçeği yansıtmaması, toplumda ekonomik hayata olan güveni olumsuz etkileyecek ve ekonomik yapıyı zarar verecektir. Bu nedenlerden dolayı şirketlerdeki bilgi sistemini oluşturan muhasebe mesleğinin görev ve fonksiyonlarının topluma daha iyi tanıtılması ve toplumsal etik kuralları çerçevesinde mesleğin etkin ve dinamik olarak ifa edilmesi gerekmektedir (Uyar, 2005: 1).

2.2.1. Muhasebe Meslek Etiğinin Gelişmiş Ülkelerdeki Düzenlemeleri

Son yıllara bakıldığında teknoloji ve sanayileşmede hızlıca gelişme sağlayan ülkeler, sosyal sorumluluk ve mesleki ahlak kavramlarını kendi gelişimlerinin bir aracı olarak kullanmaktadırlar. Genel olarak incelendiğinde küreselleşen dünyada mesleki ahlak kavramı 1960 yıllarında ilk kez gündeme gelmeye başlamıştır. Gelişmiş ülkeler ekonomik büyüme, küreselleşme, serbest pazar ekonomisi ve meslek ahlakını aynı doğrultuda ele alınmaktadır. Bu süreç içinde şirket yönetimlerinin ve meslek ahlakının otoriter yönetimden ve demokratik yönetimi doğru bir değişim gösterdiği görülmektedir. Sonuç olarak meslek ahlakı olgusunun işletmenin karlılığını ve verimliliğini artıran yönde olumlu etkilerinin olduğu görülmektedir (Müslümov ve Aras, 2012: 88-95).

Amerika’da muhasebe meslek etik ilkeleri ortaya ilk olarak 1966 yılında ASCPA (Amerikan Sertifikalı Serbest Muhasebeciler Derneği) tarafında yayımlanan “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları” ile olmuştur. Bu standartlar daha sonra 1973 yılında tekrar yayımlandı ve 1988 yılında ise gözden geçirilerek “Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı” adı altında tekrar yayımlandı. 1988 yılında yayımlanan bu standartlar temelinde “mesleki davranış yasalarını” içermektedir. Söz konusu muhasebe mesleğinde meslek ahlakı standartlarının kuralları, olması gereken tutumları içeren genel yönetmelikleri (ilkeler) ve meslek ahlakına uygun olmayan davranışları açıklayan özel kuralları (kurallar) içermektedir. Kabul edilen bu kurallar dört bölümden oluşmakta ve bunlar davranış kuralları, ilkeler, açıklamalar ve ahlaki hükümlerdir (Müslümov ve Aras, 2012: 88-95).

2.2.2. Meslek Etiği İlkeleri

İşgüden ve Çubuk’a (2006) göre muhasebe mesleğinin işleyişine zarar veren üç sorun bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, ticaretin gelişmesiyle ortaya çıkan çıkar çatışmasıdır. Burada muhasebe meslek mensubu müşteri ile kendi çıkarları arasında kalmaktadır. İkinci sorun, yine ticarileşmenin getirisi olan iş hayatında çok fazla karmaşanın iç içe girmiş iş ilişkilerinin olmasıdır. Üçüncüsü ise, toplumun ahlaki değerlerinin ve muhasebe standartlarında meydana gelen değişmelerin meslek açısından sorun çıkarmasıdır. Bütün bu sorunların çözülmesi, muhasebe meslek etiği ilke ve kurallarının oluşturulmasına bağlıdır.

Etik ilkeler yönetmeliğine göre, meslek mensuplarını etik dışı davranışa itebilecek tüm bu durumlar meslek etiği açısından tehditleri oluşturmaktadır (Madde 2). Yine aynı

yönetmenliğin başka bir maddesine göre, temel etik ilkelere yönelik tehditler aşağıdaki gibi sınıflandırmak mümkündür (Madde 3):

Kişisel Çıkar Tehditleri: Meslek mensubunun kendisinin veya yakın ailesinden bir üyenin finansal veya diğer çıkarları sonucu ortaya çıkabilecek tehditlerdir.

Yeniden Değerlendirme Tehditleri: Daha önceden alınmış bir kararın o karardan sorumlu meslek mensubu tarafından yeniden değerlendirilmesi nedeniyle oluşan tehditlerdir.

Taraf Tutma Tehditleri: Meslek mensubunun bir durum ya da fikri tarafsızlığını tehlikeye düşürecek bir noktaya taşınması sonucu oluşan tehditlerdir.

Yakınlık Tehditleri: Üçüncü kişilerle kurulan yakın ilişkiler sonucu, meslek mensubunun bu kişilerin çıkarlarına uygun olacak şekilde davranması sonucu ortaya çıkabilecek tehditlerdir.

Yıldırma Amaçlı Tehditler: Meslek mensubunun gerçek veya hissedilen tehditler nedeniyle tarafsız davranmaktan kaçınmaya zorlanması (yıldırılması) sonucu ortaya çıkabilecek tehditlerdir (TÜRMOB, 2017).

Meslek mensupları mesleki etik davranış açısından bir tehdit algıladıklarında bu tehdidi ortadan kaldırma yükümlülüğünü taşımaktadırlar. Eğer meslek mensupları bu tehditleri ortadan kaldıracak uygun önlemleri alamıyorsa bağımsız çalışan meslek mensuplarından verdikleri hizmeti azaltması ya da sona erdirmesi; bağımlı çalışan meslek mensuplarının ise işinden istifa etmesi beklenmektedir. Meslek mensuplarının istemeden etik ilkeleri ihlal etmesi durumunda ihlal, en kısa sürede düzeltilmeli ve gerekli önlemler alınmalıdır (Madde 2).

Bununla birlikte muhasebe meslek etiğinde oluşabilecek tehditleri ortadan kaldıran veya kabul edilebilir bir düzeye indiren önlemler 2 büyük grup şeklinde ele alınmaktadır. Birinci grup önlemler, mevzuat yardımıyla oluşturulabilen önlemlerdir. Bu grup önlemler kapsamında eğitim, sürekli gelişim ve mesleki standartların geliştirilmesi ve korunmasına ilişkin düzenlemeler gibi örnekler sayılabilmektedir. İkinci grup önlemler ise iş çevresinde sağlanacak önlemlerdir. Muhasebe mesleğinde ortaya çıkabilecek etik çatışmaların çözümünde ana referans kaynağı temel etik ilkelerdir. Muhasebe meslek mensuplarının uyması zorunlu temel mesleki etik ilkeler: dürüstlük, tarafsızlık, meslekî yeterlilik ve özen, gizlilik ve meslekî davranış olmak üzere beş tanedir. Meslek mensuplarından beklenen bir etik, çatışma ortaya çıktığında temel etik ilkelere uygun hareket etmesidir. Eğer sorun hala çözülemiyorsa bu takdirde meslek mensubu uygun kişilerden yardım isteyebilir. Fakat sorun hala devam ediyorsa bu takdirde meslek mensubu hizmet vermeyi bütünüyle bırakabilir (Madde 4).

Muhasebe meslek etiği ilkeleri uyulması zorunlu olmayan, muhasebe meslek mensubundan beklenen davranışları ifade eden yol gösterici ideal standartlardır. Muhasebe meslek etiği kuralları ise meslek mensuplarının sorumluluklarını öne çıkarmaktadır. Etik kurallar, etik davranış ile ilgili ortaya konulması ve asgari uyulması gereken standartları oluşturmaktadır. Meslek etiği kuralları meslek mensupları tarafından uyulması zorunlu olan kurallar olduğundan açık ve anlaşılır olması gerekir. Bu kuralların bütün meslek mensupları tarafından uygulanması beklenmektedir.

2.2.2.1. Sorumluluk

Genel olarak sorumluluk, bireyin kendi davranışlarının sonuçlarına katlanması, bu sonuçları üstlenmesidir. Dolayısıyla herkesin sorumluluk adına kaçınılmaz yükümlülükleri vardır. Bu ilke ile muhasebe meslek mensubu faaliyetlerine devam ederken müşterisine, denetçilere ve topluma karşı sorumlu olduğu vurgulanmaktadır (Akdoğan, 2003: 42).

Kamuyu bilgilendirme ve muhasebe ile ilgili taraflara doğru bilgi verilmesi sosyal sorumluluk kavramının temelini oluşturmaktadır (Uyar, 2005: 25).

Muhasebenin işletmelere ait bilgileri işleyip ilgili kişi veya kurumların yararına sunma hizmetinden dolayı çok geniş bir çevreyle ilişkisi bulunmaktadır. Muhasebe görevini yerine getirirken hukuki sorumluluktan daha geniş bir kavram olan sosyal sorumluluk anlayışı ile hareket etmek zorundadır. Çünkü muhasebe mesleği tüm toplumun çıkarlarını gözetmek zorundadır (Sevilengül, 2007: 23).

Muhasebenin kabul görmüş temel ilkelerinden biri olan sosyal sorumluluk kavramı muhasebe meslek etiği ile bire bir ilgilidir. Sosyal sorumluluk kavramı muhasebe meslek etiği ilkelerinin tümünü etkilemektedir. Sosyal sorumluluk meslek ahlakının ayrılmaz bir parçası ve gereğidir. Sosyal sorumluluk kavramı geniş anlamda düşünülecek olursa işletme içi ve işletme dışı bütün sorumlulukları kapsamaktadır (Bayırlı, 2006: 84). Sosyal sorumluluk, bireyin ya da kurumun yapmış olduğu faaliyetlerinde toplumun menfaatlerini kendisinin veya kurumunun menfaatlerinin önünde tutmasıdır (Albez ve Yıldırım, 2005: 344).

Sakarya ve Kara (2010), muhasebe açısından sosyal sorumluluk kavramını, meslek mensubunun üstlendiği sorumluluğu yerine getirmesi, muhasebenin kapsam, anlam ve içeriğini ifade ettiğini ileri sürmüşlerdir. Toplumun çıkarlarının korunması, sosyal sorumluluk kavramının ve etik değerlerle oluşturulmuş muhasebe bilgilerinin kullanılmasıyla olmaktadır.

Toplumun muhasebe meslek mensuplarından beklentisi; kanunlara ve genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kavramlarına göre faaliyette bulunması, toplumun menfaat ve değer

yargılarına önem vermesi, dürüst, tarafsız, şeffaf, güvenilir bilgileri sunması ve etik davranışları sergilemesidir. Muhasebe meslek etiğinin bir gereği olan bu davranışlar meslek üyelerinin temel sorumluluklarıdır. Muhasebe mesleğinin üretmiş olduğu bilgiler, işletme içi ve işletme dışı tarafları yakından ilgilendirdiği için dolayısıyla toplumu da ilgilendirmektedir. Bu da mutlak sorumluluk gerektiren bir iştir. Muhasebecilerin üstlenmek zorunda olduğu sorumluluklar; devlete karşı sorumluluk, topluma karşı sorumluluk, meslekî kuruluşlara karşı sorumluluk, müşterilere karşı sorumluluk ve kendisine karşı sorumluluk şeklinde sıralanmaktadır (Kaya ve Yanık, 2011: 298).

2.2.2.2. Kamu Yararı

Muhasebe meslek mensubunun özelliklerinden biri de kamu yararına uygun, toplumun çıkarlarını da dikkate alarak hareket etme sorumluluğudur. Bu sorumluluğun yerine getirilebilmesi meslek mensubunun çeşitli düzenlemelerle etik ilkelere uymasına bağlıdır. Meslek mensupları toplumun faydasına çalışma, toplumu zarara uğratacak davranışlardan kaçınma ve kendini mesleğine adanma gibi yükümlülükleri kabullenmesi gerekmektedir. Bundan dolayı meslek mensupları toplumun menfaatine uygun davranmalıdır (Akdoğan, 2003: 42).

Kamu yararını gözetme, kamu yararına hizmet verirken kamu yararını sarsacak davranışlardan kaçınmayı gerektirmektedir. Muhasebe mesleğini diğer mesleklerden ayıran en önemli özelliklerden biri topluma karşı sorumluluk taşımasıdır. Muhasebecilik mesleği ekonominin düzgün işlenmesini sağlamak için profesyonel muhasebecilerin güvenilirlik ve tarafsızlığına güvenen müşteriler, devlet, işverenler, çalışanlar ve yatırımcılardan oluşmaktadır. Bu güven, muhasebecilik mesleğinde kamu yararını gözetme sorumluluğunu meslek mensubuna yüklemektedir (Zeytin, 2007: 79).

Muhasebe mesleğinin işleyişinde karşılıklı güvenin olması gerektiği bilinmektedir. Bundan dolayı muhasebe meslek mensuplarının faaliyetlerini yerine getirirken toplumun çıkarlarını dikkate alarak davranmaları gerekmektedir (Zeytin, 2007: 79).

2.2.2.3. Hizmetin Kapsamı ve Niteliği

1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı meslek yasasında muhasebe mesleği, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik olmak üzere üç unvan altında toplanmıştır. 3568 sayılı yasaya göre her bir unvanın vereceği hizmet

ve kapsamı ayrı ayrı belirlenmiştir. 22 Mayıs 2015 tarihli, 29363 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan yönetmelikte “Serbest Muhasebeci” ibaresi kaldırılmıştır. Bu yönetmeliğe göre meslek mensubu, Serbest Muhasebeci Mali Müşaviri ve Yeminli Mali Müşaviri kapsamaktadır (Resmi Gazete, 2015, madde 2).

YMM’ler ise etik ilkeler yönetmenliğinde yer alan 3568 sayılı kanunun 12'nci maddesinde belirtilen tasdik işlemlerini yapmaktadırlar. Ayrıca YMM’lerin muhasebe büroları açma ve muhasebe bürolarına ortak olma yasakları bulunmaktadır (TÜRMOB, 2017).

2.2.2.4. Dürüstlük

Dürüstlük kavramı, muhasebe meslek mensubunun kişisel özellikleri ile yakından ilgili olan bir kavramdır. Muhasebecilerin yapmış oldukları meslekî hizmetlerinin doğruluğunu korumalarını ve almış oldukları kararlarında tarafsız olmaları gerektiğini ifade etmektedir (Özyürek, 2012: 145).

Etik ilkeler yönetmeliğine göre, dürüstlük, meslek mensuplarının tüm meslekî ve iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalarıdır (Madde 1). Yine aynı yönetmenliğin bir başka maddesine göre, dürüstlük ilkesi, tüm meslek mensuplarına meslekî ilişkilerinde doğru ve güvenilir olma yükümlülüğü getirmektedir. Dürüstlük ilkesi ayrıca adil davranmayı ve açık sözlülüğü ifade etmektedir (Madde 6). Bununla birlikte, meslek mensupları, herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyorsa bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanmış bir rapor, haber veya sonucu dikkate almamalıdır (Madde 7).

Meslek mensupları meslekî faaliyetlerini yerine getirirken sorumluluk duygusuyla toplumun çıkarlarını gözetererek dürüst bir şekilde davranmak zorundadır (Akdoğan, 2003: 42). Muhasebe, toplum yararına çalışan bir hizmettir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensubu toplumu aldatıcı hareketlerde bulunamaz. Muhasebe mesleğinde karşılıklı güveni sağlayacak olan dürüstlüktür (Uyar, 2005: 35).

Muhasebe mesleğinde dürüstlük ve güven çok önemlidir. Muhasebe meslek mensubu, toplumun güvenini kazanabilmek ve bunu devam ettirmek için etik değerlere uymalıdır ve ahlaki standartlara sahip olması gerekmektedir (Ayboğa, 2001: 34).

Dürüstlük ile tarafsızlık birbiriyle ilişkili iki ilkedir; ancak ifade ettikleri anlamlar birbirinden farklıdır. Dürüstlük doğru olmakla beraber gerçekçi olmayı, tarafsızlık ise muhasebe meslek mensubunun çıkar çatışmasından uzak durmasını gerektirmektedir. Ayrıca dürüstlük, muhasebe meslek mensuplarının tüm meslekî faaliyetlerinde doğru sözlü olmasını

tarafsızlık ise muhasebe meslek mensubunun taraf tutmadan, önyargıdan uzak, üçüncü kişilerin yapmış olduğu baskılardan etkilenmeden faaliyetlerini sürdürmesini ifade etmektedir. Muhasebe meslek mensupları, başkalarının dürüstlüğünü etkileyebilecek, başkalarına zarar verebilecek hareketlerden kaçınmalıdır. Sadece kendisinin değil yanında çalışan personelin de dürüst davranmasını sağlamalıdır. Bu kapsamda iş ilişkisinde bulunduğu kişilerden dürüstlüğünü etkileyebilecek hediye veya benzeri menfaatleri kesinlikle kabul etmemeleri gerekmektedir (Koçberber, 2008: 74).

Dürüstlüğün, muhasebe meslek mensubunun kişisel özellikleri ile ilgili olduğu bilinmektedir. Dürüstlük ilkesi, gerçekçi, doğru ve güvenilir olmayı ifade eden bir kavram olarak karışımıza çıkmaktadır.

2.2.2.5. Tarafsızlık ve Bağımsızlık

Muhasebe meslek mensubunun tarafsızlığı, meslekî faaliyetlerini devam ettirirken hesap yapma, sonuç çıkarma, rapor verme, görüş bildirme gibi durumlarda herhangi bir kişi ve kurumdan taraf olmamasıdır (Okay, 2011: 29). Etik ilkeleri yönetmenliğine göre tarafsızlık, yanlı veya ön yargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının meslekî kararlarını etkilememesi veya engellememesidir (Madde 1). Yine aynı yönetmenliğin bir başka maddesine göre tarafsızlık ilkesi, tüm meslek mensuplarına, yanlı olma, çıkar çatışması veya üçüncü kişilerin uygunsuz biçimdeki baskı ve etkileri nedeniyle meslekî kararlarından ödün vermeme sorumluluğunu yüklemektedir (Madde 8). Bununla birlikte meslek mensupları tarafsızlıklarını olumsuz yönde etkileyebilecek durumlara maruz kalabilir. Bu tür durum ve baskıları tanımlamak veya öngörmek her zaman olası değildir. Dolayısıyla, meslek mensuplarının tarafsızlıklarını etkileyebilecek ortam ve ilişkilerden kaçınmaları gereklidir (Madde 9).

Bağımsızlık, muhasebe mesleğinin temelidir. Muhasebe meslek mensupları bağımsızlığını etkileyecek kişisel çıkarılardan, menfaatlerinin söz konusu olabileceği her türlü konudan uzak durmalı, yapmış olduğu işlerde nesnel ve tarafsız davranması gerekmektedir. Meslek mensubunun bağımsızlığını olumsuz yönde etkileyecek her türlü ilişkiden kaçınması, hediye veya ödül almaması gerekmektedir (Koçberber, 2008: 74). Muhasebe meslek mensupları, faaliyetlerini yerine getirirken sorumluluk duygusu içinde, tarafsızca, çıkar çatışmasına girmeden, tam bir bağımsızlıkla yürütmelidirler (Akdoğan, 2003: 42).

Meslek mensubu, gerçekte tarafsız ve bağımsız olsa bile çevresindeki kişiler tarafından bağımsız olmadığı algılanırsa bu da meslek mensubunun bağımsızlığına gölge

düşürür. Bağımsızlık algı ile de ilgilidir. Bu nedenle meslek mensuplarının görünürde bağımsızlığı sağlayacak önlemleri de alması gerekmektedir.

Muhasebe meslek mensupları, diğer kurumlarla üzerlerindeki baskı ve etkilere rağmen çalışırken çıkar çatışmasına girmeden, ön yargısız, parasal ilişkilerden uzak durarak bağımsızlıklarını sürdürmeye çalışmalıdır (Okay, 2011: 29). Bağımsızlık ilkesi daha çok denetim görevinde bulunan meslek mensuplarını ilgilendirmektedir. Bağımsız davranma, denetim mesleğinin özüdür. Muhasebe meslek mensubunun ve denetçinin bağımsızlığı, yapmış olduğu faaliyetlerde, sonuç belirlemede, rapor vermede, yorum yapma ve görüş belirtmede herhangi bir kişinin ya da kurumun etkisi altında kalmadan, baskıdan uzak, bağımlılıktan kurtulmuş olması ve hiçbir görüşten etkilenmemesini ifade eder (Okay, 2011: 27).

2.2.2.6. Meslekî Yeterlilik ve Özen

TÜRMOB etik ilkeleri yönetmenliğine göre meslekî yeterlilik ve özen, meslek mensuplarının meslekî faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî standartlara uygun olarak özen ve gayret içinde davranmasıdır (Madde 1). Diğer bir maddesinde ise meslekî yeterlilik ve özen ilkesi, meslek mensubuna müşteriler veya işverenlere etkin bir hizmet sunmak için gerekli meslekî bilgi ve beceri düzeyine sahip olmak ve hizmet sunarken teknik ve meslekî standartlara uygun olarak özenli davranmak sorumluluğunu getirmektedir (Madde 10).

Muhasebe meslek mensubunun faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî bilgileri kullanarak uyulması gereken ilke ve kurallara uygun davranarak yaptığı faaliyetlerde özen göstermesini ifade etmektedir. Muhasebe meslek mensubu faaliyetleri devam ettirirken muhasebe standartlarına ve etik kurallara uygun davranmalı, mesleğinin gerektirdiği bilgi ve beceriye sahip olmalı, meslekî gelişmeleri ve muhasebe uygulamalarını etkileyen yasal düzenlemeleri yakından takip etmelidir (Özyürek, 2012: 144). Ayboğa'ya (2001) göre meslekî özen gösterme, teknik ve ahlakî standartlara bağlı kalmanın yanında yetersiz kalınan durumlarda yardım almanın önemini ifade etmektedir.

Muhasebe mesleği ve kendi bünyesinde gerekli olan bilgilerin yanında hukuk, ekonomi, finans ve işletme gibi konularda da bilgi sahibi olması gereken (Kaya ve Yanık, 2011: 295) meslek mensubu, meslekî anlamda yetersiz kaldığı durumlarda gerekli kişi ve kuruluşlardan yardım alması gerekmektedir (Albez ve Yıldırım, 2005: 349).

Meslekî özen gösterme ve titiz davranma ilkesiyle meslek mensuplarının kendi alanlarında her türlü bilgiye sahip olması, kendi alanları dışında ise konusunda uzman kişilerden yardım alması gerektiğini söylemek mümkündür.

2.2.2.7. Gizlilik

Etik ilkeleri yönetmenliğine göre gizlilik, meslek mensuplarının meslekî ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır (Madde 1). Gizlilik ilkesi, meslek mensuplarına müşterisi ya da işveren ile ilgili edindiği bilgilerin gizliliğini koruma sorumluluğu yüklemektedir. Bu ilke uyarınca meslek mensupları yasal veya meslekî bir açıklama zorunluluğu olmadıkça meslekî ilişkisi sonucu elde edilmiş bilgiyi müşteri veya işveren dışındaki kişilere açıklamamalıdır (Madde 12). Bir başka maddeye göre meslek mensubunun gizlilik sorumluluğu müşteri ya da işveren ile ilişkisi sona erdiğinde dahi devam eder. Ayrıca meslek mensupları, kendi kontrolündeki kişilerinde gizlilik ilkesine uygun davranması sorumluluğunu taşır (Madde 13). Meslek mensupları ancak kanun veya müşteri-işveren izni ile sahip olduğu gizli bilgileri açıklayabilir (Madde 14). Meslek mensupları, gizli bilgileri açıklarken tarafların zarar görüp görmeyeceğine, bilgilerin doğruluğuna ve bilgileri kime ve hangi yöntemle vereceğine dikkat etmelidir (Madde 15).

3568 sayılı Kanununun Meslek Sırları ile ilgili 43. maddesinde, meslek mensupları ve personellerinin icra ettikleri faaliyetleri çerçevesinde elde ettikleri bilgi ve sırları ifşa edemeyecekleri gibi suç teşkil eden durumların yetkili mercilere duyurulması zorunludur. Bunun yanında adli veya idari her türlü inceleme ve soruşturmanın birinci fıkra hükmü dışında olduğu ve tanıklığın da sırrın ifşası sayılmayacağı şeklinde hükme bağlanmıştır. Ayrıca meslek mensuplarının işini bıraktığı müşterisinin veya ayrıldığı şirketin sır niteliğindeki bilgi ve belgelerini başka bir müşteri veya yeni çalıştığı şirket için kullanması durumunda eski müşterisine veya şirketine vereceği zararın önlenmesi açısından sır saklama ilkesi çok önemlidir (Uyar, 2005: 2).

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik'in beşinci bölüm madde 12'de anlatılan gizlilik ilkesine göre (TÜRMOB, 2007: 6): Gizlilik ilkesi, meslek mensubuna

müşterisi ya da işveren ile ilgili elde ettiği bilgi ve belgelerin gizliliğini koruma ve muhafaza etme yükümlülüğü yüklemektedir. Gizlilik ilkesi gereğince;

- Meslek mensubunun müşterisine veya yanında çalıştığı işverenine ait yapmış olduğu iş vasıtasıyla elde ettiği bilgileri kanuni veya mesleki bir açıklama mecburiyeti olmadıkça ya da yetkili merciler tarafından açıklama yetkisi verilmedikçe müşteri veya işvereni dışındaki üçüncü kişilere aktarmaması,

- Meslek mensubunun elde ettiği sır niteliğindeki gizli bilgileri kişisel menfaatler uğruna veya üçüncü şahısların çıkarları doğrultusunda kullanmaması ya da kullanıyor izleniminin verilmemesi gerekmektedir, şeklinde hüküm mevcuttur.

2.2.2.8. Mesleki Davranış

Meslek mensuplarının mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir (Madde 1). Etik ilkeleri yönetmenliğine göre, meslekî davranış meslek mensuplarına, mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlardan kaçınma ve ilgili kanun ve düzenlemelere uyma yükümlülüğünü getirmektedir. Mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlar mesleğin adını olumsuz etkileyeceği düşünülen davranışları kapsar (Madde 16). Bununla birlikte meslek mensupları, kendilerini ve yaptıkları faaliyetleri tanıtırken mesleğe zarar vermemelidir. Meslek mensupları, kendilerini ve işlerini tanıtırken dürüst ve güvenilir olmaya, abartılı iddialarda bulunmamaya ve diğer meslek mensuplarını küçültücü atıflar yapmamaya dikkat etmelidir (Madde 17).

Muhasebe meslek etiği açısından mesleki davranış, meslek mensubunun konu ile ilgili yasalara ve düzenlemelere uymak zorunda olduğunu ifade etmektedir. Meslek mensubu mesleği gözden düşürecek hareketlerden kaçınmalıdır (IFAC, 2013: 12; TÜRMOB, 2013: 18).

2.2.3. Muhasebe Meslek Etiğinin Amaçları

Muhasebe meslek etiğinin önemini kazandırmak için ilk başta eğitim ve öğretim kurumlarından başlanmalı ve meslek etiği ile ilgili kazanımlar müfredatlara konulmalı ve mesleki etiğin geliştirilmesi amaçlanmalıdır. Bu müfredat geliştirilirken aşağıdaki konu başlıklar üzerinde mutlaka durulmalıdır (Akdoğan, 2003: 30):

- Muhasebe mesleğindeki etik değerler ortaya konularak gerekli tanımlamalar yapıldıktan sonra diğer konular bu tanımların üzerine inşa edilmelidir.

- Muhasebe meslek etiğindeki değerler verilirken aynı zamanda sorumluluk bilinci de aşılanmalıdır.

- Muhasebe meslek etiği öğretilirken ortaya çıkabilecek olumsuzluklara ve bilinmeyenlere karşı nasıl davranılması gerektiği ile ilgili sistem oluşturulmalı.

- Muhasebe meslek etiği müfredatı belirlenirken muhasebe eğitimi ile entegre edilmelidir.

- Muhasebe meslek etiğinde meydana gelebilecek herhangi bir değişikliği kabullenme ve ayak uydurma konusunda sistem oluşturulmalı.

- Muhasebe meslek etiğinin geçmişi hakkında bilgilendirme yapılmalı ve meslek etiğinin genel kuralları ile ilişkilendirilmelidir.

2.2.4. Muhasebe Meslek Etiğine Duyulan Gereksinim

Günümüzde diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de muhasebe meslek etiğine gereksinim vardır. Her meslek grubunun gerektirdiği gibi, dürüst, güvenilir, eksiksiz, doğru, istikrarlı, zamanlı ve tutarlı bir şekilde kullanıcılara sunulması, tamamen meslek mensubunun sahip olması gereken ahlaki tutumlara ihtiyaç vardır. Bununla birlikte muhasebe meslek mensuplarının etik ya da etik dışı tutum ve davranışları, bilgi kullanıcılarını ve alınacak kararları doğrudan etkileyecektir (Uyar, 2005: 1).

Meslek mensubunun kamu ve toplumsal olarak sorumlulukları çok geniş bir çerçeveyi kapsamaktadır. Meslek mensubu kendisinden talep edilen bilgi ve tecrübelerini kanunların ve kendi meslek odasının belirlediği etik ilkeleri yönetmenliği çerçevesinde aktarmalı ve en iyi bir şekilde hizmet sunabilmek için gayret sarf etmelidir. Meslek mensubu bu hizmetleri icra ederken ortaya çıkacak sorunları ve meseleleri aşmada ve yeni çözüm yolları üretmede meslek etiğinin çok önemli bir yeri bulunmaktadır (Uyar, 2005: 1).

Etik ilkeleri, muhasebe mesleğinin ifasında önemli bir yer tutmaktadır. Ekonomik ve finansal kararlar almada muhasebe meslek mensuplarının etik etkilerinden dolayı ciddi bir gereksinim hissedilir. Bu kararların alınması aşamasında muhasebecilerin muhakkak olması gerekli, aksi takdirde karardaki isabet oranı da düşecektir. Çünkü muhasebecilerin yaptıkları iş ve işlemlerin, şirketlere, şahıslara, kurum ve kuruluşlara devamlılık ve karar elde etme aşamalarında önemli bir yol gösterici rolü bulunmaktadır. Muhasebe mesleğini ifa eden meslek mensuplarının faaliyetleri ilgili şahıs, kurum ve kuruluşları önemli ölçüde etkiler (Özkaya, 2008: 29). Bir muhasebecinin yapacağı iş ve işlemler, şirketin pay ortaklarının

sahibine yapacağı herhangi bir ödemededen tutun, yapılacak bir yatırımın fayda maliyet analizini, herhangi bir ürününün karlılık oranını, vergi kanunları çerçevesinde vergiden kaçınma yöntemi ile devlete ödenecek vergi miktarını, şirketin ödeme gücünün sürdürülebilirliğini ve şirketle ilgili raporlamalar neticesinde alınacak kararlardaki isabet oranını etkileyebilir.

Küreselleşen dünyada ekonomik standartların belli bir seviyeye geldiği günümüz dünyasında pek çok meslekte olduğu üzere muhasebe mesleğinde de iş etiğine ve meslek etiğine verilen önem sürekli artan bir grafikte seyretmekle birlikte önümüzdeki yıllarda da meslek etiğine verilen önem mevcut seviyeden daha da fazla olacağı tahmin edilmektedir. Özellikle muhasebe meslek mensuplarının yapmış oldukları kayıtlar ve düzenlemiş oldukları finansal raporlar doğrultusunda etkilenen geniş bir kitlenin olması, yapılacak bu iş ve işlemlerin toplumun yaşam düzeylerini olumlu ve olumsuz etkilemesi, meslek mensuplarının meslek etiğine ve iş ahlakına olan tutumlarında ve uygulamalarında daha dikkatli ve özenli bir tavır sergilemelerini zorunlu kılmaktadır.

Bununla birlikte meslek etiği ve iş etiği konuları değerlendirilip ve incelendiğinde muhasebe meslek mensupları daha duyarlı, çözüm endeksli ve tutarlı bir yaklaşımı hayata uygulamalıdır (Aymanıuy ve Sarıoğlan, 2005: 25).

20. yüzyılın sonlarına doğru meydana gelen Enron ve benzeri ekonomik skandallar, muhasebe mesleğini doğrudan ilgilendirdiği için muhasebe meslek etiğine duyulan ihtiyaç tekrardan dünya gündeminde yerini almıştır.

Muhasebe mesleği, son kırk yıl içinde karmaşık ve uygulanması zor bir hale gelmiştir. İlgili gruplardan gelen farklı talepler, sürekli mevzuatın değişmesi, uygulamalarda meydana gelen değişiklikler ve yenilikler, mükelleflerin zamana göre değişen beklentileri ve dünya muhasebe standartlarında meydana gelen değişiklikler muhasebe mesleğinin daha bir karmaşık hale gelmesine sebep olmuştur. Standartların sürekli değişmesi ve artması mali raporlarda hileye yönelmeye neden olmuştur, rekabet koşullarının zorlaşması muhasebe etik kurallarına uyumlu bir şekilde muhasebe mesleğinin icra edilmesini de zorlaştırmaktadır (Özkaya, 2008: 34-35).

Muhasebe mesleğinin sosyal, kültürel ve psikolojik eğilimler, muhasebe meslek mensuplarının temel davranışları ve etik tutumları, istihdam piyasası adaylarının muhasebe mesleğine bireysel anlamda yönelmeler oluşturmaktadır (Yayla, 2008: 88-100). Muhasebe meslek mensupları muhasebe etik kurallarını uygularken mükellefle veya çalıştıkları iş yerlerindeki yöneticilerle olan münasebetlerinde isteklerle doğrular arasında ikilem

yaşamaktalar ve karar verme noktasında sıkıntı çekmektedirler. Mesela finansal raporlarda muhasebe kayıtlarına göre olması gereken bilgiler değil de mükellef ya da yöneticinin isteğinin gösterilmesi muhasebeci açısından zorluk yaşanmasına sebep olmaktadır. Meslek mensupları bu durumda etik kavramlardan yola çıkmalı, sonuçların etkilediği ilgililer dikkate alınarak farklı yaklaşımlar belirleyip ahlaki ve yasal çerçeveye uygun hareket etmelidirler (Sözbilir, 2000: 47).

Bir diğer etik konusu ise güvenilirlik ve sır saklama ilkesi gereği meslek mensubunun elde etmiş olduğu gizli ve önemli bilgileri muhafaza etmesidir. Meslek mensupları yapmış olduğu işlerden dolayı herkesle diyalog halindedirler. Bundan dolayı da işverenlere ve iş yerlerine ait gizli ve hayati ehemmiyetteki bilgileri muhasebeciler öğrenirler. İş yerlerine ait finansal ve yeni yatırım gibi bilgilere çok rahatlıkla ulaşabilirler. Bu ortaya çıkan durum karşısında muhasebecinin güvenilirlik ve sır saklama ilkesi gereği bu bilgilerin gizli tutulması etiksel bir sorun olarak dikkate alınması gerekmektedir (Özkaya, 2008: 35).

2.2.5. Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar

Etikle ilgili çalışmalar 2500 yıl öncesine dayanmasına karşın sosyal ve mesleki hayatımızdaki yeri ise çok daha yenidir. Oldukça karmaşık olan etik kavramı ile yapılan çeşitli tanımlamaların hep bir tarafı eksik kalmaktadır. Günümüzde var olan genel etik kuralların belirli bir zemine oturtulması ve bireylerin düşüncelerinde somutlaştırılması gerekmektedir. Aynı zamanda muhasebe meslek mensuplarına etik ile ilgili olarak verilecek yazılı-sözlü bilgilendirmelerde, eğitim, konferans gibi bilgilendirme faaliyetlerinde de etik kavramının ve kapsamının birbirinin paraleli mesajlar içermesi gerekmektedir. Meslek mensuplarına etik ile ilgili verilecek mesajın ve bilgilendirme faaliyetlerinin içerik ve kavramsal açımlarının aynı doğrultuda olması, muhasebe meslek mensuplarının etiğe, meslek etiğine yaklaşımlarını daha tutarlı bir düşünceye, yaklaşıma oturtacağı ve uygulamaya yardımcı olacağı düşünülmektedir (Aymanıkuy ve Sarıoğlan, 2005: 25).

Muhasebe mesleğinin düzenlenmesi ve uygulanması ile ilgili ortaya çıkabilecek sorunların çözülebilmesi için, mesleğin düzenlenmesi ve uygulanmasından sorumlu olan kurum ve kuruluşlar tarafından meslek etiğinin yazılı hale getirilerek uygulanması gerekmektedir. Eğer etik kurallar yazı hale getirilmez ve uygulanması belli standartlara bağlanmaz ise tartışmalar ve problemler her zaman olacaktır. Bunun yanında mesleki etik kurallar yasal, somut ilke ve standartlar olarak yazılı hale getirilemediğinde “doğru davranış”

ile ilgili anlaşmazlık ve tartışmalar sonucunda belirsizlikler her zaman olmuştur ve olmaya devam edecektir. Bulduğumuz çağın anlayışına uygun etik teoriler iki fikir ve düşünce yöntemine dayanmaktadır. Bu yöntemler teleolojik ve deontolojik yöntemlerdir (Özkaya, 2008: 35-36).

2.2.5.1. Teleolojik Yaklaşım

Teleolojik teoriler, ahlaki eylemin değerini belirleyen şeyin eylemin ürettiği sonuç olduğunu öne sürer (Cevizci, 2008: 15). Yaklaşımın temel amacı yapılacak iş veya yatırımlarla ilgili alternatifler ve fayda-maliyet yöntemini kullanılarak değerlendirildiğinde en fazla yararı sağlayacak alternatif yollarının doğru olduğu tezini dikkate almaktadır. Teleolojik yaklaşım, bireyci ve yararlı olma yaklaşımı olarak iki ayrı başlık altında değerlendirilebilir (Akdoğan, 2003: 35).

Bireyci Yaklaşım: Uzun vadede kişi ve kurumlara fayda sağlayacak hareket veya davranış şekli olarak tanımlanmakta olup egoist, bencil veya ben merkezli bir yaklaşım olarak da tanımlanmaktadır. Bu yaklaşımda şahıslar uzun vadeli en fazla faydayı sağlayacak alternatifler arasından karar verirler. Bu kararı verirken önemli olan şahısların kendileri açısından en fazla faydayı elde edecek neticelerdir. Bütün şahıslar kendi menfaatlerini ön plana çıkarmak isteyeceğinden genel anlamdaki menfaatler en üst düzeyde olacaktır. Bu netice diğer ifadeyle herkesin menfaatlerinin en üst düzeye çıkarılması demektir. Böyle bir sonuç gelişme ve zenginleşme demektir. Ancak bu yaklaşım ile dürüstlük ve doğruluk etik ilkeleri tam örtüştüğünde gerçek maksada ulaşılmış olur. Bu yaklaşımla ilgili farklı görüşler ise şahısların faydalarının şahısların menfaatlerine dönüşmesi sebebiyle uygulamada bazı sapmaların meydana geldiğini savunan yargılardır (Akdoğan, 2003: 36).

Utilitarianism (Faydacılık): Bu kuram egoizm teorisinin tam tersi mantıkla olaylara yaklaşmaktadır. Jermiy Bentham ve John Stuart Mill bu kuramı ortaya atan düşünürlerdir (Sabuncuoğlu, 2013: 16). Yapılan bir eylem iyi sonuçlara neden oluyorsa yapılmış olan eylem doğru olarak kabul edilmektedir. Her bir bireyi en az diğer bireyler kadar dikkate alan adil bir teoridir. Bireylerin davranışlarının hangisinin doğru hangisinin yanlış olduğunun tespitinde sonuçta elde edilen faydaya bakılmaktadır. En fazla sayıda bireye fayda sağlayan eylem etik açıdan doğru kabul edilmektedir. Teorinin en büyük faydası toplumsal mutluluğu sağlamak için eylemlerin yapılmasıdır. Yani resmin bütünü görmek için odaklanmıştır. John Stuart Mill'in ifade etmiş olduğu gibi, Bentham da dâhil olmak üzere yararlılar, temel hak ve

özgürlüklere inandıkları için değil yararlı bir yönetim sistemine inandıkları için liberal olmuşlardır (Russel, 1948: 803).

Yapılan eylem, toplumun büyük çoğunluğuna faydalı olursa etik olarak kabul edilir. Yani faydacılık en fazla iyi ya da kötüye göre değerlendirilir. Eğer birey herhangi bir konuda eylemde bulunacaksa öncelikle seçenekleri belirlemelidir. Daha sonra bu eylemden etkilenecek olanlar için maliyet analizi yapılabilir. Maliyet analizi neticesinde en fazla faydayı sağlayacak olan şık seçilmelidir. Eğer ki bu işlemler yapılırsa etik davranılmış olacaktır (Şentürk, 2006: 18).

Faydacılık kuramı, eylemin sonuçlarını açıklamasından dolayı kabul edilebilir bir yaklaşımdır. Bu teoriye göre yalan söylemek yanlıştır. Eğer tüm bireyler yalan söylerse birbirlerine güven azalacaktır. Bunun için yalan söylememek, verilen sözleri yerine getirmek gerekir. Böylece etik eylemler topluma yarar sağlayacaktır (Sabuncuoğlu, 2013: 16).

İngiliz yararcılarının temel hak ve özgürlüklere objektif değerler olarak yaklaşmadıkları su götürmez bir gerçektir. Dahası onların temel insan haklarına pek aldırış etmediği bile söylenebilir. Özellikle Bentham, bu bağlamda İnsan Hakları Öğretisi'ni büyük ölçüde küçümsemiş, “anlamsız ve saçma” diye nitelendirmiştir. Fransız devrimcilerinin İnsan Hakları Bildirgesi'ni yayımlaması zamanında onu “metafizik” bir çalışma olarak nitelendiren Bentham, bu bildirinin maddelerini “anlaşılmaz olanlar”, “yanlış olanlar” ve “hem anlaşılmas hem de yanlış olanlar” biçiminde üçe ayırmıştır (Russel, 1948: 803).

Faydacılık teorisine bakıldığında bazı sorunlar ortaya çıkmaktadır. Kişiler, eylemleri neticesinde ortaya çıkacak olan tüm sonuçları ortaya koyabilecek zamana sahip olmayabilirler. Durum böyle olunca da yanlış birtakım kararlar ortaya çıkacaktır. Her ne kadar yararlı gibi görünse de iş uygulama kısmına gelince oldukça çok sıkıntı çıktığı için kullanışsız bir teoridir (Saban ve Atalay, 2005: 51). Teleolojik yaklaşımlar sonuçlarla ilgilendiği için sonuçları önceden kestirmek çoğu zaman imkânsız olmaktadır. Özellikle işletmeler için büyük sorunlar teşkil etmektedir. Diğer bir olumsuzluk ise sonuçta alınan fayda bazı gruplar için faydalı olurken bazı gruplar içinde faydalı olmamaktadır (Bayram, 2005: 18).

2.2.5.2. Deontolojik Yaklaşım

Yunanca deon (görev ve yükümlülük) kelimesinden gelen deontoloji teorisi faydacılığın uygulamadaki sorunlarına dikkat çeker.

Deontoloji yaklaşım, bir mesleği uygularken uyulması gereken etik değer ve etik kuralları inceleyen bir bilim dalı olarak, Türk Dil Kurumu sözlüğünde deontoloji ödev bilgisi, yükümlülükler bilgisi, hekimin mesleki etkinlikleri sırasında, hastasına, hasta sahibine, meslektaşlarına ve topluma karşı, uymak ve uygulamak zorunda olduğu kurallar, tutum ve davranışların normatif bilgisi şeklinde tanımlanmaktadır. Deontoloji, yapılması gerekenleri yerine getirmek ve uygulama bilimidir (Kotar, 1985: 2). Yine Türk Dil Kurumu sözlüğünde deontolojik etik, ahlaki eylemin doğruluğu veya ödevine uygunluğu üzerinde yoğunlaşan belli birtakım şeylerin ilkeye dayandırılarak yapılması gerektiğini savunan ahlaki eylemleri eşitlik, tarafsızlık veya evrenselleştirilebilirlik gibi ölçütlerle değerlendiren etik teori olarak tanımlanmıştır.

Diğer yandan, deontolojistler, eylemlerin ahlaki boyutlarının sadece sonuca bakarak değil, eyleme neden olan güdülerini de göz önünde bulundurarak yargılanması gerektiğine inanırlar. Ahlaki bir eylem için insan, sadece adil sonuçlara varmamalı, uygun araçları da kullanmalıdır (Yüksek, 2010: 32).

Dolayısıyla deontolojik yaklaşım, belli bir kesime veya türe göre ahlaki yükümlülükleri değil etik ile mantık arasındaki ilişkileri değerlendirir (Akdoğan, 2003: 36-37). Muhasebe mesleğinde deontoloji, meslek mensuplarının kendi aralarındaki ilişkiler ile mükellefleri ile olan münasebetlerini tayin eden, yön veren ve bu sisteme temel olan kurallar bütünüdür (Akdoğan, 2003: 37).

Yapılacak faaliyetlerle ilgili sonuçların doğruluğunun deontolojik yaklaşımda haklı gösterilmeye çalışılması mümkün değildir (Akdoğan, 2003: 36-38). Deontolojistler, teleolojik yaklaşımda arka çıkılan çoğunluk kavramını desteklememektedirler. Deontolojik yaklaşıma göre bir hareketin faydalı veya zararlı, doğru veya yanlış olarak belirtilebilmesi için çoğunluklar haklıymış gibi gösterilemez. Bu yaklaşımda fayda maliyet analizi yönetimi dikkate alınmamaktadır. Deontolojist yaklaşımın temelini çoğunluğun ya da en fazla faydanın elde edilmesinin imkânı olmadığı durumlarda da haklar ve yükümlülüklerin olduğu esası oluşturmaktadır (Selimoğlu, 1997: 149).

Deontolojik yaklaşım da etik ve haklar yaklaşımı ile eşitlikçi yaklaşım olmak üzere iki başlık altında incelenebilir (Akdoğan, 2003: 37).

Etik ve haklar yaklaşımı: Şahısların irade, gizlilik, güvenlik, eğitim, yasama gibi hakları ve özgürlüklerinin olduğu felsefesi üzerine bina edilmiş bir yaklaşımdır. Bu yaklaşımda dikkate alınması gereken değişkenlerden birisi de meslek mensuplarının kararlarıdır. Değişkenlerden birisi olan meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili

kararlarında diğerk şahısların haklarına zarar vermemeye ve bu hakları gözetmeye özen göstermelidirler (Akdoğan, 2003: 37).

Eşitlikçi Yaklaşım: Bu yaklaşımın temel felsefesi şu üç ilkeden oluşmaktadır: Eşitlik, adalet ve tarafsızlık. Bu ilkelerin açıklaması şu şekildedir (Akdoğan, 2003: 37):

- Eşitlik ilkesi, bütün meslek mensuplarının eşit olduğunu savunmaktadır. Meslek mensuplarının sadece bilgi, yetenek, uzmanlaşma, tecrübe ve iş alanlarından dolayı farklılıkları ortaya çıkabilmektedir.

- Adalet ilkesi ise, meslek mensuplarının bağlı olduğu meslek örgütlerinin meslek etiği ilkelerini uygularken meslek mensuplarının hak ve hukuklarını gözeterek herkese adil davranmasını belirlemektedir.

- Tarafsızlık ilkesi, meslek mensuplarının mesleki etik kurallara ve mesleğe yakışmayan davranışları neticesinde meslek örgütüne verdikleri zararda kasıt unsuru olup olmadığının incelenerek belirli standart ve kurallar çerçevesinde gereken cezanın tahakkuk ettirilmesini düzenlemektedir.

Eşitlikçi yaklaşımın tam ve istikrarlı bir şekilde uygulanabilmesi için düzenlenen kanunların meslek örgütü ve ilgili kurum bazında takip ve tatbik edilmesini gerektirmektedir. Bireyci yaklaşımdaki bireysel menfaat yorum ve beklentilerden dolayı meydana gelen problemlerle ilgili yararlı olma yaklaşımındaki fayda maliyet yöntemi ile ölçülemeyen ve hesaplanamayan sonuçların meydana getirdiği karışıklıklar bu yaklaşımda ortadan kaldırılmıştır. Bu yaklaşım, meslek mensuplarına karar verme aşamalarında karşılaştığı menfaat çatışmaları ya da sorunlardan kaynaklanan problemleri çözüme için tavsiye edilmektedir (Selimoğlu, 1997: 149).

2.2.6. Muhasebe Meslek Etiğinde Etik Sorunlar

Muhasebe mesleğini diğerk mesleklerden ayıran en önemli özelliği bu mesleği icra edenlerin devlete ve topluma karşı taşıdığı sorumluluktur. Muhasebe mesleğini icra edenlerin sunduğu bilgilerin tarafsız ve güvenilirliğine inanan mükellefler, devlet, kredi kuruluşları, yatırımcılar ve diğerkleri mevcuttur. Bundan dolayı muhasebeciler daima kamu yararını göz önünde bulundurmaya zorundadırlar. Kamu veya özel sektörde çalışan muhasebeciler kurallara uymaya zorundadırlar. Muhasebecinin görevi, müşteri veya işverenin ihtiyaçlarını karşılamak değil muhasebecilik mesleğinin standartlarını etik ilkeleri çerçevesinde kamu ile bütünleştirmektir (Kalmış vd., 2006: 154). Muhasebe meslek mensupları, söz konusu

tarafların çatışan taleplerini büyük bir ustalıkla yönetip aynı zamanda bir danışman fonksiyonuyla mükelleflerine mesleki yasalar, standartlar, etik ilkeler vb. konularda bilgilendirip hiçbir şekilde dürüstlük ve tarafsızlığını bozmayarak yasalara uygun ve muhasebe kuralları çerçevesinde hareket etmek zorundadır (Usul ve Aslantaş, 2007: 87).

Rezaee (2004) tarafından dünyada muhasebe mesleğine dönük algılanan güven boşluğunun giderilmesine yönelik hazırlanan önerilerin Türkiye’de muhasebe mesleğini icra edenler açısından uyarlandığında, aşağıdaki öneri maddelerini sıralamak mümkündür:

- Muhasebe meslek mensupları ile meslek odaları, sorunlar karşısında duyarlılıklarına önem arz etmek zorundadırlar. Muhasebe mesleği ile ilgili kuruluşların bu noktada belli standartları oluşturmak, usulsüzlükleri önlemek, eğitime katkı sağlamak, akademik araştırmalara ve çalışmalara yön vermek ve denetimi sağlamak gibi hususlarda inisiyatif almalıdırlar.

- Muhasebe meslek mensuplarının, kamuoyunda ve iş dünyasında kendi görünürlük stratejileri ile daha aktif olarak yer almaları gerekmektedir.

- Muhasebe meslek mensupları, özellikle üniversitelerin düzenlemiş oldukları faaliyetlere muhakkak katılmalıdırlar.

- Finansal raporların güvenilirliğini, doğruluğu ve geçerliğini sağlamak için yardımcı olacak olan müşterilere denetim ve muhasebe hizmetleri genişletilmelidir.

- Muhasebe meslek mensupları, muhasebe mesleğini etkileyen ilke ve normları sağlanmasını pek çok açıdan düşünmelidirler. Bu ilke ve normların belirleyenlerle ile yakın bir çalışma yapmalılar.

- Muhasebe meslek mensupları, mükellefleri için iç denetim işlevi ve iç kontrol yapısına dış denetçilerin müdahalesini yeniden gözden geçirmelidirler.

- Muhasebe meslek mensupları, mükelleflerine danışmanlık ve finansal bilgileri doğru açıklamaları için tavsiyelerde bulunmalıdırlar.

- Denetim faaliyetlerini arttırmak için daha etkili ve objektif denetim prosedürleri ve ilgili standartlar oluşturulmalıdır.

- Denetçiler, denetim personeli ve mükellefler için anti-dolandırıcılık eğitim ve öğretim programlarına odaklanmaya devam etmelidirler.

- Denetçiler, anti dolandırıcılık programları kullanarak, sahtecilik ve özellikle mali tablo dolandırıcılığıyla mücadele için mükelleflerine yardımcı olmalılar.

- Denetçilerin şüpheli, meraklı ve uyanık profesyoneller olarak kamu güveninin tesisi için denetçilik hizmeti vermek üzere lisanslandırıldıklarını anlayarak mesleklerine dönük sorgulamalar yapmaları gerekmektedir.

- Denetçilerin güvenilirliği, güncelliği ve mali raporların şeffaflığını geliştirmek amacıyla ortaya çıkan İşletme Raporlama Modeli'nin sonuçlandırılması için meslek odası ve TÜRMOB'a yakın çalışmalar yapılmalıdır.

Muhasebe meslek mensuplarına güven ve itibar edilmesi için iki temel özellikten söz edebiliriz. Bunlardan ilki teknik boyutu olan mesleki bilgi, beceri ve birikimine sahip olmak diğeri ise etik boyutu olan sosyal sorumluluk kavramıdır. Ancak muhasebe meslek mensupları, kimi zaman etik ilkeleri ile ilgili konularda zorluklarla karşılaşmaktadır. Bu zorlukları etik ikilemler ve etik sapmalar olarak iki başlık altında inceleyebiliriz;

2.2.6.1. Etik İkilem

Muhasebe mesleğinde etik ikilem: Kişilerin belli bir konuda farklı yollar arasında seçim yapamama ve kararsız kalma durumu olarak adlandırılmaktadır. Kişilerin gündelik yaşantısında verecekleri kararlar ile ilgili olarak sık sık karşı karşıya kaldıkları bu durum özellikle ahlaki davranış geliştirme konusunda büyük önem taşımaktadır.

Etik ikilem, bir ahlak felsefesi olduğu için aynı zamanda etik paradox olarak isimlendirilir, etik paradox etik tartışmaların içinde önemli bir rol oynar. Etik ikilem, birden daha fazla yarışan değerlerin çatışma halinde olmasıdır. Dolayısıyla, çatışan bu değerlerden birisi korunursa diğeri korunamamaktadır ya da bir veya daha fazlasını koruyabilmek için diğerlerini göz ardı etmek gerekmektedir (Sökmen ve Ekmekçioğlu, 2004: 224). Etik karar verme, etik standartları belirleme ve belirlenen standartlar çerçevesinde alternatif hareket tarzları arasından seçim yapma ve yapılan seçimi etik gerekçelendirme ile temellendirmedi (Uyar, 2005: 3).

Muhasebe mesleğinin yaptığı işin doğası gereği mesleği icra edenlerin etik ikilemlere de çokça kandiği görülmektedir. Tüm mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğini icra edenlerde de değer yargılarında çelişkide kalma, normlarda ve kararlarda anlaşamama ve mesleki sorunlar gibi çeşitli ikilemlerle karşı karşıya kalmaktadır. Muhasebe mesleğinde etik ikilem, meslek mensuplarının bir gruba karşı olan görev ve sorumluluklarının diğer bazı gruplara olan görev ve sorumluluklarıyla veya kendi çıkarlarıyla uymaması sonucu meydana gelmektedir (Duska vd., 2011: 48). Dolayısı ile etik ikilemin mantıksal çatışmalarından dolayı ortaya çıktığını söyleyebiliriz. Örneğin; bir SMMM olarak defterini tuttuğunuz mükellefinizin

muhasebe işlemlerine aykırı bazı işlemler yapmanızı istediğinde bu işlemi yerine getirmezseniz müşterinizi kaybedebilir, istenileni yaptığımız takdirde de etik ilkelerine ters düşeceksiniz, bu durum sizin etik ikilem arasında kaldığınızı göstermektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilemlerin neler olduğunu araştırmak için Kartalia (2000) anket yoluyla veri toplayarak yapmış olduğu araştırmada meslek mensuplarının etik ikilemlerde kaldığı ve bu ikilemlerden çıkışta izledikleri yolun kültürel evreyle ilgili faktörlere atfedilen önem, özellikle eğitim ve yaş seviyesine bağlı olarak farklılıklar gösterdiği sonucuna varmıştır (Kartalia, 2000: 52). Etik ikilemi önleme açısından muhasebecilerin mesleki etik ilkeleri, yargıları, kuralların ve düzenlemelerin teknik olarak uygulanmasına daha çok önem verilmelidir. Bundan dolayı muhasebe meslek mensuplarının yargıları sık olarak etik ikilemlerin çözümünü oluşturmaktadır (Kultuk ve Ersoy, 2011: 426).

Muhasebecilerin değer yargıları, etik ikilemlerin çözümünde temel kriter olmasına karşın gene de son yıllarda etik ikilemlerin çözümünde izlenebilecek altı çözüm aşamasından bahsedebiliriz. Bu aşamalar muhasebe mesleğindeki etik ikilemlerin çözümünde yararlı olacaktır. Çözüm yollarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

- Etik ikilem ilgili olayın tespit edilmesi,
- Olaylarda etik ilkelerin konularla ilgili tanımlanması,
- İkilemin sonunda kimilerin etkileneceği ve her kişinin ya da grubun nasıl etkilendiğinin tespit edilmesi,
- İkilemi çözmeye çalışan kişi konuya hakim olmalı ve uygun çözüm yollarını tespit etmelidir,
- Her alternatif seçeneğin geçerli sonucunun neler olacağı tanımlanmalı,
- En uygun davranışa karar verilmesidir.

Bu altı aşamalı süreç ile ulaşılmak istenen hedef etik konuların neler olduğunu belirlemek ve kişinin kendi kültürel ve değer yargılarını kullanarak davranışlarına en uygun karar verebilmesine yardımcı olmaktır (Karacan, 2014: 55-56).

2.2.6.2. Etik Sapma

Meslek mensubunun kendi kişisel çıkarlarını kabul edilmiş ahlaki veya etik ilkelerini önünde tutmasıdır.

Meslek mensuplarını etik sapmaya iten nedenleri, farklı açılardan araştırıldığında ve incelendiğinde, bireylerin bencil davranmaması ve toplumun ahlaki değerlerinin dışına çıkmaması gerektiğini söyleyebiliriz (Bozkurt, 2016: 97).

Etik sapma, bir kişinin ahlaki olmayan yani ahlak dışı bir karar aldığı anda ortaya çıkmaktadır. Etik sapmayı ortaya çıkaran iki neden vardır (Karacan, 2014: 54):

- Kişilerin bencil davranmayı seçmesi,
- Toplumun ahlaki değerlerinin farklı kişisel ahlaki standartlara sahip olunması olarak karşımıza çıkmaktadır.
- Herkes bunu yapıyor, o halde etikdir.
- Yasal ise etikdir.
- Fark edilmez ise etikdir.

Bu çıkış yollarının herhangi birini seçerek yapılmış olan gayri ahlaki davranış sonucu etiksel sapma ortaya çıkmaktadır. Meslek mensuplarının etik sapmalarına iten sebeple üzerinde genel bir değerlendirme yapmak gerekirse; özellikle '*motivasyon unsuru*' ile '*fırsat unsuru*' arasındaki ilişkilere dikkat edilmelidir (Bozkurt, 2016: 125). Dolayısıyla kişinin yapmış olduğu ahlaki olmayan bir davranış sonucu etiksel sapma meydana gelmektedir.

2.2.7. Dünyada Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Düzenlemeler

Günümüzde ilgili taraflara ulaştırılan mali bilgilerin ve raporların tam, doğru, zamanlı ve tarafsız olabilmesi şirketlerin etik ilkelere uyumu ve aynı zamanda şeffaf hareket etmesiyle ilgilidir. Globalleşen bir dünyada kaçınılmaz olan uluslararası uyumlaşma süreci, devletlerin muhasebe sistemlerinin enternasyonal muhasebe standartlarına entegre edilmesi gerekmekte ve etik ilkelere uyum ve kamuyu bilgilendirme sürecinde standartların belirlenmesini ve uygulanmasını mecburi hale getirmektedir (Müslümov ve Aras, 2012: 3).

Uluslararası düzeyde ABD başta olmak üzere muhasebe mesleğinde etik ilkelerle ilgili düzenlemeler üç bölüm halinde sıralanabilir (Uyar, 2005: 3):

- Şirketlerde etik ilkelerin uygulanması ile ilgili memurların çalıştırılması,
- Etik ilkeler konusunda muhasebe meslek örgütlerinin yayınları ve düzenli bilgilendirmeleri,
- Şirketlerin yıllık genel kurullarında etik ilkelerin ve uygulamaların gündeme dâhil edilmesi.

Muhasebe mesleğinin uygulanmasında şirketlerde etik memurlarının atanması etiğin sağlanmasında ve uygulanmasında yapılan çalışmaların başında gelmektedir. Şirketlerde etiğin uygulanması ve kontrolü için 1992 yılında Etik Memur Birliği (Ethics Officer Association) kurulmuştur. Bu birliğin hedefleri aşağıdaki şekilde açıklanabilir (Uyar, 2005: 3):

- Şirketlere atanan etik memurlarının aralarında birlik ve beraberliğin tesis ettirilmesi için çeşitli imkânların kullanımlarına sunulması,
- Ortak ilgi alanındaki özel sorunları birlikte çözüme ulaştırabilmek için etkin bir yapının tesis edilmesi,
- İşletme etiği ile ilgili araştırma, öğrenme ve paylaşma ile birlikte uygulama birliğinin sağlanabilmesi için iyileştirmelerin yapılması.

Etik olgusunun öneminin gittikçe artan bir düzeyde olması muhasebe meslek birliklerinin ve örgütlerinin yayınlarında yoğun bir şekilde durulmasına neden olmaktadır. Ayrıca şirketler muhasebe sistemlerinin güvenilirliği ve şeffaflığı açısından etik konusu üzerinde özel olarak çalışmalar yapmakta ve yönetim kurullarında ihtiyaç olan düzenleme ve uygulama kararlarını gündemde tutmaktadırlar (Uyar, 2005: 3).

2.2.7.1. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Meslek Etik Kuralları

Almanya'nın Münih kentinde 1977 yılında yapılan XI. Dünya Muhasebeciler Kongresi'nde Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun kurulması kararı alınmıştır. Bu federasyon 114 ülke 156 muhasebe meslek organizasyonu ile temsil edilmektedir.

Bu 156 muhasebe meslek organizasyonu iki milyon üzerindeki meslek mensubunu temsil etmektedir. Ülkemizden de kurucu üye olarak 1977 yılında "Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği" (TMUD) ve 1994 yılında da "Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği" (TÜRMOB) IFAC'a üye olarak katılmıştır (Selvi, 2000: 1).

IFAC'ın kuruluş esası ve hedefi, muhasebe mesleğini uluslararası standartlar çerçevesinde toplumların menfaatlerini göz ardı etmeden hizmet kalitesinin sürekli yükseltilmesi için gelişiminin sağlanmasıdır. Kuruluş esası ve hedefine ulaşabilmek için uluslararası ve ulusal meslek örgütleriyle sürekli iş birliği halinde olmak muhasebe mesleğinin gelişimi ve toplumlara daha çok yararlı hale getirilmesi açısından çok önemlidir. IFAC yapılan iş birliği neticesinde ve amaçlar doğrultusunda kurulan komisyonlarla (Selvi, 2000: 1):

- Muhasebe mesleğinin uluslararası öncülüğünü ve sözcülüğünü üstlenmekte,
- Meslek ile ilgili değişikliklere ve yeniliklere öncülük ve rehberlik yapmakta,
- Muhasebe mesleğinin uluslararası arenada gelişmesi ve küresel değişikliklere ayak uydurması konularında çalışmalar icra etmektedir.

Türkiye'nin üyesi olduğu IFAC, uluslararası arenada muhasebe meslek mensuplarının aralarındaki iş birliği ve uyumu sağlayabilmek için uygulanacak standartları ortak hale getirip aynı şekilde uygulamak üzere meslek etiği ile ilgili olarak 1990 yılında çalışmaları başlatmıştır. IFAC amaçları doğrultusunda kurduğu eğitim komisyonunun çalışmaları sonucu 1992 yılında “Muhasebeciler İçin Meslek Ahlakı: Eğitimsel Mücadele ve Uygulanabilir Uygulama” adlı yönetmeliği yayımlamıştır (Akdoğan, 2003: 67).

IFAC bünyesinde önceleri Etik Komitesi ismiyle yer alan ve sonrasında bağımsız kuruluşlardan biri olan Muhasebe Meslek Mensupları İçin Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA) tarafından, “Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallar” 1998 yılında yayımlanmıştır. Muhasebe meslek etiği çerçevesinde bütün meslek grubunu kapsayıcı niteliğe sahip olan bu düzenleme, kısaca “IESBA Etik Kuralları” olarak isimlendirilmektedir. Bu düzenlemede amaç, etik ilke ve kuralların belirlenmesi ve detaylı bir biçimde açıklanmasıyla meslek mensuplarına yol gösterici olmaktır.

Kurul tarafından etik kurallar düzenli olarak güncellenmekte ve yayımlanmaktadır. En son güncelleme 2016 yılında tamamlanan “Yasalara ve Düzenlemelere Uyumsuzluğa Karşılık Verme (Responding to Non-compliance with Laws and Regulations)” başlıklı proje ile IESBA Etik Kuralları'nda çok önemli değişiklikler yapmıştır. Denetçiler ve diğer muhasebe meslek mensupları için uluslararası bir etik standarttır. Mesleki muhasebecilere, yasalar ve yönetmeliklere uyulmaması olarak bilinen potansiyel bir yasa dışı eylemin farkında olduklarında, kamu yararına ne tür önlemlerin alınması gerektiği konusunda rehberlik edecek, türünün ilk örneğini ortaya koymaktadır. Müşteri veya işverenden kaynaklanan potansiyel bir illegal davranış veya yasalara ve düzenlemelere uymama (non-compliance with laws and regulations NOCLAR) eyleminin farkında olduklarında, kamu yararına ne tür önlemler almaları gerektiği konusunda meslek mensuplarına rehberlik etmek üzere hazırlanmış bir düzenlemedir (IESBA, 2016). Bu düzenleme 15 Haziran 2017'de yürürlüğe girmiştir.

2.2.7.2. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB)

Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (International Accounting Standards Committee- IASC), 1973'de 10 ülkenin muhasebe örgütlerinin anlaşması ile kurulmuştur. IASC'nin amacı, uluslararası muhasebe standartlarının hazırlanması ve yayımlanması, geliştirilmesi uluslararası kabulünün ve uygulamasının sağlanmasıdır (IASC, 2017). Ayrıca, Standartları Yorumlama Komitesi'nin (Standards Interpretation Committee – SIC) yaptığı yorumlara onay yetkisi almış, bunları kabul etmiştir. Bu komitenin adı da “Uluslararası Finansal Raporları Yorumlama Komitesi”, yorumlar da (IFRIC) adını almıştır”. IASB ve FASB, 2004 Norwalk antlaşması çerçevesinde, uluslararası muhasebe standartlarının birlikte hazırlanması ve geliştirilmesinde işbirliğini ilke olarak kabul etmişlerdir. Bu iki kurul yaptığı çalışmalar sonucu 2006'da yeni mutabakat belgesi açıklamış, kısa vadeli yakınsama hedefi ve ortak projeler hedefi ortaya koymuşlardır (TMUD, 2016). Dünya uygulamasında, halka açık şirketler için 125 ülke, halka açık olmayan şirketler için 102 ülke finansal tabloların UFRS'na uygun olarak hazırlanmasını şart koşmakta veya izin vermektedir (IASC, 2017).

2.2.7.3. Yetkili Hile Denetçileri Birliği (ACFE)

1988 yılında kurulmuştur. Dünyanın en büyük hile önleme organizasyonudur. Hilenin önlenmesine ilişkin olarak, hile önlenmesi eğitimi vermektedir. 70.000 üyesi vardır. İşletmelerde hilenin azaltılması ve bu yolla kamu güvenini sağlamaya çalışmaktadır. Yapılan Araştırma Bulgularının sonucu: 6 kıtada, 100 ülkede, 1.388 vaka bulgularına göre (2012 yılında yapılan); İşletmeler gelirlerinin %5'ini hile nedeniyle kaybediyor. Bu da gayri safi hasılatı 3,5 trilyon \$ tutmaktadır. Hataların % 87'si varlıkları üzerinde, varlık değerlemesinde oluşmaktadır. Ayrıca hataların %77'si küçük işletmelerde yapılmaktadır (TMUD, 2016).

2.2.7.4. Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Birliği (IAAER)

IAAER, 1984 yılında altıncı Uluslararası Muhasebe Konferansı için ev sahipliği yapmak üzere Japonya'da kurulmuştur. IAAER'in amacı, dünya çapında muhasebe eğitimi ve araştırmalarının en iyi bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak ve uluslararası yüksek kaliteli muhasebe uygulama standartlarının geliştirilmesi ve korunmasına destek olmaktır. Bu birlik, 2002 yılında Muhasebe Eğitimcileri Etik Kurallarını(Global Code of Ethics for Accounting

Educators) düzenlemiştir. Ülkemizde Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği üyesidir (TMUD, 2016).

2.2.7.5. Muhasebeciler Uluslararası Etik Standartlar Kurulu (IESBA)

Muhasebeciler uluslararası etik standartlar kurulu Uluslararası etik standartları yapan bağımsız bir kuruluştur. Denetçilerin bağımsızlıklarına ilişkin dünya çapında düzenlemeleri de yapmaktadır. Bu kurul (kısaca Etik Kurul –the Ethic Board), Muhasebeciler için Etik Kodlar, (kısaca Kodlar- the Codes) belirlemektedir (IESBA, 2017).

2.2.7.6. Kamu Şirketleri Muhasebe Gözetim Kurulu (PCAOB)

Sarbanes-Oxley Kanunu 2002 ile kurulmuş halka açık şirketlerin denetimini yapanlar üzerinde kamu gözetimi görevi yapan, kâr amacı gütmeyen, özel sektör kuruluşudur. 2010 yılından beri PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), yatırımcıların güvenini geliştirmek amacı ile aracı kurumların raporlarının federal güvenlik kanunlarına uygunluğunda kamu gözetimi yapmaktadır. Menkul kıymetleri halka açık olmayan şirketler üzerinde PCAOB'nun yaptırımı bulunmamaktadır. PCAOB'nun bütün kural ve standartlarının ABD'de, ABD Sermaye Piyasası Düzenleme Kurulu (U.S. Securities and Exchange Commission) tarafından onaylanmış olması şarttır. PCAOB'yu oluşturulurken, halka açık şirketlerinin ilk kez bağımsız kamu gözetimine tabi olmasını benimsemiştir. Daha önce denetim mesleği kendi kendini denetliyordu. PCAOB'un kamu gözetimi yaparken 4 temel fonksiyonu oluşmaktadır: (Kanun kısım 101) Kayıt: (Muhasebe firmalarının, aracı kurumların kaydını tutar), Teftiş: Bunların teftişini yapar, Standart yapma: Denetim, kalite kontrol, etik, bağımsızlık ve diğer standartları yapar ve Yaptırım: Soruşturma ve disiplin sonucu, üye firmalara ve denetçilerine yaptırım uygulamaktır. Denetçilere 100.000 \$'a, üye firmalara 2 milyon \$'a kadar ceza yaptırımı uygulamaktır (TMUD, 2016).

2.2.7.7. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (INTOSAI) Mesleki Etik Kuralları

INTOSAI, 1953'te Küba'nın başkenti Havana'da yapılan uluslararası kongre sonucunda kurulmuş; daha sonrasında ise bağımsız ve siyaset dışı bir organizasyon olarak Birleşmiş Milletler üyesi tüm ülkelerin yüksek denetim kurumlarının üyesi olduğu uluslararası bir organizasyon haline gelmiştir. INTOSAI her üç yılda bir değişik ülkelerde kongreler düzenleyerek, yüksek denetim alanında ve ilgili mali ve yönetsel konularda, güncel gelişmelerin tartışılmasını ve kararlar alınmasını sağlayan bir forum oluşturmaktadır (Koçberber, 2008: 74).

Kasım 1992 yılında yapılan yönetim kurulu toplantıda INTOSAI'nin Kamu Sektörü Denetçileri için Mesleki Etik Kuralları onaylanmıştır. Mesleki Etik Kurallarına yön veren ilkeler; Dürüstlük, Bağımsızlık, Tarafsızlık, Çıkar Çatışmasından Kaçınılması, Meslek Sırlarının Saklanması, Mesleki Yeterlilik ve Mesleki Gelişime Açık Olma şeklinde INTOSAI bünyesindeki çeşitli ülke Yüksek Denetim Kurumlarının mesleki etik ilkelerini ortak bir noktada buluşturmayı amaçlamaktadır (INTOSAI, 2017).

2.2.7.8. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) Etik Kuralları

Merkezi, ABD'de bulunan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) 1941 yılında New York'da kurulmuştur. 120'den fazla ülkenin ulusal denetim kuruluşu üye olup; bu kuruluşlar içinde yaklaşık olarak 70 bin denetçi çalışmaktadır. Enstitünün amacı, özel sektör içerisinde işletmeyi yönetmekle sorumlu kimselerin görevlerini etkin bir biçimde yerine getirmelerine yardımcı olmak için görev yapan iç denetçilerin dünya çapında yaygın örgüt yapısına sahip olmasını sağlamak ve iç denetçiliği saygın bir meslek türü haline getirmektir (Koçberber, 2008: 76-77).

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü, üyelerinin uyması gereken etik kurallar hazırlamıştır. Etik kuralları belirleme amacı, Enstitü tarafından, iç denetim mesleğinde etik kültürü oluşturmak ve yaygınlaştırmak olarak açıklanmıştır. Etik kurallar: Dürüstlük, Tarafsızlık, Meslekî Ehliyet ve Sır Saklama olmak üzere dört temel etik ilkesi belirlenmiştir.

2.2.7.9. Amerikan Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü (AICPA) Etik Kuralları

AICPA 1924 yılında Amerika’da örgütlenmeye başlamış. Muhasebe ve denetim konuları dışında, yardımcı ve gönüllü olarak ulusal ekonomik faaliyetlere ilişkin araştırma ve inceleme raporları hazırlayan bir kuruluştur. AICPA’nın en önemli özelliği denetim kuruluşları ve meslek örgütlerinin uymak zorunda oldukları ve “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarını” ilk defa belirleyen kuruluş olmasıdır. Meslek örgütlerince kabul edilmiş ve denetim kuruluşları ile denetçilerin uymak zorunda oldukları standartlara “Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları” denilmektedir (Koçberber, 2008: 76-77).

İlk defa 1947 yılında AICPA tarafından Yeminli Serbest Muhasebeciler Enstitüsü Etik Kural Standartları kabul edilmiştir. Bu standartlar, birçok ülkede kabul edilmiş ve günümüze kadar da pek çok değişiklik yapılmıştır (BUMKO, 2017). Söz konusu standartlar en son şeklini 1988 yılında Enstitünün Mesleki Davranış Yasası’nda yapılan değişiklikle almıştır (Uyar, 2005). Söz konusu davranış kuralları, olması gereken davranışları içeren prensipler ve meslek ahlakına uygun olmayan davranışları açıklamaktadır. Bu kurallara muhasebe mesleğini ifa eden tüm üyelerin uyması gerekmektedir.

AICPA Meslekli Davranış Yasasına yön veren altı prensip ilke belirlediği dürüstlük, sorumluluk, kamu yararı, tarafsız ve bağımsız olma, sunulan hizmetin kapsam ve niteliği şeklinde düzenlenmiştir (Önder 2001: 26-33).

2.3. Kurumsal İtibar Yönetimi

2.3.1. Kurumsal İtibar Kavramı

İtibar kavramı, işletme literatürü açısından değerlendirildiğinde itibarın değeri açısından kavramların üzerinde durulduğu görülmektedir. Çünkü kurumlar ne yapıldığı ve nasıl yapıldığı ile ilgilenen ve paydaşlarının deneyimlerine bağlı bir algı ile hareket eden çok yönlü bir bileşendir. Öyle ki, itibar kavramı kurumların finansal ve kurumsal gelişimini hızlandıran bir değerdir (Jackson, 1997, akt. Karaköse, 2006: 7). İtibar, kurumun ihtiyaç duyduğu gücü temsil eder. Aynı zamanda kriz dönemlerinde itibar, kurum ve paydaşları arasında tampon görevi üstlenmektedir. İtibar, kurumsal değerlerle kamuoyu değerleri arasındaki etkileşimden dolayı ortaya çıkmaktadır. Bu tanımların ortak noktası, itibarın örgüt için yarattığı farklı değerler olarak dikkat çekmektedir. Bu farklı değerlerin, toplumsal ve

kurumsal değerler arasındaki anlamlı bir etkileşim olduğu vurgulanmaktadır (Sherman, 1999: 111).

Longman'a (1978) göre kurumsal itibar kavramı, kişi ya da nesnenin karakteri hakkında ne söylenildiği ya da neye inanıldığı ile ilgili olarak tanımlanmaktadır (Longman, 1978: 940). Başka bir deyişle itibar, kişinin ya da bir şeyin "ne kadar iyi tanındığının derecesini" ve başkalarının gözünde sahip olduğu "konumu" anlatır. Bununla birlikte itibar kavramı, saygınlık ve prestij kelimeleri ile de aynı anlamda kullanılmakta bir kişinin ya da şeyin tutarlı davranışları sonucunda oluşan güven ile kazanılmaktadır.

Bromley'a (1993) göre ise kişilerin itibarları olduğu gibi kurumlarında itibarı vardır. Kurumsal itibar kavramının temelinde de kişinin itibarında olduğu gibi "güven" ve "inanç" kavramları bulunmaktadır. Güven, kurumun etkileme gücünün, sahip olduğu bilgi ve becerilerle ortaya çıkması aynı zamanda belli bir zamandaki mesaj ve eylem arasındaki uyum olarak tanımlanabileceği gibi kurumun amaçlarının inandırıcılığı anlamına da gelmektedir. Bu nedenle güven belirli bir olayın değerlendirilmesi, itibar ise zaman içinde olayların bir araya getirilerek değerlendirilmesidir (Nguyen, 1998: 220-235). İnanç ise kurumun gerçekleştirdiği eylemlerin dürüstlüğüne karşı duyulan güveni ifade etmektedir.

Kurumun itibarı, kurumun güvenilir eylemleri aracılığı ile yansıtılır ve kurumun iletişiminde tutarlı olması ve eylemlerin nedenlerinin paydaşlarına aktarılması kurumsal itibar kazanmanın temelini oluşturur (Nakra, 2000: 36). Bu tutarlılık sadece davranışlarla değil aynı zamanda iletişim araçlarında da gözetilmesi gereken bir unsurdur. Çalışma şartları, çalışanlara ve diğer paydaşlara sağlanan fırsatlar, kurum kültürünü geliştirme çabaları da kurumun itibarını etkilemektedir.

Kurumsal itibarın "algılama" ve "gerçeklik" unsurlarından oluştuğu da ifade edilmektedir. Algılama, kurumun düşüncelerinin ve faaliyetinin paydaşları tarafından nasıl algılandığı ile ilgilidir. Gerçeklik ise kurum ile ilgili var olan gerçek durumu anlatır. Bu noktada kurumsal itibar, gerçeklik ile algılama arasındaki boşluğu dolduran mevcut durumla paydaşların düşünce ve beklentileri arasında bağ kuran soyut bir unsurdur (Karaköse, 2006: 56).

Kurumsal itibar, kurum açısından oldukça değerli ve soyut bir varlıktır (Puncheva, 2008: 272). Kurumlar açısından stratejik kaynakların en önemlilerinden biri kurumsal itibardır (Flanagan and O'Shaughnessy, 2005: 445). Kurumun değerli kaynakları olarak kabul edilen finansal ve somut kaynaklar kadar değerli bir kaynaktır (Acquaah, 2003: 390). Bu nedenle kurumların kurumsal itibarlarını olumlu yönde geliştirmeleri önemli bir kurumsal kaynaktır diyebiliriz.

Schwaiger (2004) göre de kurumsal itibarı tanımlarken, Hall'un tanımına yakın olarak paydaşların kurum ile ilgili öznel ve nesnel bilgi ve algılamalarından söz etmekte kurumsal itibarın tüm nesnel ve öznel algılamaların toplamı olduğunu ifade etmektedir. Bu algı, o kuruma yönelik paydaşların o kurum hakkındaki imajlarının toplam değerlendirmesidir ve bu değerlendirme kuruma yönelik benzer ve kalıcı eylemlerin tutarlılığı ile ilişkilidir (Herbiga and Milewicz, 1993). Dowling'e (2001) göre ise kurumsal itibar, kurumun tutarlı ve dürüst eylemleri ile ilişkilidir ve paydaşların kurum ile ilgili değerlendirmelerinin sonucu paydaşların o kurum ile ilgili olumlu ya da olumsuz değerlerini kapsamaktadır.

Kurumsal itibar, çok yönlü bir bileşen olarak paydaşların deneyimlerinin tarihidir (Fombrun, 1998: 125). Kurumsal itibar, rekabet sürecinde kurumların sosyal statülerini artırmaları için önemli bir sinyaldir (Fombrun and Shanley, 1990: 235). Kurumun paydaşları, kurumun her türlü politikasından, amaç ve hedefleri ile eylem, etkinlikleri ve karar verme sürecinden etkilenen birey ya da kurumların tamamından oluşur (Herbig and Milewicz, 1993: 325). Kurumu oluşturan tüm bileşenlerinin elde ettiği toplam değer çok net bir imajdır (Fombrun and Shanley, 1990: 235). Chun (2005) göre kurumsal itibar, kurum paydaşlarının kuruma ilişkin inançları ve kurum ile yaptıkları bağlantılar kurumsal itibarı oluşturur. Kurumsal itibar, kurumların geçmiş performansına ilişkin duygusal ve bilişsel değerlendirmeler ve gelecekteki davranışları ile ilgili tahminlerin tamamıdır (Mak, 2005: 273). Kurumsal itibar işletmenin geçmişine dayanmakta ve gelecekteki davranışlarına ilişkin paydaşların beklentilerini etkilemektedir (Gümüş ve Öksüz, 2009). Kurumlar, içinde buldukları zaman diliminde paydaşlarına olumlu yaşantılar yaşatmaları ve paydaşların kurumdan beklentilerinin istenilen kurum itibarı ile tutarlı olması önemlidir.

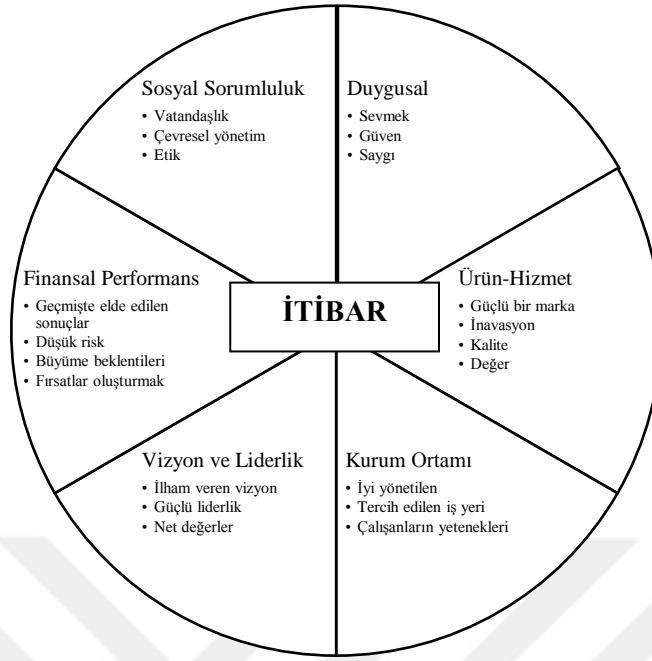
Kurumun paydaşlarının kurum ile ilgili algılamalarını ve tercihlerini etkileme işlevinden dolayı kurumsal itibar yönetilmesi gereken bir unsurdur (Puncheva, 2008: 272). Kurumsal itibar, paydaşların etkili yönetilmesi için ön koşul niteliği taşır (Carlisle and Faulkner, 2005: 413). Paydaşların karar verme süreci ve kararın sonucu, kurumların devamlılığını sağlayan tüm kaynaklarını hem doğrudan hem de dolaylı olarak etkiler ve rekabet açısından statüsünü belirler (Dentchev, 2004: 59). Kurumların iç ve dış paydaşlarının, büyük ya da küçük çapta değerlendirmeleri, paydaşların kurumdan beklentilerine ve kurum ile ilişkileri temelinde gerçekleşir (Mak, 2005: 273). Kurumsal itibarın yönetilmesi için kurumun iç ve dış paydaşlarının kurum ile ilişkilerinin ve kurum ile deneyimlerine dayalı değerlendirmelerin olumlu kurumsal itibar için yönetilmesi gerektiği söylenebilir.

Kurumun farklı paydaşları için değerli çıktılar ortaya koyabilme kapasitesi kurumsal itibarı oluşturur (Formbrun, 1996: 175). Kurum itibarı, çalışanların yeteneklerini geliştirme ve

kuruma değer yaratmak için fiziksel ve finansal kaynakları yönetme açısından kurumun daha önceki yetenekleri etkili olmaktadır (Acquaah, 2003: 388). Olumlu kurumsal itibar, kuruma değer yaratmanın yanı sıra oluşturduğu soyut karakter nedeniyle de rakip konumunda olan kurumların kopyalanmasının çok zor olmasından dolayı oldukça önemlidir (Roberts and Dowling, 2002: 1077). Ayrıca olumlu itibar, müşteriler için yüksek kalite anlamına gelmekte olup kurum karlılığını ve müşteri memnuniyetini arttırmaktadır (Chun, 2005: 104). Kurumun olumlu itibar oluşturmuş olması, iyi eğitilmiş ve verimliliği yüksek bireyleri kurumda çalışmak için istekli hale getirmektedir (Rose and Thomsen, 2004: 201). Diğer bir ifadeyle olumlu itibar, kuruma rekabet üstünlüğü ve kurumsal çevresinde görel bir avantaj sağlamaktadır. Kurum yöneticileri, kurum itibarını stratejik kullanabildikleri ölçüde kurumun cazibesini hem yatırımcılar hem müşteriler hem de potansiyel çalışanlar için arttırabilirler (Fombrun and Cees, 1997: 6).

Kurum paydaşları, kurumun politikalarını ve davranışlarını belirli sosyal ve etik kriterler ile karşılaştırmaya başlamıştır ve bu karşılaştırma her geçen gün önemi arttırmaktadır (Fombrun, 2005: 7). Paydaşlar, kurumların ekonomik olmayan gündemlere verdikleri tepkilere dikkat etmekte ve kurumu bu tepkilere göre değerlendirmektedirler. Paydaşların kurumun toplum hakkındaki ilgilerine yönelik oluşun algıları, kurumun değerlendirilmesinde önemli bir ölçüt olmaktadır (Fombrun and Shanley, 1990: 239). Kurum kimliği ile kurumsal kültür ilişki olup kurum kendisi için imajı ne kadar yüksek ise paydaşları ile iletişimin o derece önem kazandığı belirlenmiştir (Fombrun and Cees, 1997: 8).

Kurum itibarının yönetilmesinde, paydaşların öneminden dolayı çok boyutlu itibar anlayışı benimsenmektedir (Fombrun, Gardberg, and Sever, 2000: 243).



Şekil 3. İtibar Yönetim Modeli

Kaynak: Fombrun, Gardberg and Sever, 2000: 243

İtibar yönetim modeli geliştirilirken kurum itibarını oluşturan alt boyutlar dikkate alınmış ve farklı sektörlerde yapılan anket, odak grup çalışmaları ile ortaya konmuştur. Daha önce yapılan itibar ölçümlerinde mali paydaşlara odaklanılmış olup bu model farklı paydaş gruplarını da itibar ölçümüne dâhil edilmiştir. Bunun nedeni kurum itibarı, birçok bireyin algılarının toplamı olarak oluşan çok boyutlu ve kolektif kurgu olmasıdır (Fombrun, Gardberg, and Sever, 2000: 243).

Fombrun and Van Riel'de (1997) kurumsal itibarın kurumun bu eylemlerdeki iletişim yeteneğini ve potansiyelini değerlendiren bir kavram olduğunu belirtmiştir. Bir başka görüşe göre kurumsal itibar, kişilerin bilgi ve duygularıyla oluşan bilişsel ve duygusal bileşenlerin bütünüdür. Bu açıdan bakıldığında ise kurumsal itibar zihinsel bir olgudur ve kurumla ilgili faaliyetlerin kararların paydaşların zihninde uyandırdığı izlenimlerdir. Yani kurumsal itibar, kurumun paydaşlarına yönelik iletişim biçimidir (Hall, 1992:135-144).

Schwaiger (2004) ise kurumsal itibarı tanımlarken, Hall'un tanımına yakın olarak paydaşların kurum ile ilgili öznel ve nesnel bilgi ve algılamalarından söz etmekte kurumsal itibarın tüm nesnel ve öznel algılamaların toplamı olduğunu ifade etmektedir. Bu algı, o kuruma yönelik paydaşların o kurum hakkındaki imajlarının toplam değerlendirilmesidir ve bu

değerlendirme kuruma yönelik benzer ve kalıcı eylemlerin tutarlılığı ile ilişkilidir (Herbig and Milewicz, 1993). Dowling'e (2000) göre de kurumsal itibar, kurumun tutarlı ve dürüst eylemleri ile ilişkilidir ve paydaşların kurum ile ilgili değerlendirmelerinin sonucu paydaşların o kurum ile ilgili olumlu ya da olumsuz değerlerini kapsamaktadır.

Kurumsal itibar tanımlarının ortak noktası, itibarın kurumun paydaşlarının kurumla ilgili algılamalarına dayalı olmasıdır. Bu algı, paydaşların kurum hakkındaki ortak düşüncesi ve kurumlarda neyin nasıl yapıldığına odaklanan ve kurumun tüm geçmişinin bir sonucudur (Bennet and Kottasz, 2000: 224-235; Nguyen and Le Blanck, 2001).

Kurumsal itibar kavramı yukarıda açıklanan tanımların dışında farklı disiplinlerce de incelenmiştir. Fombrun ve Van Riel bu yaklaşımları şöyle sıralamıştır (1997):

Ekonomik Bakış Açısı: Bu bakış açısında kurumsal itibar, işlevsel bir özellik olarak görülmekte ve kurum tipleri arasında ayırt edilen bir özellik olarak tanımlanmaktadır. Bununla birlikte kurumsal itibar, kurumlara ekonomik bir değer sağlamak ve kurumun itibarını, kurumun ne olduğu, ne yaptığı, neyi temsil ettiği ile ilgili olarak çalışanlar, müşteriler, yatırımcılar ve rakiplerin algılamaları oluşturmaktadır.

Stratejik Bakış Açısı: Statejistler kurumun itibarını, çok zor kazanılan fakat kaybetmesi çok kolay olan değişken bir varlık olarak tanımlamaktadır. Kurumsal itibar, kurumun benzersiz iç özelliklerinden oluştuğundan sağlam bir kurumsal itibarı taklit etmek zordur.

Pazarlama Bakış Açısı: Pazarlama araştırmalarında kurumsal itibar, kurumla ilgili bilgileri kavramayı ve bilgileri simgeleştirmeyi ifade etmektedir. Aslında bu bakış açısına göre kurumsal itibar, marka imajı anlamına da gelmektedir.

Kurumsal Bakış Açısı: Kurumsal bakış açısına göre kurum itibarı, çalışanların kurum hakkında zihinlerinde uyanan düşüncelerdir. Bu düşünceleri kurum kültürü ve motivasyon etkilemekte ve paylaşılan kültürel değerler ve güçlü kimlik duygusu diğer paydaşları da etkilemektedir.

Sosyal Bakış Açısı: Sosyoloji alanında çalışanlar kurumsal itibarın kurumun paydaşlarıyla ilişkilerinden meydana geldiğini bununda sosyal bir süreç olduğunu belirtmektedirler. Bu bakış açısına göre kurum, birçok değerlendiriciye sahiptir ve bunların her birinin değerlendirme kriterleri birbirlerinden farklıdır. Bununla birlikte kurumun var olduğu sosyal çevrenin değerleri ile örtüşmesi kurumsal itibar kazanmada önemlidir.

Finansal Bakış Açısı: Bu alanda çalışan akademisyenler, kurumun yıllık hesaplarındaki kazancı ile yani defter değeriyle piyasa değeri arasında genişleyen bir fark bulunduğuna dikkat çekmişler, finansal tablolarda kaydedilmeyen bu soyut değer kurumun

itibarını olduğunu ve kurumun itibar oluşturucu faaliyetlere yatırım yapması gerektiğini ifade etmişlerdir.

Tamamlayıcı Bakış Açısı: Tamamlayıcı görüşe göre kurumsal itibar; öznel, güvenilir ve kolektif kurum varlıklarından oluşur. Bununla birlikte kurumsal itibar, kurumun içsel kimliğinin dışa vurumudur. Çalışanlar tarafından oluşturulan ortak duygunun bir sonucudur. Kurumsal itibar aynı zamanda, kurumun paydaşları tarafından algılanan geçmiş dönemdeki yeteneklerin de özetidir.

Kurumsal itibar kavramı, literatürde yer alan bu yaklaşımlardan daha çok finansal bakış açısıyla incelenmiş ve çoğu zaman kurumsal itibar, kar amacı güden örgütlerin sahip olması gerektiği bir unsur olarak ve kuruma sağladığı ekonomik değerler ile açıklanmıştır. Bu kurumlar için kurumsal itibar, pazar değeri ile defter değerleri arasında var olan soyut bir unsur olmasının yanı sıra kurumun pazarda algılanan pozisyonunu berraklaştıran bir kavram olarak da görülmektedir. Kar amacı güden örgütlerde kurumsal itibar, ürünlerin kalitesi, fiyat gibi unsurlarla ilişkilendirilmekte, kar amacı gütmeyen örgütler için ise kurumsal itibar, kurumun sosyal kimliği ve organizasyonun performansına katkısı olan soyut kaynaklar olarak tanımlanmaktadır (Nguyen and LeBlanc, 2001).

Kar amacı güden örgütlerde kurumsal itibarın ekonomik getirisi, satın alma ya da yatırımcıları kendisine çekme, kurumun pazarda rakiplerinden farklılaşmasını sağlama ile ilgiliyken, kar amacı gütmeyen örgütlerde bu ekonomik getiriler yerini kurumun paydaşlarınca tercih edilmesi ve kuruma bağlılık kavramlarına bırakmaktadır. Çünkü kar amacı gütmeyen örgütlerde kurumsal itibar, kurumun uzmanlığı ve güvenilirliği ile ilişkilidir (Luoma-aho, 2007). Kurumların paydaşları tarafından güvenilir olarak algılanması kuruma bağlılığı da sağlamaktadır. Güvenilir, inanılır olarak algılanan ve müşteri bağlılığını sağlamış, yani olumlu kurumsal itibara sahip olan kurumlar diğer kurumlarla karşılaştırıldığında müşteriler tarafından düzenli olarak tercih edilmekte ve tavsiye edilmektedir (Fombrun and Mark, 1990, Devine and Halpern, 2001). Aynı zamanda, kurumun itibarı ne kadar olumlu ise hedef kitle o kurumun hizmet ve ürünlerini o kadar kaliteli ve güvenilir algılamaktadır (Ewing vd., 1999: 121). Fakat bu algılamayı yaratmak oldukça güçtür. Çünkü kar amacı gütmeyen örgütlerde, kar amacı güden örgütlere göre hizmet sonrası düzeltme yapmak oldukça zordur.

Kar amacı güden ve gütmeyen örgütlerde kurumsal itibar kavramı ile ilgili bir başka özellik de, kar amacı güden örgütlerde kurumsal itibarın artması beklenirken, kar amacı gütmeyen örgütlerde ise bu beklentinin bir soruna dönüşmesidir. Çünkü kar amacı gütmeyen örgütler çoğunlukla yasalar ile güçlendirilmiştir ve yasalar ya da yatırımlar değiştiğinde kurumun faaliyetleri de değişikliğe uğrayabilmektedir. Kurumsal itibarın oluşumunda

paydaşların beklentilerinin karşılanıp karşılanmaması çok önemlidir ve bu değişiklikler nedeniyle paydaşların bazı beklentileri karşılanmayabilir. Bu nedenle Luomaaho'ya (2007) göre kar amacı gütmeyen örgütler için mükemmel itibar risk taşımaktadır, kurum bir anda paydaşlarının beklentilerini karşılayamaz hale gelebilmektedir. Kurumsal itibar kavramını daha iyi anlayabilmek için kurumsal itibarın farklı kavramlarla ilişkisinin incelenmesi gerekmektedir.

Literatüre bakıldığında kurumsal itibar kavramı ile ilişkili birden fazla kavrama rastlanmış, bu kavramlardan özellikle kurumsal kimlik ve kurumsal imaj bazı yazarlar tarafından kurumsal itibarı oluşturan iki unsur olarak görülmüştür (Davies, vd., 2001).

2.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimiyle İlişkili Kavramlar

Hem kurumsal itibarın daha iyi anlaşılması hem de kurumsal kültür, kurumsal kimlik ve kurumsal imaj kavramlarının önemini daha iyi anlamak adına aralarındaki ilişkinin anlatılması gerekmektedir. Kurumsal itibarın kurumsal kültür, kurumsal kimlik ve kurumsal imaj kavramları ile ilişkilerini ayrıntılı olarak incelemek faydalı olacaktır.

2.3.2.1. Kurumsal İtibar ve Kurum Kültürü İlişkisi

Hem kurum kimliğini ortaya koyan hem de çalışanların davranış şekillerine biçim kazandıran kurum kültürü kavramı, kurum temel kimliğini belirleyen inanç ve değerlerin tamamı, kurumların ortalama performans ve verimliliklerini geliştirmek amacıyla uygulamaya konulan bir yönetim yaklaşımıdır. Kurumsal kültür kavramı, herhangi bir işletmenin işlerini ne şekilde yoluna koyduğunu, insana ve işe ne şekilde yaklaşımlarda bulunduğunu, prensiplerinin, önceliklerinin ve endişelerinin neler olduğuna yönelik ipuçlarını göstermektedir (Gümüş ve Öksüz, 2009: 12).

Kurumsal kültür kurumun değerini, davranışlarını, toplumsal norm ve standartlarını, çevre ile ilişkisini, insanlarla olan ilişki düzeylerini ve herkes tarafından tanınmasını yansıtmaktadır. Dolayısıyla kurumsal kültür, toplum ile kurumu bir araya getiren, bağ oluşturan, yerini ve başarısını tayin eden en önemli araçlardan olmaktadır. Tüm kurumların kültürü, hem bulunduğu toplumsal kültürü hem de ilişki de bulunduğu diğer kurumların kültürlerinden etkilenmektedir (Şimşek vd., 2003: 28).

Kurumsal kültür kavramı, Altıntaş'a (2005) göre kurum fertlerinin etkileşimi neticesinde ortaya çıkan kalıplaşmış davranış şekilleri kurum kapsamında pozitif bir yer

kazanılabilmesi amacıyla uyulması gereken kurallar bütünü kurum politikalarını tayin eden kuruluş felsefesi, çalışma gruplarınca belirlenen kurallar, kurum fertlerinin, diğer pay sahipleri ile etkileşimini tayin eden, etkisi altına alan örgüt iklimi vb. faktörlerden meydana gelebilir.

Bu maddelerin birleşimi ile kurum kültürü meydana gelmektedir. Kurumsal kültür, işletmedeki tutum ve davranışlarda, sloganlarda ve de ilişkilerde kendini belli etmektedir. Kurumun yönetici kadrosu, çalışanları ve kurum içinde yer alan kişiler kültürü bu unsurlarla görünürken kurumsal kültürle birlikte bütünleşmektedir. Kurumun etkisinde kalan, kurumu etkisi altında bırakan dışarıdan bir kişinin, grubun ya da kurumların kültürünü kurumla olan bağlantısı neticesinde anlayabileceklerdir. Böylece iç ve dış ortaklar yer aldıkları ya da gördükleri kültür aracılığıyla kuruma dair bilgi edinecek, belli bir yaklaşım benimseyecek ve böylece kurumun itibarının oluşmasını gerçekleştirecektir (Çillioğlu, 2010: 71).

Gerek motivasyon gerekse de koordinasyonu gerçekleştiren kurum kültüründe, örgüt kurucusunun düşüncelerinin, inançlarının, kararlarının, deneyimlerinin ve ideolojisinin etkisi son derece önemlidir. Bu hususta liderlik durumu ortaya çıkmakta ve bütün kurum kültürlerinde örgüt hedeflerini hayata geçirmek için bir liderden ve onun niteliklerinden faydalanılmaktadır. Liderin iyi, yol gösterici, ilham veren tutumları ile coşku oluşturularak çalışanların kurum kültürüyle bütünleşmeleri için yönetim ve iletişim süreci içinde kendisini göstermektedir. Aynı zamanda lider, kurumsal itibarın oluşmasında ve kurum kültürünün kurumsal itibara yansımada etkin olmaktadır (Erkmen, 2010: 36).

Kurum çalışanlarının görev aldıkları kurumu daha iyi tanımaları için, demokratik yönetim, açık iletişim ve sosyal sorumluluk gibi kavramların bulunması gerekmektedir. Örgüt kültürünün güçlü olması bütün çalışanların kurum değerlerini benimsemesi ve uygulamaya koyması olası olmaktadır. Örgüt içinde, kurum kültürü ile dinamik bir süreç yaşanmakta ve devamlı gelişim gözlemlenmektedir. Değişimi yavaş olan bir yapı içinde kurum kültürü, öğrenilen, paylaşılabilen, anlam bütünlüğü sağlayabilen, yazılı olmayan bir model yansıtmaktadır (Goffe and Jones, 2000: 101).

Kurumsal itibarın oluşması açısından, kurum çalışanlarının bağlılığını arzu eden ve sağlanan bağlılıkla beraber organizasyon amaçlarına başarı getirecek olan işletmeler, çalışanların düşüncelerini dikkate alarak örgüt kültürüne yönelik değerlendirmelerde bulunmaktadır. Başarılı bir kurum kültüründe çalışanların kurum ile bütünleşmesi beraberinde kurumsal itibarında başarıya ulaşmasını sağlamaktadır (Ulutaş, 2011: 79).

Kurumun yeniliklere açık, çalışanların düşüncelerine saygı gösteren ve özümseyen, değerlere birlikte katılım gerçekleştirebilen bir kurum kültürü, sevgi ve saygı çerçevesinde

işlevsel anlamda beraber saptadığı hedeflerine gerçekçi bir biçimde erişmektedir. Bir kurumun hem iç hem de dış çevresine dair bütün iletişim gayretlerini yürüten bölüm halkla ilişkilerdir ve kurum kültürünü kuruma benimseten de yine halkla ilişkilerdir. Bir örgütün sahip olduğu normlar kapsamında, kurum itibarının gelişmesi için kurumun varlığını devam ettirme gayretinde olan halkla ilişkiler kilit unsur olmaktadır (Goffee and Jones, 2000: 28).

Güçlü kurumsal itibara sahip olan kurumlar, ortak inanç ve değerler ile hareket ederek gerek misyonlarını gerekse de vizyonlarını bütün çalışanlara aşılama, net bir biçimde anlatmaktadırlar. Misyon ve vizyon birbirlerine destek olan iki kavramdır. Misyon ve vizyonun temelini ise örgüt kültürü oluşturmaktadır.

Kurumların başarılı olmasında önemli bir etken olan kurum kültürü aynı zamanda kurumun piyasadaki itibarını da oluşturmaktadır. Çalışanların ortak bir kültürde buluşmasından, rakiplerin farklılaşmasını amaç edinmekte karlılığı ve verimliliği en üst seviyeye taşımaktadır. Kurumda neyin önemli bulunduğu sorusundan istinaden davranışları ortaya koymada bir rehber niteliğinde olan örgüt kültürü, bağlılık ve motivasyonun sağlanmasını da gerçekleştirmektedir (Erkmen, 2010: 38).

2.3.2.2. Kurumsal İtibar ve Kurum Kimliği İlişkisi

Kimlik, bir örgütün içeride, çalışanlar tarafından nasıl görüldüğü ile ilgilidir. Çalışanların ve çalışan yakınlarının örgütün en önemli sosyal paydaşı olduğu ifade edilmektedir (Gary vd., 2003: 25-26). İtibarı etkileyen ve itibardan etkilenen kişi ve kurumlar arasında çalışanların önemli bir yeri vardır ve bu önem zamanla daha da öne çıkmaktadır (Karaköse, 2012: 15). Bundan dolayı, örgütlerin kısa ve uzun vadeli plan yaparken, çalışanların örgüte ilişkin algılamalarını tespit ederek örgütsel hedeflere adapte etmesi itibar açısından önemlidir.

Kurumsal kimlik ise kurumun kendini ifade etmesini, tanımasını gerçekleştirecek biçimde sektörde yer alan diğer kurumlarla fark oluşturabilmek adına ortaya konulan çalışmaların tamamından oluşmaktadır. Yapılan bu çalışmalar, kurumsal kültür yapısının bir parçası olup kurumun kim olduğu, iletişim şekillerini, davranışları, felsefesini de almaktadır (Bakan, 2004: 68).

Kurumsal kimliğinin örgütlerin sektörde fark yaratmasını ve çalışanların örgüte bütünleşmesini gerçekleştirmek yani cazip bir kurum imajı ortaya koymak gibi fonksiyonları bulunmaktadır. Bununla birlikte kurum kimliği, bir örgütün neyi nasıl yaptığını ve kim olduğu ifade etmektedir (Uzunçarşılı, 2005: 44).

Kurumsal kimlik; bir kurumun logosu, özel araçları, renkleri, üniforması, giysisi, ilanları, panoları, işareti, flamaları, sergileri, kravat, kül tablası, çatal, kol düğmesi, kibrit ve bıçak gibi sofraya takımı aletleriyle fiziksel ve görsel şeklinin başkaları tarafından tanınmasını gerçekleştiren özellikler şeklinde tanımlanabilir. Kurumsal kimlik kurumun ne olduğunu tüm açıklığıyla sergileyen bir kavramdır. Kurum kimliği, kurumların ne durumda olduğunu gösteren kılavuz niteliğinde bir araçtır. Uzun vadede kuruma rekabet avantajı elde etmesini sağlayabilmektedir. Globalleşen dünyada başarıya ulaşmanın tek yolu başkalarından farklı düşünebilmektir ve bu da ancak kurum kimliği ile sağlanabilmektedir.

Kurumsal itibarı yüksek olan kurumların kurum kimlikleri onları en iyi şekilde yansıtmaktadır. Tüm kurumların bir kurum kimliği bulunmaktadır ve o kimlik kurumların imzası özelliğini taşımaktadır. Kimi işletmelerin kurumsal kimlikleri piyasadaki rakipleri tarafından devamlı olarak izlenmektedir. Günümüzde kimi işletmeler güçlü kurum kimlikleri olan işletmelerin taklitlerini yaparak kurumsal kimlik avantajlarını elde etmektedirler (Erkmen, 2010: 29). Kurumlarına ve çevrelerine farklı etkileri bulunan kurum itibarı, güçlendiğinde kurumun amaç ve hedeflerine önemli oranda destek sağlayabilmekte ve kurum kimliğinin de pozitif anlamda gelişim göstermesini sağlamaktadır (Okay, 2000: 236).

Kurum kimliği ve kurum itibarının asıl amaçları birbirleri ile benzerlik göstermektedir. Bu amaçlar şu şekilde sıralanabilir (Doğan, 2007: 69):

Çalışanların kuruma bağlılık sergilemeleri, kurumu hem iç hem de dış ortamda doğru ve etkin bir biçimde temsil edebilmeleri, meydana gelebilecek güçlü kurum kültürüyle pozitif kurum kimliği ile birlikte çalışanların gerek kurumla gerekse de birbirleri ile bütünleşmeleri, örgüt performansının, verimliliğinin ve motivasyonun artması, dış çevrede ise örgütün başarılı itibar elde edebilmesidir.

Her kurumun kendisine ait bir kimliğinin olduğu daha önce açıklanmıştır. Kurumsal kimlik, bir örgütün, görsel tasarımını, adını, iç ve dış dekorasyonunu, kurumsal vizyon ve misyonunu ifade etmektedir. Kurumsal kimlik, piyasa içinde kurumun kendisini anlatmasıdır. Günümüz koşullarında kurumların elde ettikleri kimlik, onlar ile karşı karşıya kalan hedefleri pozitif ya da negatif şekilde etkileme kuvvetine sahiptir. Dolayısıyla kurumlar yoğun anlamda uyumlu bir kimlik sahibi olma gayretinde olabilmektedirler (Güllüpnar, 2010: 58). Kurumların itibarlarını göstermek amacıyla kullanmış oldukları tekniklerden bir tanesi olan kurum kimliğiyle birlikte düşüncelerde daha iyi yerleşmekte ve itibarı kuvvetlendirmektedir. Kurumsal kimliğin akıllarda yer ettiği pozitif ya da negatif izlenimler, kurum itibarını doğrudan etkilemektedir.

Kurumu piyasadaki rakiplerinden farklı kılmayı amaçlayan kurumsal kimlik, kurumun gerçekleştirmiş olduğu etkinliklerin tamamıdır. Başarılı bir kurum kimliğinin ortaya çıkması ile beraber; verimlilik artar, sinerji oluşur, açıklık kazanılır, takım çalışması yürütülür, performanslarda artış yaşanır, rakiplere karşı etkin konumlanırlar, finansal açıdan pozitif etki şeklindeki durumlar ortaya çıkmaktadır. Bu tip durumlar kurum kimliğinin meydana getirilme amacı olarak görülmesinin yanında başarılı sonuçlar şeklinde de ifade edilmektedir (Erkmen, 2010: 56).

Kurumsal kimlik, kurumun kim olduğuna dair bilgi sunmaktadır. Kurumsal kimlik, kurumun neyi temsil ettiğini, neyi ne şekilde gerçekleştirdiğini ve nereye doğru ilerlediğini ifade etmektedir. Kurumsal kimlik ile çalışanların motivasyonları sağlanırken aidiyet ve performanslarının da artmasını sağlanmaktadır. Çalışanların yaşadıkları bütünleşmelerin yanı sıra güçlü, kurum itibarının oluşmasına katkı sağlar. Kurum itibarı ve kimliğindeki güçlü yansımayla birlikte kurumun paydaşları kurumun kalitesinin, kuvvetinin, marka değerinin ve kurumsal değerinin farkındalığına ulaşmaktadır.

Kurumu piyasadaki benzerlerinden ve rakiplerinden farklı kılan kurum kimliği kurumsal itibar, davranış, iletişim ve düzenin bir araya gelmesiyle oluşmaktadır. Kurumsal kimlik oluşturma çabaları beraberinde hem iç hem de dış çevre bakımından tanınmayı gerekli kılmaktadır. Kurumların bazı amaçları bulunmaktadır ve bu amaçların planlamasını gerçekleştiren kurumlar, kurumsal davranış göstermektedirler. Bu kurumsal davranışın kaynağından hedef kitleye yönelik oluşturulan politikalar bulunmaktadır. Güçlü kurum itibarı hedef kitlesinin desteğini arkasında hisseden ve kurum kimliğinin işleyiş görevine önem gösteren bir kurum olmaktadır. Kurumsal itibar ile kurum kimliği arasında doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Kurum kimliğinin sektörde iyi bir yer edinmesi aynı zamanda kurumsal itibarın da iyi olduğunu göstermektedir.

2.3.2.3. Kurumsal İtibar ve Kurum İmajı İlişkisi

Kurumsal imaj kavramı, bir hayli eski bir kavramdır. Kurumsal imaj kavramının asırlar öncesinde bir medeniyette bulunan kralın kendisini tanıtmak amacıyla savaş esnasında ordunun kullandığı Lorraine Haçı veya kalkanların üzerine St. George yazdırması gibi işaretler ile ortaya çıktığı düşünülmektedir (Güdüm ve Kavas, 1994: 20).

Kurum imajı, kurumun dış çevreye yansıyan görüntüsü şeklinde ifade edilmektedir, kitlelerin akıllarında dürüst ve güvenilir bir biçimde konumlanmaktadır. Kurum itibarı ile ilişkili olarak gerçekleştirilen bütün örgütlerin bir neticesi olarak ortaya çıkan kurumsal imaj,

kurumun gerek imajını gerek ise tanınır oluşunu hedef kitlesine duyurmaktadır. Hedef bireyler veya topluluklar kurumun sergilediği prestiji ile birlikte tercihlerine yön vererek kazanımlar sağlamaktadır (Çiftçioğlu, 2009: 78).

Kurum imajı kurumsal itibarın sağlanması ile birlikte daha geniş hedef kitlelere erişebilmek, kurum ile müşteri arasındaki gereksinim ilişkisini dengede tutmak, kurumun ürün, marka ve hizmetlerine değer vermek, hedef kitleyle iyi niyet ortamı oluşturmayı hedeflenmektedir. Kurumsal imajı sağlam olan bir işletmenin ürünlerinin imajı da o derecede sağlam olmaktadır. Kimi zaman ürün imajında ortaya çıkan pozitif tutum kurum itibarına da yansımaktadır. Böylece ürün imajı kurumsal itibarın gelişimine katkı sağlamış olur.

Son derece önemli başarılar elde etmiş, güçlü bir imaj sahibi olan kurumlara bakıldığında, bu kurumların genel anlamda neyin önem arz ettiği üzerindeki kuvvetli duygularını ifade ettiğini görmekteyiz. Başarıyı yakalayan örgütlerin önemli bir kısmında olan ortak payda; ne gerçekleştirdiklerini ve neden gerçekleştirdiklerinin farkında olmalarıdır. Kurum tarafından paylaşılan değerlerin bulunması başarı unsurunu yükselten önemli faktörlerden bir tanesidir (Biber, 2004: 72). Örgütlerin ürün imajı, marka imajı ve kurum imajını birbirlerinden ayrı tutmamaları gerekmektedir. Bunun nedeni bu kavramların birbirleri ile etkileşim halinde olmalarıdır. Hedef kitlede aralarındaki bu etkileşim dolayısıyla kurumsal imajı algılamakta ve kurumsal itibarı görebilmektedir.

İmaj ve itibar kavramları birbirlerinden farklı anlamlar ifade etmelerine rağmen birbirine benzetilmektedir. Öncelikle imaj, bir işletmenin markasını ya da işletmenin adını ve kimliğini gösteren marka ile alakalı bir kavramdır. Bundan dolayı imaj bir işletmenin hangi noktada bulunduğunu ifade ederken itibar piyasa alanında işletmenin ne şekilde davranış sergilediğini ifade etmektedir. İkincisi ise bir işletme imajını bulunduğu mevkiye göre farklı yapabilir; fakat itibar değiştirilmesi oldukça güçtür. Gerçekleşen olumsuzluklardan işletmenin sahip olduğu itibar zarar görürken kurumsal imaj hasar almadan kurtulabilir.

2.3.2.4. Kurumsal İtibar ve Finansal Performans

Yönetim kurulları, şirketlerin genel müdürleri, finanstan sorumlu genel müdür yardımcıları, danışmanları, yatırımcılar ve akademisyenler tarafından en çok ilgilenilen sorunlardan biri kurumsal itibarın bir kuruma nasıl ve ne şekilde bir finansal değer kattığı olmuştur. Olumlu bir kurumsal itibarın mı şirketin yüksek miktarlarda kar elde etmesini sağlamakta olduğu ya da yüksek miktarlarda kar elde etmenin mi kurumsal itibarın olumlu

yönde gelişmesini sağladığı araştırılan ve süregelen bir araştırma konusu olmuştur (Dowling, 2006; Rose and Thompson, 2004).

Kurumsal itibar ile ilgili yapılan çalışmaların genel itibariyle ekonomik olarak karla ilişkilendirilmiştir. Ekonomik açıdan bakıldığında bir işletmenin itibarlı olması, satış ve pazarlamaya bağlı olarak gelirleri artırırken uygulama maliyetlerini düşürmesinden kaynaklanmaktadır. Diğer taraftan, finansal performansın da kurumsal itibar üzerinde etkili olduğu, iki kavram arasındaki ilişki durumunun çift taraflı olduğu da yapılan literatür araştırmalarında görülmektedir (Rose and Thompson, 2004:205-208). Sebate ve Puente'nin (2003) kurumsal itibar ve finansal performans üzerine yaptıkları araştırmaya göre, kurumsal itibarın finansal performansı artırıcı ve destekleyici yönde bir etkisi olduğu ve ters açıdan bakıldığında finansal performansın da kurumun itibarını artıran bir etkisi olduğu bulunmuştur. Roberts ve Dowling (2002) ise Fortune 1000 şirketlerinin 1984-1998 yılları arasında sahip oldukları kurumsal itibarları ve finansal performanslarını incelemişler ve itibar ile performans arasında birçok açıdan neden sonuç ilişkisi bulunduğunu belirtmişlerdir. Bir kurumun tüm itibarının geçmişteki finansal performansı ile ölçülmekte olduğu bulunmuş ve buna da finansal itibar adını vermişlerdir. Bununla birlikte kurumun itibarını inşa edici çalışmaların hâlihazırdaki finansal performansları üzerinde direkt etkisi olmadığı da görülmüştür (Dowling, 2006: 134-135). Ancak başka bir çalışmada ise kurumun ürün veya hizmet kalitesi ile sahip olduğu itibar arasındaki ilişkide müşteri memnuniyetinin aracı rol oynadığı rastlanılmış olan bulgulardan biridir.

Carmeli ve Tishler (2005) tarafından yapılan araştırmanın sonuçlarına göre itibarın bir şirketin büyüklüğü ve müşterilerin istekleri ile ilgili olduğu ve pazar payı, karlılık ve finansal performans ile dolaylı olarak ilişkisinin olduğu bulunmuştur. İtibarın, şirketin pazar payı ve borsa değeri üzerinde önemli bir etkisi olduğuna inanılmaktadır. Uzun dönem hisse senedi fiyatları hareketliliği ve kurumsal itibar değişikliği üzerinde Greyser (1996) tarafından yapılan araştırmaya göre; şirketlerin hisse senedi fiyatları değişiminin %8-15'i kurumsal itibar ile açıklanmaktadır. Diğer taraftan, bir kurumun itibarı da o kurumun geçmiş finansal ve sosyal performanslarından etkilenmektedir (Fan, 2005:347).

Kurumsal itibara şirket performansını artırma açısından bakıldığında, şirket performansını artırma Porter'ın (1985, 1998) değer zinciri ile 2 adımda açıklanmaktadır: Birincil olarak şirketlerin değer zinciri analizi kullanarak müşteri değerini artırma aktiviteleri ile açıklanabilir. Kurumlar benzer faaliyet içinde oldukları rakiplerinden daha iyi performans göstererek ve rakiplerinden farklılaşan faaliyetler gerçekleştirerek müşteri değeri yaratabilmektedirler. İkinci adımda ise şirketlerin maliyet ya da farklılaştırma stratejilerine

dayanarak faaliyetlerinin etkililiğini artırmaları ve böylece alıcıların kurumun mal veya hizmetlerinden yararlanma isteklerinde artış sağlamaları söz konusu olabilmektedir (Sheehan, 2010: 198-199).

Olumlu bir kurumsal itibarın finansal performansı artıracığına yönelik görüşlere göre finansal performansın artışını sağlayan etkenler olumlu itibar ile müşteri ve çalışan davranışlarının olumlu olmasının etkileşimi olarak düşünülmektedir. Bununla birlikte olumlu itibara sahip bir kurumun müşterilerinin aldıkları ürün ya da hizmetten memnun kalmaları sonucu kuruma olan bağlılıklarının artması, çalışanların içinde buldukları kurumun olumlu bir itibara sahip olduğunu bilerek motivasyonlarının artması ve böylece çalışan sürekliliğinin sağlanması ile finansal performansta artış olacağı varsayılmaktadır (Davies and Miles, 1998).

Rekabet sürecinin önemli çıktılarından biri olan kurumsal itibar, bir şirketin sosyal statüsünü maksimize eden temel özelliklerinin birleşimi olarak tanımlanabilmektedir. Şirketin geçmiş faaliyetlerine ilişkin, şirketle ilişkili olan kişi ve kurumların verdiği duygusal tepkiler o kurumun iyi ya da kötü olarak bilinir olması ile kurumun faaliyetlerinden etkilenen kitlenin ekonomik ya da ekonomik olmayan atıflarının toplamı, kurumsal itibarı ifade etmektedir (Omar, Williams and Lingelbach, 2009: 178-179). Kurumsal itibar, bir şirketi rakiplerinden ayırt etmeye yarayan bir unsurdur. Alıcılar tarafından kurumun ürünlerinin kaliteli olarak algılanmasını, yatırımcıların cezbedilmesini ve kurumun sermaye piyasalarında değerinin artmasını sağlamaktadır (Fombrun and Gardberg, 2000: 15).

2.3.2.5. Kurumsal İtibar ve Marka

Kurumsal itibarın temel unsurlarından biri kurumun tüm paydaşlarına açılan yüzü olan ve geniş kitlelere ulaşılmasını sağlayan markadır. Marka, kurumun itibarını yükseltici ya da düşürücü etki yapabilen bir faktördür (Fan, 2005: 347). Marka, tüketicilerin bir ürünü diğerlerinden ayırmasını sağlayan bir isim, logo, simge ve semboldür. Başka bir tanıma göre ise bir simge olmasından başka, kurumun ürün ve hizmetleri hakkında tüketicinin taşıdığı duygu ve düşüncelerin toplamıdır. Ürünün rakiplerinden ayırt edilmesini sağlayan marka, tüketicilerle iletişim kurulmasını kolaylaştıran, ürünü farklılaştıran tüm sembollerdir (Aktuğlu, 2004: 58).

Markanın talep yaratma ve böylece ürünü tutundurmaya yardımcı olma, kurum imajının yerleştirilmesine yardımcı olma, rekabet gücünü artırma, kuruma değer kazandırma, çalışanlara motivasyon sağlama gibi faydaları bulunmaktadır (Ak, 1998: 23). Kurumun itibarının olumlu yönde olması müşterilerin kurumun ürün ve markası ve hizmetlerine karşı

bağlılık göstermektedir. Müşteri odaklı kurumsal itibar ile müşteri bağlılık, sadakati ve müşteri vatandaşlığı, davranışı arasındaki ilişkilerin incelendiği bir araştırmada, kurumsal itibarın müşterilerin vatandaşlık davranışları üzerinde direkt etkiye sahip olduğu ve bu etkide sadakatin ve bağlılığın ara değişken rolü oynadığı bulunmuştur (Fombrun ve Gardberg 2002: 303).

Marka imajı, kurum imajından farklı olarak tüketicilerin marka ile ilgili algılamalarını yansıtmaktadır. Ürün ya da hizmetin markasının imajı, müşterilerin ve tüketicilerin o marka ile ilgili yapılan pazarlama faaliyetleri sonucu sahip oldukları görüşlerdir (Hung, 2005: 237-246).

Bir kurumun sahip olduğu marka değeri, o kurumun ürün veya hizmetlerinde yüksek kaliteyi sağlaması, çalışanları ve müşterileri tarafından bu kalitenin doğru algılanması doğrultusunda o kurumun sahip olduğu itibar da artacak ve istikrar sağlanabilecektir (Yaniv and Farkas, 2005: 448-449).

2.3.2.6. Kurumsal Davranış

Kurumsal davranış, kurum kültürüyle aynı doğrultuda planlanan veya anlık gelişen kurumsal davranışlar sonucu ortaya çıkan kurumsal faaliyetlerin tamamına denir. Örgütsel faaliyet perspektifine göre kimlik, çalışanların örgütle ilgili ne anladığı, ne düşündüğü ve ne hissettiğini ifade eder. Kimlik, örgütün paylaşılan ayırıcı ve karakteristik tutumlarını oluşturan kolektif bir anlayış olarak söylenebilir (Hepkon, 2003).

Riel (1997), kurumsal kimliğin kökeni olarak, örgüt üyelerinin bireysel hareketleri olan, örgütün zaman içinde aynılığını veya farklılığını, sürekliliğini ve merkeziliğini ifade eden kendi reklamı olarak tanımlamıştır. Lambert (1989) ise kuramsal davranışın bir örgütün farklı olmasını sağlayan tüm dışa vurumlar olarak tanımlanabileceğini söylemiştir. Özellikle kriz ortamlarında kurumsal davranış şirketin kurumsal bileşenlerinin bakış açısını görsel kimlik kadar güçlü bir şekilde etkilemektedir.

2.3.2.7. Kurumsal İletişim

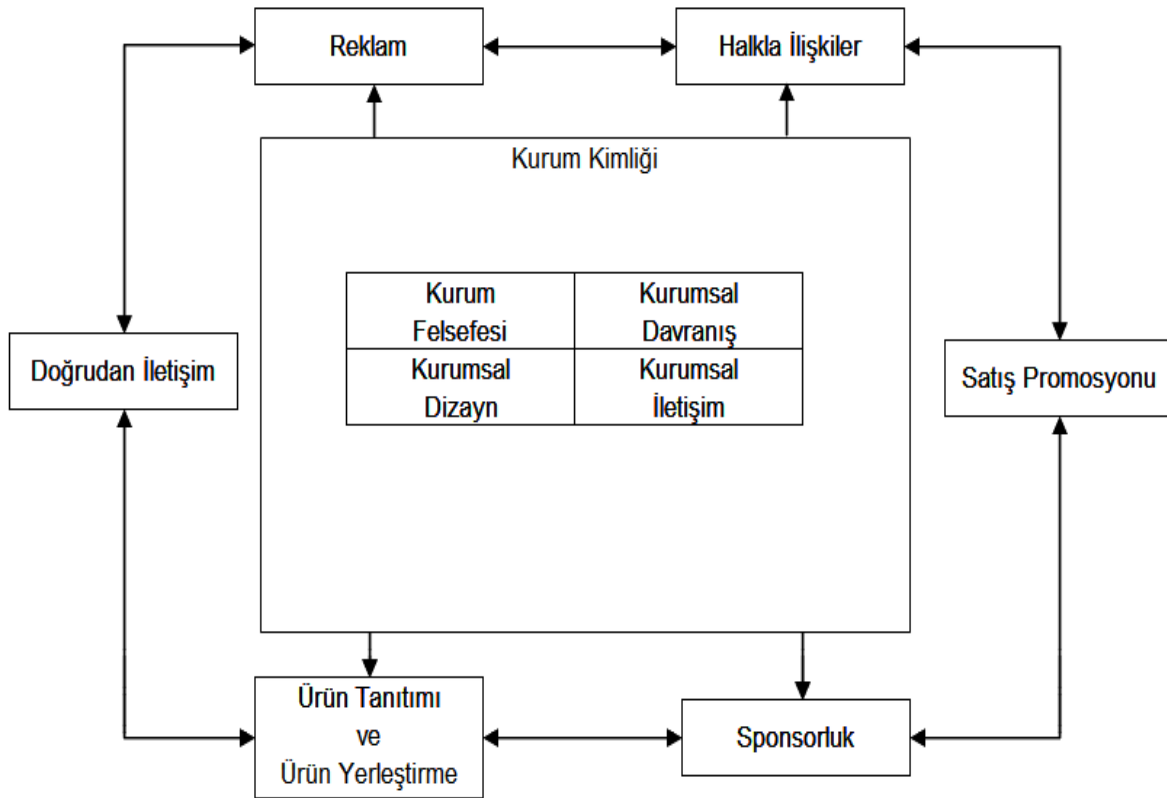
Kurumların stratejik iş hedefleri doğrultusunda tüm iletişim aşamalarında entegre bir şekilde yönetilmesi olarak ifade edilmektedir. Küreselleşme ile birlikte artan rekabet, bugün artık itibar yönetimi, pazarlama iletişimi, iç iletişim ve halkla ilişkiler gibi iletişimin çeşitli alanları arasındaki sınırların silikleşmesini de beraberinde getirmektedir. Bu süreçte kurumsal

iletişim hızla, bir iş destek fonksiyonu olmaktan çıkarak iş hedeflerinin oluşturulmasında önemli rol üstlenen strateji haline gelmiştir.

Altıntaş'a (2014) göre kurumsal iletişim çalışmalarının hedefinde, kurumun sahip olduğu misyon ve vizyonlarının kitleler üzerinde istenen itibarın oluşması ve mevcut olumlu itibarın korunması olduğu ifade edilmektedir. Kurumsal imajda değişiklik, yeni imajın uyumu ve anlatılması, kurumsal iletişim katkılarıyla sağlanmaktadır.

Kurumsal iletişim, işletmenin bütün iletişim faaliyetlerinin bütünlüğünü korumaktır. Dolayısıyla kurumsal iletişim, halkla ilişkiler, reklam, promosyonu, kurumsal satış, kurumsal ve ürün tasarımı çerçevesinde iletişimsel tasarım etkilerinden oluşur. İşletme yönetimi ve çalışanlar arasındaki iletişimi de sağlamaktadır (Glöckler, 1995: 117).

Bununla birlikte Berndt vd. (1993) ise iletişim politikası türleri altında yapmış olduğu tabloda ürün tanıtımı ve yerleştirme, sponsorluk, satış promosyonu, reklam, halkla ilişkiler, doğrudan iletişimi genel olarak kurum kimliğinde kullanılan iletişim yöntemleri olarak belirlemektedir. Bunları, "kurumsal iletişim" başlığı altında sıralamıştır.



Şekil 4. İletişim Politikasının Türleri

Kaynak: Berndt vd., 1993: 2

Kurumda kurulacak iletişim sistemi, kurum çalışanları daha doğrusu kurumun iç hedef kitleleri üzerinde yapılacaktır. Kurum çalışanları, kurumun misyonunu, vizyonunu,

kararlarının yönlendirilmesini sağlayan, kurumun muhatap olmak durumunda kaldığı grubu ifade etmektedir. İç hedef kitle ise iş görenler, danışmanlar, paydaşlar, yöneticiler ve hissedarlar gibi kurum ile her an bağlantısı olan kişilerden oluşmaktadır (Aktan, 2001: 125).

2.3.3. Kurumsal İtibarı Etkileyen Faktörler

Kurumsal itibar yönetiminde dikkate alınan bileşenler, farklı ölçüm tekniklerine göre değişiklik gösterebilmektedir. Uzun yıllar boyu çok dar bir paydaş grubundan çok dar bir çerçevede alınan geri bildirimler sonucu oluşturulan itibar değerlendirme araştırmaları, artık İtibar Enstitüsünün kullanmakta olduğu RepTrak modeline kadar ulaşmıştır. Bu model, yine İtibar Enstitüsünün kurumsal itibar ölçümü için yarattığı itibar katsayısının (RQ) daha da geliştirilmesiyle oluşturulmuştur (Fombrun and Riel, 2004: 10).

2.3.3.1. Duygusal Çekicilik

Duygusal bağlılık, Allen ve Meyer tarafından belirlenen üç unsurlu bağlılık türleri içerisinde en güçlü bağlılık türü olarak görülmektedir (Çekmecelioğlu, 2011: 34). Bu bakımdan kurumsal itibarın oluşmasında iç ve dış hedef kitleler açısından ele alınacak önemli konulardan biri kurum ve hedef kitleleri arasında duygusal bir bağlılığın oluşmasıdır. Çünkü duygusallık hem müşteri açısından hem de çalışan açısından kuruma karşı motivasyonun geliştirilmesi için negatif ve pozitif algıları harekete geçirmektedir (Karaköse, 2012: 37). Bu bakımdan duygusal bağlılığın kurumun kontrolünde yönetilmesi gerekmektedir. Bu olmadığı takdirde kuruma karşı gelişecek duygusal değerlendirmeler olumsuz algıları pekiştirebilecektir. Duygusal unsur daha çok kaynak ile alıcı arasında gelişen ve tanımlanamayan; ancak varlığı kabul edilen olgulara karşılık gelmekte (Güllüoğlu, 2010: 58) ve firmanın paydaşlar tarafından ne derece beğenildiğini ve firmaya ne kadar saygı duyulduğunu ifade etmektedir (Alniaçık ve Alniaçık: 2009: 48). Dolayısıyla kurumsal itibarı doğru orantılı olarak desteklemektedir (Graves and Waddock, 1997: 303).

Duygusal çekicilik; saygınlık, takdir edilme ve güveni anlatmaktadır. Ayrıca bir örgütün iç ve dış paydaşlar tarafından ne kadar beğenildiği ve saygı gördüğü ile ilgilidir. Kurum hakkında iyi duygulara sahip olma, kurumu takdir, saygı ve güven duyma duygusunun bir anlatımıdır (Karaköse, 2012: 37). Kuruma karşı beslenen olumlu duygular, kurumun bütün çıktılarının hedef kitleler tarafından algılanma sürecinde doğrudan etkili olmaktadır. Hedef kitleler nezdinde iyi duyguları geliştiren bir kuruluş öncelikli olarak hedef kitlelerinin ona

karşı iletişime açık olmasını sağlamış olmaktadır. Bu durum etkin bir itibar yönetimi açısından hedef kitlelerin dikkatinin çekilmesi ve kurumsal mesajlara açık hale gelmeleri açısından önem taşımaktadır.

2.3.3.2. Ürün ve Hizmetler

Piyasada iyi bir itibara sahip olabilmek, topluma sunulan ürün ve hizmetin kalitesi ile doğru orantılıdır. Her örgüt müşteri potansiyelini artırabilmek için ürün çeşitliliğini ve kalitesini geliştirme çabası içindedir. Müşteriler açısından bakıldığında ise durum aynıdır. Yani müşteri ucuz, kaliteli ürün ve hizmet aramaktadır. Müşteriler, belli avantajlar sunan örgütlere yönelerek ihtiyaçlarını karşılamaktadırlar. Müşteriler bu iletişim döneminde olumsuz bir durumla karşılaşmadığı sürece örgütle olan bağı koparmayacaktır (Karaköse, 2006: 102).

Örgütler, müşterilerin ürün tercihlerini karşılamaya çalışırken aynı zamanda yeni alternatifler sunarak onları sürekli bilgilendirmeli ve müşteri sadakatini arttırmalıdır. Bir işletmenin ya da markanın elde ettiği itibar, yeni ürün veya hizmetlerin pazara sunulmasını ve tanıtımını daha kolay hale getirebilirken söz konusu yeni ürün veya hizmetler konusunda yaşanabilecek sorunların aynı marka altında sunulan diğer tüm ürün ve hizmetlerin satışı üzerinde olumsuz etki yaratabileceği de göz ardı edilmemelidir. Bu sebeple ürün veya hizmet kalitesinde yaşanacak aksaklıkların tüm markaya ya da işletmeye zarar vermemesi için işletme tarafından yapılabilecek herhangi bir yanlışın yine örgüt tarafından kabullenilerek acilen çözüme kavuşturulması, müşterilerin güvenini kazanmak açısından önemlidir (Fombrun and Riel, 2004: 10). RepTrack modelinin yaratıcı Fombrun ve Riel (1997) itibarlı bulunan bir firma düşünüldüğünde, bu özelliği kısaca şöyle özetlemektedir: Şirketin yüksek kalitede, yenilikçi, güvenilir ve ödenen parayı hak eden ürün ve servis sağladığını düşünüyorsunuz.

2.3.3.3. Finansal Performans

Kurumsal itibar, bir kurumun etik değerlerinden olduğu kadar, o kurumun finansal performansından da etkilenir. Bir kurumun kazancı ve hisse senedi fiyatları diğer kurumlara göre yüksek olunca, o kurum iş camiası, müşterileri ve iş ortakları nezdinde daha gözde bir itibara sahip olmaktadır (Roberts, 1998: 9).

İtibar, finansal performansı birçok yönden etkileyebilmektedir. Yüksek itibar, kabiliyetli personelleri kuruma çekebilir, motive edebilir ve sadakatini sağlayabilir. Daha çok potansiyel müşteriye ulaşabilmek, müşterilerin fiyat konusundaki duyarlılığının azalmasını sağlayabilir. Müşterilerin bazı durumlarda şirkette olumsuz etkiler oluşturacak şüphelerinden uzaklaşmasını sağlar (Fombrun and Riel, 2004: 145).

Finansal performans, bir kurumun kârlılık, yatırım amacıyla risk alabilme ve rekabet edebilme yeteneğini anlatmaktadır. Kurumların hedeflerine ulaşamamalarının nedenlerinden birisi, teknik ve fiziksel donanım açısından yetersizliktir; yani kaynak yetersizliğidir. Finansal olarak yapısını güçlendiren işletmeler, global piyasada diğerlerine oranla daha fazla itibara ve güven sahip olacaklar, dolayısıyla bu da işletmelere gerekli başarıyı sağlayacaktır (Jackson, 1997, akt. Karaköse 2006: 103).

1990 yılında Pittsburgh Üniversitesi İşletme Okulu'nun kurumsal finansal performans ve kurumsal sosyal performans arasındaki ilişkiyi araştıran çalışmaları inceleyerek, yapılan 12 çalışmanın 10'unda pozitif yönde ilişki bulunduğu söylenmiştir. Graves ve Waddock (1999) yapılan çalışmada ise, iyi kurumsal sosyal sorumluluk ve iyi finansal performans arasında olumlu bir ilişki olduğu, güçsüz kurumsal sosyal sorumluluk ile zayıf finansal performansın olumsuz olduğu sonucuna varılmıştır. Graves ve Waddock 1997 yılında yaptıkları başka bir çalışmalarında ise kurumsal sosyal performans ve değerleri varlıkların dönüşü arasında çok önemli bir ilişki bulunduğu sonucuna ulaşmışlardır (Graves and Waddock, 1997: 303).

2.3.3.4. Vizyon ve Liderlik

Liderliğin doğasında bir etkileme gücü vardır. Örgütsel açıdan düşünüldüğünde ise liderlik, yöneticilerin bireysel ve örgütsel amaçları gerçekleştirmek amacıyla çalışanları etkileme ve yönlendirme süreci olarak ifade edilebilir. Liderin bir başka önemsenen boyutu, itibarın yüzde ellisinin onun omuzlarında olduğu gerçeğidir.

Karmaşık bir dünyada tutarlı ve tahmin edilebilir olmak, birlikte çalıştığı insanların kendilerini güvende hissetmelerine yardımcı olmaktadır. Ayaklarının altındaki zeminin kaymayacağından emin olan çalışanlar yeni fikirlere açık olur, risk almaktan korkmazlar. Sağlam ve tahmin edilebilir olmak, insanların güvenle bir arada çalışmalarını, risk almalarını ve kendilerini ortaya koymalarını sağlamaktadır (Karaköse, 2006: 104).

Liderliğin, işletme amaçlarının gerçekleştirilebilmesinde ve ortak bir vizyon doğrultusunda faaliyetlerin sürdürülmesinde tüm çalışanların gayretlerine yön vermesi gerekir. Liderlik olmadıkça bireysel ve kurumsal amaçlar arasındaki bağlar gevşeyebilir.

Bir grupta bağıllık sağlayan ve onu belirli amaçların gerçekleştirilebilmek için motive eden unsur, liderliktir. Örgüt içerisinde rehber görevi görerek çalışanları motive eden lider, örgüt dışında da örgütü temsil etme ve topluma yansıyan yüzü olma durumundadır. RepTrack modeline göre bu özellik özetle, şirket açık bir vizyona ve mükemmel bir liderliğe sahiptir (Fombrun, 1990: 52).

Kurumun ilişkileri ister iç paydaşlar ister dış paydaşlar için olsun, kurumsal düzeyde bile olsa işleri yürütenler insanlardır ve insanlar karşılarında bir kurum olsa da bunu kurumun başındaki liderle özdeşleştirirler. Buna örnek olarak, Sakıp Sabancı'ya güvenen bir tüketicinin onun başında olduğu grubun ürün ve hizmetlerinden faydalanması olarak açıklayabiliriz.

Günümüzde kurumların başındaki kişiler CEO (Chief Executive Officer / Yönetim Kurulu Başkanı) olarak adlandırılmaktadır. Kurumun lideri olan CEO, kurumunu geleceğe taşıyacak, çalışanlarını yönetecek ve yönlendirecek, müşterilerine daha iyi hizmetler sunacak stratejileri geliştirebilecek her türlü donanıma sahip olacak kişidir (Çağdaş, 2003: 3).

Burson Marsteller şirketi tarafından yapılan araştırmaya göre CEO'nun kurum itibarını etkileyen önemli faktörleri ve özellikleri önem sırasına göre şu şekilde sıralanmıştır (Fox, 2002):

- Güvenilir olması,
- Yüksek etik standartlar talep etmesi,
- Kurum içinde net bir vizyon sergilemesi,
- Kaliteli bir yönetim ekibini cezp etmesi,
- Çalışanları motive ve teşvik etmesi,
- Tüketicilere önem vermesi,
- Krizleri yönetmesi ve etkili bir biçimde durdurması,
- Kurum dışında net vizyon sergilemesi,
- Hissedar değerini artırması,
- Stratejik vizyonu iyi uygulaması.

Pazar yeni şirketlerle istila edilirken her geçen gün artan bir şekilde borsada yatırım yapan tüketiciler de CEO'ları izlemektedir. Tüm izleyicilere bir anda saldıran bilgi ve teknoloji yüklemesiyle birlikte, CEO'nun itibarı, şirket algılamaları için zihinsel bir kısa yol oluşturup geniş kurumsal yelpaze içinde bir şirketin belirgin bir şekilde ayrılmasına hizmet etmektedir.

Bu, borsa değerinin yaratılmasında kullanılan en güçlü araçlardan biri olabilir, kriz döneminde destek sağlayabilir ve en iyi ve zeki elemanların ilgisini çekip kazanılmasına

yardımcı olabilir. Ayrıca şirketler küreselleşme kapsamında dev kuruluşlarla birleşmeye devam ettikçe pazarda büyüyen bir belirsizlik oluşmaktadır. Bu şartlar altında, yatırımcılar büyük olasılıkla kaynaklarını/şirketini bu büyük değişimden başarı ile geçirecek, milenyum küresel bilgi ekonomisine doğru kaydıracak profesyonel beceri ve kişisel özellikleri bulunduğu inandıkları CEO'lara emanet edeceklerdir (Ross, 2003: 34-35).

2.3.3.5. Kalite

İnsanlar daha kaliteli bir ürün, bir ev aleti ya da restoranda bir yemek için daha fazla ödeme yapmayı kabul etmektedir. Bir ürünün ya da hizmetin kalitesi, yalnızca maliyetiyle değil, aynı zamanda üreticisinin ya da satıcısının duruşuyla da değerlendirilir. Bundan dolayı yüksek itibara sahip işletmeler, piyasada eşit seviyede olan bir ürün için daha yüksek fiyatlar isteyebilir (Bromley, 1993: 154).

Piyasada itibar katsayısının yüksek olabilmesi için topluma sunulan ürün ve hizmetin kalitesi ile doğru orantılıdır. Her örgüt müşteri potansiyelini artırabilmek için ürün çeşitliliğini ve kalitesini geliştirme çabası içindedir. Müşteri beklentilerinin doğru ürün ve hizmetlerle karşılanması, müşterilerin bunlardan sağlayacağı tatmini artıracaktır.

Bir işletmenin ya da markanın elde ettiği itibar, yeni ürün veya hizmetlerin pazara sunulmasını ve tanıtımını daha kolay hale getirebilirken, söz konusu yeni ürün veya hizmetler konusunda yaşanabilecek sorunların aynı marka altında sunulan diğer tüm ürün ve hizmetlerin satışı üzerinde olumsuz etki yaratabileceği de göz ardı edilmemelidir. Bunun sebeple ürün veya hizmet kalitesinde yaşanacak aksaklıkların tüm markaya ya da işletmeye zarar vermemesi için, işletme tarafından yapılabilecek herhangi bir yanlışın yine örgüt tarafından kabullenilerek acilen çözüme kavuşturulması, müşterilerin güvenini kazanmak açısından önemlidir (Martin, 1989: 28).

RepTrack modelinin yaratıcısı Fombrun ve Van Riel, itibarlı bir firma düşünüldüğünde, akla yüksek kalitede, yenilikçi, güvenilir ve ödenen parayı hak eden ürün veya hizmet geldiğini söylemektedir (Fombrun ve Riel, 1997: 10).

2.3.3.6. Çalışma Ortamı

Kurumsal itibar sürecinde itibar kazanmayı sağlayan bileşenlerden birisi de çalışma ortamı ve çalışanların memnuniyetidir. Çalışanların memnuniyet düzeyleri hizmet kalitesini

de ortaya koyan bir durumdur (Fombrun and Riel, 2004: 120). Diğer bir deyişle, insanlar düşündükleri faydaları aldıklarında memnun olmaktadır (Gruning 1997: 23). Çalışan tatmini; kalite, müşteri bağlılığı ve verimlilikte en önemli harekete geçiricilerden biridir (Matzler vd., 2004: 1179, akt. Öküz ve Gümüş, 2009: 105). Günümüzde çalışma yaşamı önemli ölçüde değişmekte ve çalışanların işletme içindeki sorumlulukları farklılaşmaktadır. Çünkü çalışan anlayışında yeni yaklaşımlar ortaya çıkmaktadır. Çalışma yaşamına dönük olarak ortaya çıkan bu yeni bakış açıları kurumların iş yapma biçimlerini değiştirmiştir. Bunun altındaki nedenler şu şekilde sayılabilir (Kadıbeşegil, 2015: 301):

- Çalışanlar, gelecek güvencesi arayışı içinde kendilerine en yakın olarak çalıştıkları şirketi görmektedir.

- Çalışanlar, toplum içindeki bireysel duruşları ile şirket kararlarını ve yönetim süreçlerini etkilemektedirler. Kurum çalışanları şirketlerinin sadece kar etmesi değil aynı zamanda karından toplumun menfaati doğrultusunda harcama yapmasını beklemektedir.

- Çalışanlar, ekolojik çevreye yönelik şirket performansının artırılması konusunda baskı unsuru olabilmektedir.

- Çalışanların, kariyer ve gelişim politikaları üzerindeki baskısı artarak insan hakları, çocuk işçiliği gibi evrensel değerler işletme gündemine gelmektedir. Bu gelişmeler çalışanların kurumlarına karşı sahip oldukları algının önemini ortaya koymaktadır. Çalışanların kurumları hakkında olumlu bir algıya sahip olmaları, kurumun diğer çevreleri üzerinde bırakacağı izlenim açısından önemli bir etkiye sahiptir. Bu nedenle kurumsal işleyişte öncelikli olarak iç hedef kitle olan çalışanlara yönelmek, kurumsal itibarın güçlenmesine katkı yapacaktır. Bunun için çalışanların sosyal ve mesleki yönden birbirlerini destekleyecekleri ve kendilerini kişisel olarak geliştirecekleri güvene ve işbirliğine dayalı bir çalışma ortamının oluşturulması gerekmektedir. Bu, çalışan verimliliği ve başarısını artırmaktadır (Karaköse, 2012: 41).

2.3.3.7. Sosyal Sorumluluk

Sosyal sorumluluğun kavramsal olarak farklı tanımları yapılmıştır. Yapılan bu tanımlarda iki farklı yaklaşımdan söz edilebilir. İlki genel bir kavramsal tanımlama sürecini içermektedir. İkincisi ise daha çok kurumsal bir bakış açısı söz konusudur. Kurumsal bakış açısıyla yapılan tanımlar 20. yüzyılın ikinci yarısında ağırlık kazanmıştır. Çünkü sosyal sorumluluk olgusu kurumsal bir boyut kazanmıştır (Güllüpinar, 2012: 120).

Sosyal sorumluluk, kârdan fedakârlık yapmak (Kazancı, 1997: 38), kar ya da zarar düşüncesinden daha fazla topluma odaklanmak (Kartal ve Taş, 2010: 165) ya da kurum ve kuruluşların içinde buldukları topluma karşı duyarlılıklarını gösterme biçimleri olarak tanımlanabilir (Yavuz, 2008: 151; Okay, 2008: 198).

20'nci yüzyılın ikinci yarısından itibaren kurumsal bir nitelik kazanmaya başlayan sosyal sorumluluk kavramı sürdürülebilir bir kalkınma için kapitalizmin kendi yarattığı sorunları çözüme yöntemlerinden biri olarak görülmeye başlanmıştır (Nguyen and Leblanc, 2001: 52).

Dolayısıyla kurumsal sosyal sorumluluk, özel işletme, kamu kurumu ya da sivil toplum kuruluşları gibi organizasyonların faaliyetlerinden etkilenen kurum içi ve dışı tüm paydaşlarına karşı etik ve sorumlu davranması, eylemlerinde sosyal ve 19 çevre faktörlerini göz önünde bulundurması ve bunları koruması olarak tanımlanabilir (Harrison, 1997: 133).

Günümüzde kurum ve kuruluşların sosyal sorumluluk sınırları geniş bir alanı kapsamaktadır. İletişim alanındaki gelişmelere bağlı olarak daha fazla bilgi ile karşı karşıya kalan tüketiciye karşı daha hassas davranmak zorunda kalan kuruluşların sosyal sorumluluk uygulamaları sürekli yenilenen bir niteliğe kavuşmuştur. Bu, bir zorunluluk halini almıştır. Bu zorunluluğun sebepleri şu şekilde ifade edilebilir (Gecikli, 2010: 156):

- İletişim teknolojilerindeki gelişim ve değişimin süreklilik haline gelmesi,
- Sivil toplum yapısının giderek yaygınlaşması,
- İşletmelerin pazarlama amaçlarında meydana gelen çeşitlenmeler,
- Yeni yasal düzenlemeler nedeniyle kurum ve kuruluşların kendilerini baskı altında hissetmesi,
- Toplumun işletmeler üzerindeki baskı ve etkisinin artması,
- İşletmelerin alacakları kararlarda tek başına olmadıklarının farkına varmaları,
- İşletmeler arasında yoğun rekabetin yaşanmaya başlaması,
- Tüketicilerin kalite ve ucuzluğun dışında yeni beklentilere girmesi,
- Kurumsal itibarın artırılması ve sürekliliğinin sağlanması anlayışına olan desteğin artması,

Kurum ve kuruluşların hedef kitleleri ile etkin bir iletişim ve aralarında ortak meşruiyetin sağlanmasıyla oluşturacağı kurumsal itibar için sorumlu davranması gerekmektedir. Bu bakımdan kuruluşun topluma karşı sorumlu davranması beklemektedir. Bunun nedenleri şu şekilde sıralanabilir (Kartal ve Taş 2010: 167):

- Kurumlar doğal çevreye verdikleri zararlar nedeniyle topluma karşı sorumludurlar,

- Toplumun işletmeden olan isteklerinin karşılanması için kurumda topluma karşı sorumludur,

- Azınlıkların veya diğer sosyal problemlerin bir sonucu olarak işletmeler potansiyel iş istihdam oluşturmak için sorumluluklar taşırlar,

- İşletmeler, kullandıkları sosyal kaynakların aynı zamanda birer koruyucusudurlar. Yalnızca kendi hedef kitlelerini değil toplumun tamamını düşünmek zorundadırlar,

- Giderek artan ve karmaşık bir hal alan toplumsal isteklerin devlet tarafından karşılanması zorlaşmaktadır. Bu nedenle sosyal problemlerin azaltılması için işletmelerin sorumluluk taşıması gerekmektedir,

- Günümüzde gelinen nokta itibariyle işletmeler, kamuoyuna bilgi aktarmayı bir zorunluluk olarak görmektedirler. Bu durum sosyal denetimi güçlendirmiştir,

- Kamu ve özel sektör arasındaki denkleştirme girişimleri baskı yaratan sosyal problemlerin çözümünde işletme birliklerinin rolünü daha önemli hale getirmiştir,

- İşletmeler, açlık, ekonomik kriz gibi olumsuzlukların sebebi olarak görülmektedir. Bu nedenle işletmelerin imajlarını yükseltmek için yardım faaliyetlerinde bulunmaları bir gerekliliğe dönüşmüştür,

- İşletmeler, hizmet verdikleri insanlara yararlı olabilmek için hem ahlaki hem de yasal olarak dürüst davranmak zorundadır.

Gerek toplumsal bilinç ve baskı gerekse kamusal düzenlemeler kurum ve kuruluşların fiziki, sosyal ve kültürel çevrelerine karşı sorumlu davranmalarını zorunlu kılmaktadır. Güçlü bir kurumsal itibar oluşturabilmenin temel koşullarından biri sosyal sorumluluk bilincine sahip bir kurumsal yönetim ve uygulamalarıdır; çünkü kurumsal sosyal sorumluluğa sahip bir kuruluş:

- Pazarda daha rekabetçi davranabilmektedir.
- Çalışanlarını iş süreçlerine daha etkin bir şekilde katabilir.
- Çevrenin korunmasını sağlar.
- Sivil toplum ve özel sektör işbirliklerini geliştirir.
- Sürdürülebilir kalkınmayı gerçekleştirir.
- Toplumsal alanda başarıya daha kolay ulaşır.
- Çoğulcu toplumlarda daha güçlüdür.
- İtibarını olumlu bir şekilde devam ettirir.
- Hükümet müdahalesine engel olur.
- Kamuoyunun desteğini alır (Harrison, 1997: 133).

2.3.3.8. Ayırt Edilebilirlik

Bir işletme veya firmanın müşterileri ve diğer paydaşlarının gözündeki eşit değerdir (Bosch vd. 2005: 110). İtibar katsayılarının yüksek firmaların bazı özellikleri sayesinde rakipleri karşısında fark oluşturmaktadır. Ayırt edilebilirlik tesadüfen oluşmaz, yönetilerek gelişen bir unsurdur. Rekabet ise genellikle işletmelerin birbirini taklit etmesi ve aynı seviyede kalabilmesini zorlamaktadır (Fombrun and Riel, 2004: 133).

İşletmelerin itibar platformlarında oluşturdukları üç temel unsurdan bahsedilebilir. Birincisi, firmaların içinde buldukları iş alanını veya anahtar aktivitelerini öne çıkarmak için oluşturdukları “aktivite teması”dır. İkincisi ise paydaşların işletmenin aktivitelerinden beklediği ilgi çekici sonuç ve faydaların öne çıkartıldığı “fayda teması”dır. Örneğin Dell masraflarınızı kısar, Sony eğlendirir, Disney sizi mutlu eder ve Bridgestone yüksek performanslı lastikler üretir. Son olarak da işletmelerin ayırt edilmesini sağlayan güven uyandıran “duygusal tema”dır. Örnek olarak Volvo firmasının güvenlik, Pfizer’in yaşam, Johnson ve Johnson’un annelik ve Amazon’un kişisel servis üzerine yoğunlaşması verilebilir (Fombrun and Riel, 2004: 134).

Firmalar itibar platformlarında ayırt edilebilirliklerini ortaya koymak için temel olarak üç araç kullanırlar. Bunlar; ayırt edici slogan, ayırt edici marka ve logo ile ayırt edici firma hikâyesidir. Fombrun ve Riel’in (2004) yapmış olduğu RQ projesinde bazı sloganların diğerlerine göre daha cazip olduğu görülmüştür. Örneğin General Electrics firmasının “Hayata iyi şeyler getiririz” (“We bring good things to life”) sloganı birçok Amerikan vatandaşı tarafından bilinmektedir. Bazı firmalar ise kendilerini sunarken herhangi bir şey çağrıştırmayan portfolyo tanımı kullanırlar. Sony; “ses, video, iletişim ve bilgi teknolojilerinin önde gelen üreticisi”. IBM; “ileri bilgi teknolojilerinin lider, yaratıcı, geliştirici ve üreticisi” (Fombrun and Riel, 2004: 135).

2.3.3.9. Aslına Uygunluk

Uygunluk, ikna kabiliyeti güçlü bir kimlik oluşturmak için keşif süreci ile başlar ve sonrasında dâhili ifade ve harici ifade süreçleri ile devam etmesidir. Aslına uygun olmak demek, söylenenler ve yapılanlar arasındaki farkın azaltılması anlamına gelir. Firmaların bunu başarması çok kolay değildir. Bir firmanın aslına uygunluk algısı, itibar yönetimi ile doğrudan ilişkilidir. İşletmelerin müşteri ve çalışanları ile olan tüm etkileşimlerinde mutlak dürüstlük

göstermek zorundadır. Aksi halde bir müşteri ve çalışanın işletmeyi kötülemesi, anında diğer paydaşlara iletilmesi ve firma için hissettikleri güven derecesinin azalması ile sonuçlanacaktır (Fombrun and Riel, 2004: 162).

Fombrun ve Riel (2004) aslına uygunluğun zorluklarını dört başlık altında incelemektedir:

- Kim olduğunu aydınlığa kavuştur
- Kurum içinde kapsamlı bir mutabakat geliştir
- Kimliğini açık bir şekilde ifade et
- Bu kimliğe sadık kal

İşletmeler iletişimindeki algılanan aslına uygunluk önemlidir, çünkü çalışanlar ve müşteriler işletme iletişiminin gerçeğe yakın şeyler yansıtıp yansıtmadığı konusunda tereddüt edebilirler. Paydaşlar, değerlendirmelerini güvensiz bilgilere dayanarak görüşlerini belirtmek istemezler. Bir kuruluşun aslına uygunluğunu değerlendirmek kolay değildir. Showkeir ve Showkeir (2008) aslına uygunluk için tek ve nihai bir test yerine kabul edilen ve genellikle incelenmeyen Tablo 1’te görünen bir dizi karakter belirlemiştir.

Tablo 1. Aslına Uygunluk İçin İtibar Karakteristikleri

Alakalı	Muhattapların ilgi alanlarına bağlantı kurmayı göz önünde bulundurma
Belirli	Bir duruma ve onun özgünlüğüne karşı belirli bir tutum sergilemek
Kişisel	Bireysel ortaklar tarafından alakalı ve kişiselleştirilebilir olarak algılanma
Temel	Gerekli ve ana konu ve bilgilerle uğraşma
Açık	Muhattaplara uygun ve anlaşılır bir dil kullanma, teknik terimleri açıklama, bilgiyi mantıklı ve anlaşılır bir şekilde gösterme ve organize etme
Zamanında	Öğrenildiğinde bilgi sağlama karar ve aksiyonlardan önce alınacak geri dönüşler için yeterli miktarda zaman bırakma
Tutarlı	Kendinizin ve şirketinizin söz ve hareketlerine muhalefet olmama veya çakışmama
Erişilebilir	Mevcut bütün muhataplara bilgiyi alakalı kaynakları ve fırsatları tartışmaya kolay hale getirme
Geri dönüşlere duyarlı olma	İkili iletişime dahil olma, başka fikir ve görüşleri arama ve bunların şirketin aksiyonlarında etkili olmalarına izin verme
Anlaşılır	Hikayenin tamamını anlatma, sorgulanan konunun anlamlarını ve dolaylı anlatımlarını içermek

Kaynak: Showkeir, J. and Showkeir, M., (2008)

2.3.3.10. Şeffaflık

İşletmelerin ekonomik gücü, ürün/hizmet inovasyonları, faydaları, işletme politikası ve amaçları gibi birçok konuda işletme ortaklarına devamlı ve kapsamlı olarak bilgilendirilmesine şeffaflık denir (Ülger, 2003: 95).

Bir işletme ne kadar şeffaf ise paydaşların işletmeye olan güveni ve itibarı o derece yüksektir. Şeffaflık, güveni arttırmanın yanında işletme hakkındaki belirsizliklerin azalmasına katkıda bulunur. Şeffaf bir işletme, işletmenin mevcut faaliyetleri ve gelecek hedefleri hakkında doğru ve şeffaf bir değerlendirme yapılabilmesi için paydaşlarına gerekli bilgilere rahatlıkla ulaşma imkânı sağlamaktadır (Fombrun ve Riel, 2004: 187).

Piyasada saygınlığı ve itibarı yüksek olarak nitelendirilen bir işletmenin, sadece finansal performanslarını doğru yönlendirmeyi sağlayarak değil, aynı zamanda faaliyetlerinin işletme içi işleyişlerini görünür ve erişilebilir kılarak daha şeffaf politikalar uygulamalarını sağlarlar. Kurumsal şeffaflık 6 etki alanında ifade edilebilir: Ürün ve hizmetler, duygusal çekim, vizyon ve liderlik, çalışma ortamı, finansal performans ve sosyal sorumluluk (Fombrun ve Riel, 2004: 187).

2.3.4. İtibar Yönetimi

İtibar kelimesi her disiplin alanı için farklı tanımlanabilir. Bunlar (Fombrun, Gardberg, and Sever, 2000):

Ekonomide itibar: Belirli bir durumda şirketin muhtemel davranışlarını tanımlayan özellikler veya işaretlerdir.

Stratejide itibar: Sakipler tarafından kazanılması, taklit edilmesi ve ikame edilmesi zor olan soyut varlıklardandır ve böylelikle değişken engeller oluşturduğu için aynı zamanda itibar; şirketlere sürekli rekabet üstünlüğü sağlar.

Pazarlamada itibar: Bireylerin şirket namına kurduğu bir kurumsal birliği ifade eder.

İletişimde itibar: Şirketin çoklu bileşenleriyle kurduğu ilişkiden doğan kurumsal özelliklerdir.

Örgüt kuramında itibar: Şirketin hissedarlarının kurumsal eylemleri olarak anlam kazanır ve şirketin zihniyetini temsil eder.

Sosyolojide itibar seviyesi: Şirketlerin hissedarlarının kendi ortak kurumsal çevrelerinde geliştirdikleri ilişki ile ortaya çıkan bir sosyal yapıyı ifade eder.

Muhasebeye itibar: Bir şirket için ölçülemeyen fakat değer üreten birçok soyut varlık türünden biridir

İtibar yönetiminde kilit nokta, sürekli bir çaba sarf ederek kurumun kamu nezdindeki imajını geliştirmek için yeni yollar aramaktır (Armistead, 2002, DeLapp, 1996, Kartalia, 2000, Marken, 2002). Marken (2002) kurumun itibarını zedelemesi muhtemel olası sorunlarla her zaman karşılaşılabileceğini, aslolanın bunları hiç gerçekleşmeden önce önlemek olduğunu belirtmiştir. Buna en iyi örnek, cep telefonlarının yeni kullanılmaya başlandığı dönemde Motorola'nın, cep telefonu kullanımının kansere yol açtığı söylentisinin üstesinden gelmek için milyar dolarlar harcaması olmuştur.

Cep telefonlarının kansere yol açıp açmamasından ziyade, bu söylentinin, Motorola'nın itibarı üzerinde verdiği zararın onarılmasının maliyeti çok büyük olmuştur (Kartalia, 2000: 50).

Yukarıdaki örnekten de görüleceği üzere, kurumların etkili itibar yönetimine ihtiyaçları vardır (Armistead, 2002, Kartalia, 2000: 52, Marken, 2002). Kurumun itibarını zedeleyecek unsurların önceden tespit edilmesi veya kurumun itibarına zarar verecek olası bu unsurların erken zamanda tespit edilmesi çok önemlidir. Zira itibar zedelendikten sonra onu onarmanın maliyeti, itibar zedelenmeden önce alınacak önlemlerin maliyetinden çok daha yüksektir (Kartalia, 2000: 52).

Birçok büyük kurum, itibar yönetimine gerekli önemi vermeye başlamıştır. (Armistead, 2002, Kartalia, 2000). Örneğin; Coca-Cola tüketicilerine kaliteli ürünler sunmaya kendini adanmış bir şirket şeklinde kendini konumlandırırken; Sony'nin de yenilikçi değer sağlamaya odaklandığını ön plana çıkarmaktadır. Bir başka örnek olarak Shell, 1990'larda ki çevresel aksilikler ortamına karşı, daha iyi bir gelecek yaratma konusunda ilgilenen bir şirket olarak; daha yumuşak, daha nazik ve daha ilerici bir görüntüyle kendini yeniden şekillendirmiştir (Marken, 2002: 23). Benzer sorunlar kamu kuruluşları için de geçerlidir. Örneğin; çocuk eğitime yetenekleri konusundaki kamu güveninin yitmesine neden olan bir dizi aksiliklere sahip olduklarından kamu okulları için de güçlü itibar yönetimi stratejilerinden yararlanarak kriz yönetimi yapmak çok önemlidir (Berliner, 1993, Erdmann, 2002).

Coca-Cola, Shell ve birçok diğer kurum gibi kamu kurumları için de kendi imajlarını ve itibarlarını yeniden şekillendirmek bir zorunluluk haline gelmiştir (Armistead, 2002, Amundson, 1996, Kartalia, 2000).

Başarılı bir itibar yönetimi için kilit nokta, bir kuruluşun itibarını olumsuz etkileyebilecek potansiyele sahip konuların, sorunların ve algıların belirlenmesidir. Bu olası tehlikeleri tanımlama yolları arasında kamuoyu yoklamaları, röportajlar, anketler, odak

grupları ve diğer birçok veri toplama tekniği yer alır. Eğer bir kurum; itibarını belirleyen ve etkileyen etmenleri saptayabilir, ölçebilir ve değerlendirebilirse kendi itibarını inşa etmek, ayakta tutmak ve korumak için en iyi çözüme ulaştıracak sebepleri baştan sona inceleyebilecek bilgiye sahip olacaktır (Kartalia, 2000: 54). İtibarı zedeleyecek unsurları önceden değerlendirmek suretiyle önlem almak, herhangi bir itibar yönetimi programının kilit noktasıdır (Kartalia, 2000, Mahon, 2002, Marken, 2002). Kartalia (2000), potansiyel olarak itibarı lekeleyebilecek veya yok edebilecek sorunların önlenmesinin zamandan, çabadan ve paradan tasarruf ettireceğini ileri sürmüştür.

2.3.5. Kurumsal İtibar ve Etik İlişkisi

Kurumsal itibar ve etik, her geçen gün değişen iş ortamında ve yeni rekabet şartlarında önemli bir değişim aracı olarak görülmektedir. Farklılık aracı olarak kurumsal itibar ve etik, güvenilir ve sürekli ilişkiler kurma ve yüksek performans elde etme konusunda temel iş değerlerinden biri olarak görülmektedir.

İş dünyasının 2000'li yıllarında meydana gelen etik dışı davranışlar, yolsuzluklar ve rüşvetin kamuoyunda hızlı bir şekilde ilerlemeye başlaması, bireyler ve toplumun dikkatlerinin kurumsal itibar ve etik değerler konuları üzerinde yoğunlaşmasına neden olmuştur. Sayılı vd. (2009) tarafından yapılan etik, kurumsal itibar ve kurumsal performans arasındaki ilişkiyi tespit etmeye yönelik çalışmada, etik ilkelerinin itibar üzerinde önemli bir belirleyici olduğu görülmüştür. Müşteriler, iş dünyasında güvenilirlik konusunda oldukça duyarlılık göstermekte, işletmelerin geçmiş yıllarındaki tutumlarına bakarak karar vermekte, daha güvenilir ve itibarı yüksek işletmelere yönelme eğilimi göstermektedirler (Sayılı vd., 2009: 172).

1960 yılından sonra ABD'de ve Avrupa'da doğum oranları düştüğü için Nestle üçüncü dünya ülkelerine yönelmiştir. 1970 yılında üçüncü dünya ülkelerindeki sağlık memurları, çocuklar üzerinde yaptıkları araştırmada çocuklarda vitamin eksikliği teşhisi koyarlar. Dr. Jellife ve uzmanlar, problemin bebek mamalarından kaynaklandığını belirtirler. Dr. Jellife, üçüncü dünya ülkelerinde bu mamaların dolaylı ve dolaysız olarak, 10 milyon bebeğin ölümüne sebep olduğunu belirtir (Jellife and Jellife, 1971: 190).

Eleştirmenler, mama reklamlarının çok iddialı olduğunu ileri sürer. Reklamlarda çocukların, yani bu mamalar ile beslenen çocukların, diğer çocuklardan daha sağlıklı olduğu ileri sürülmektedir. Reklamlarda anne sütünden ise hiç bahsedilmemektedir. Bu nedenle

anneler kendi sütleri yerine bu mamaları kullanmaya başlamışlardır (Jellife and Jellife, 1971: 190).

1977 yılında müşteriler ve uluslararası sağlık örgütleri Nestle'ye karşı boykot yapmaya başlamışlardır. 1978 yılında Dünya Sağlık Örgütü/World Health Organization (WHO) ve Birleşmiş Milletler Çocuk Formu/United Nations International Children's Emergency Fund (UNICEF) bir konferans düzenlemiştir. Bu konferansta çıkan iki önemli sonuç: Çocuk mamaları için temel pazarlama öğelerinin oluşturulması ve uluslararası pazarlama davranışları için kod düzenlenmesi olarak açıklanmıştır. Kod esas olarak anne sütü yerine, çocuk mamaları kullanılmasını ima eden promosyonlar yapılmaması ve dolaylı ya da dolaysız olarak hamile kadınlara, annelere ve yakınlarına kod çerçevesinde ürün örneklerinin sunulmasının doğru olmadığını belirtmiştir (İşelek, 2017: 7-9).

Bu gelişmelerden sonra Nestle, firma imajını kurtarmak için bir halkla ilişkiler firmasıyla anlaşma yapmış, daha ucuz ürün politikasına girmiştir. Nestle yetkilileri, hatanın kendilerinden kaynaklanmadığını, bu ülkelerde yaşayan annelerin eğitim seviyesinin düşük olmasından kaynaklandığını belirtmişlerdir (İşelek, 2017: 7-9).

Etik açıdan Nestle'nin bu uygulaması birçok tepkilere, tartışmalara neden olmuştur. Reklamların yanlış yönlendirilmesi önemli bir etik sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Firma, üçüncü dünya ülkelerindeki annelerin ürününün içeriğini anlamadıkları ve doğru kullanmadıklarını öne sürerek kendisini aklamaya çalışsa da, böyle bir durum görülebilir ve önlenebilir bir risk olduğu için işletmenin ahlaki sorumluluklarını ortadan kaldırmamaktadır. Bu nedenle işletmeler, ülkeler ile ilgili ciddi araştırmalar yapmalı ve ülke koşullarına uygun reklam ve ürünlerle pazara girmelidirler (İşelek, 2017: 7-9; Sabuncuoğlu, 2003: 224-225).

Bu örnek olayda da görüldüğü gibi işletmenin yaşadığı etik sorunu bir kriz yaşamalarına sebep olmuştur. Bu çerçevede işletmelerin kriz dönemlerini atlattıkları ve itibar risklerini ortadan kaldırmaları konusunda itibar yönetimi çerçevesinde profesyonel bir biçimde çalışmalarını gerekmektedir. İşletme içinde itibar takımları kurulması, halkla ilişkiler faaliyetlerini, paydaş ilişkilerini, medya politikalarını, kriz yönetimini içeren programlar oluşturulması işletmenin kurumsal itibarını desteklemek ve geliştirmek için ciddi bir önem oluşturmaktadır (Tucker, 1993: 25).

İtibar enstitüsü, iş etiğinin sadece bir ilkeler topluluğu olarak değil tüm kademelerde karar almayı etkileyen bir süreç olarak uygulandığında, paydaş katılımı için vazgeçilmez bir özellik kazandığını vurgulamaktadır. Bilgi ve iletişim teknolojilerinin gelişmesi ile küresel rekabet ve pazar alanları üzerindeki etkisi dikkate alındığında herhangi bir ülkede ya da işletmede yaşanan etik dışı bir durum çok hızlı bir şekilde dünyanın her tarafına

yayılabilmekte ve işletmenin itibarını olumsuz etkileyebilmektedir. Kurumsal itibarı koruyarak, işletmeye etik değerlerden oluşan bir sistem kurmak isteyen işletmelerin dikkate alması gereken noktalar aşağıda verilmiştir (Sayılı ve Yaşar, 2007: 90):

- Öz değerlendirmede, öncelikle işletmenin kendini tanıması ve nerede durduğunu belirlemesi gerekmektedir.
- Tepe yönetimin bağlılığı, öncelikle üst yönetim etik değerlerin uygulanması ile uzun dönemli başarı sağlayacağına dair bir inanca sahip olmalıdır.
- Yazılı etik kodlarının oluşturulması gerekmektedir.
- İletişim araçlarının etkin kullanımı, organizasyonun değerlerini iletebilecek yeni ve etkin yollar bulma işletmenin önceliklerinden biri olmalıdır.
- Çalışanlara eğitim verilmesi, etik düşünmenin ve davranmanın önemi çalışanlara anlatılmalıdır.
- Süreç gözden geçirilerek gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

2.4. Literatürde Yapılan Çalışmalar

Alanyazında muhasebe meslek etiği ve kurumsal itibar yönetimi ile ilgili birçok araştırma bulunmakla birlikte, muhasebe meslek etik tutumlarının kurumsal itibar yönetimi üzerindeki etkisi hakkında yapılmış herhangi bir çalışmaya raslanmamıştır. Bu çalışmaların bir kısmı amaç ve sonuçları itibarıyla aşağıda sıralanmıştır.

Albez ve Yıldırım (2005) Erzurum'da muhasebecilerin meslek etiği ile ilgili tutumlarını araştırmış ve araştırmanın sonucunda muhasebe meslek mensuplarının meslek etik tutumlarından sapmaya zorlayan en önemli baskı grubunun mükelleflerin olduğunu sonucuna varmıştır. Bunun sebebini ise meslek mensuplarının mükelleflere karşı olan ekonomik bağımlılıkları ve mükelleflerin isteklerini yerine getirebilecek çok sayıda meslek mensubunu bulabilme imkanlarının olduğuna bağlamıştır. Dolayısıyla eğer tüm meslek mensupları etik ilkelerine bağlı kalırsa muhasebecilerin etik dışı davranışlardan uzak dururlar ve mesleğin itibarın artmasını sağlayabilirler.

Aymankuy ve Sarıoğlu'nun (2005) Balıkesir ilinde yaptıkları araştırmada ise, Balıkesir'de mesleğini icra eden muhasebe meslek mensuplarının genel olarak eğitim seviyelerinin yüksek olmasına rağmen, etik kavramının, felsefi açıdan, mesleki yaşamda uygulanması ve uygulanabilirliği konusunda fikir farklılıkları yaşadıkları sonucuna ulaşmıştır. Çıkan sonuçta baktığımızda mesleğini ifa edenlerin etik dışı davranışlarının eğitim

durumlarıyla ilgisi olmadığı, ancak ekonomik ve mükelleflerin baskılarının bu tür eylemlere yönelindiklerini söyleyebiliriz.

Bir başka araştırmada İşgüden ve Çabuk (2006) yine Balıkesir ilinde yapmış oldukları çalışmada meslek etik ilkeleri ve meslek etik ilkelerinin meslek yaşamı üzerindeki etkilerini, ilde mesleği icra eden meslek mensupları üzerinde uyguladığı ölçek çalışması ile incelemiştir. Araştırmada, meslek mensuplarının meslek etik ilkelerine önem vererek farkındalık düzeylerinin yüksek olduğu, etik dışı davranışların genellikle mükelleflerin, meslek mensuplarının ve piyasadaki rekabet acımasızlığın etkisiyle olduğu, meslek mensuplarının mükellefin ya da kendisinin çıkarlarının gerçekleştirilmeye çalışırken başkalarının ya da devletin çıkarlarını göz ardı etmek durumunda kaldıkları, meslek mensuplarının etik ilkelere gerekli özeni göstermedikleri takdirde, bundan olumsuz etkileneceklerini düşünerek etik ilkelere ve etik ilkelere aykırı olan davranışlara karşı duyarlı oldukları, fakat bu konuda yeterince titiz davranmadıkları sonuçlarına ulaşmıştır.

Muhasebe mesleğinin önemli konularından biri olan hata ve hile ile ilgili Kirik'in (2007) yaptığı çalışmada Afyonkarahisar'da muhasebe meslek mensupları ile yaptığı ankette; hata ve hilelerin yoğunlukta olduğu bu durumda muhasebe meslek etiğinde sapmalara neden olduğu sonucuna ulaşmıştır. Bu durumun temelinde mükellefler, vergi uygulamaları, hükümet politikaları, toplumsal yapı gibi faktörlerin de etkili olduğunu söyleyebiliriz. Bununla birlikte Bilen (2008) ise Doğu Anadolu Bölgesinde muhasebe mesleğini ifa edenler üzerinde yaptığı araştırmada meslek mensuplarının tahsilat, ücret tarifesinin altında defter tutulması, meslektaşlar arasındaki rekabet ve ücret yetersizliği olarak en önemli dört sorunu olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Sakarya ve Kara (2010) Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir'de yaptıkları araştırmada muhasebe meslek mensuplarının etik algulamalarının cinsiyete göre genel olarak farklılaşabildiği, eğitim düzeyine göre yapılan karşılaştırmada meslek mensuplarının tarafsızlık, dürüstlük, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması için farklılaşma görülmediği, mesleki deneyime göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının mesleki yeterlilik ve özen ile mesleki davranış değişkenlerine ilişkin bakış açılarında anlamlı farklılıkların olduğu, unvana göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının unvanları ile dürüstlük ve mesleki davranış değişkeni arasında anlamlı farklılıkların bulunduğu, mükellef sayısına göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının tarafsızlık değişkenine ilişkin meslek etiğine bakış açılarında anlamlı farklılığın olduğu, gelir düzeyine göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik,

mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması alanlarıyla ilgili, herhangi bir farklılığın bulunmadığı, dolayısıyla, her gelir düzeyindeki meslek mensuplarının, etiğe bakış açıları yönünden herhangi bir farklılığın olmadığını belirlemiştir.

Kısakürek ve Alpan (2010) Sivas’da yaptıkları araştırmada etik ilkelerine uyulmasında alınan eğitimlerin, çevresel baskıların, meslek örgütlerinin denetimlerinin, cezai ve vicdani yaptırımların etkili olduğu sonucuna varırken etik dışı davranış nedenlerini ise meslek mensubunun daha fazla para kazanma arzusu, kişisel ahlaki zayıflık ve eğitim kurumlarında meslek etiği derslerinin zorunlu olmaması şeklinde analiz etmişlerdir.

Ülkemizde meslek örgütleri tarafından yapılan çalışmalar; hem uluslararası boyut düşünülerek hem de kendi muhasebe meslek etiği adına kaynaklarımızın yetersiz olması nedeniyle muhasebe meslek elemanlarını diğer gelişmiş ülkelerde kabul görmüş kaynaklara yöneltmiştir. Gelişmiş ülkelerdeki çalışmalar sayesinde meslek elemanları, işletme çıkar gruplarının isteklerine cevap verebilecek boyutta çalışmalarını oluşturmuşlardır (Çukacı, 2006: 101).

Kurumsal itibar yönetimi, doğasında çok fazla parametreyi barındırmakta, Türkiye’de birkaç kuruluş dışında uygulamada yer verilmeyen (Büyük, 2005: 82-83), içeriği ve boyutları kurumlar tarafından tam olarak anlaşılmamış bir konudur. Hali hazırda danışmanlık firmaları tarafından yürütülen çeşitli çalışmalar dışında uygulamada çok fazla yer bulmadığı gibi akademik açıdan konu ile ilgili çalışmalar sınırlı düzeyde kalmaktadır. Kurumsal itibar yönetimi konusunda ilk olarak 1999 yılında iş ve ekonomi dergisi Capital’in öncülüğünde gerçekleştirilen araştırma ile Türkiye’de en beğenilen kuruluşlar belirlenmiştir. Son yıllarda bu araştırmalar düzenli olarak aynı dergi tarafından yürütülmekte ve iş dünyasında büyük bir ilgi ile sonuçları izlenmektedir. Bu araştırma, iş dünyasında özellikle yöneticiler perspektifinden yapılmakta ve yöneticilerin aynı sektör içerisinde yer alan farklı kuruluşları değerlendirilmeleri ile şekillenmektedir.

Kurumsal itibar yönetimi kavramını, akademik bakış açısı ile ilk olarak ele alan çalışmalardan birisi de Argüden (2003) tarafından Ar-Ge danışmanlık yayını olarak yapılmış, ardından Kadıbeşgil (2006) tarafından İtibar Yönetimi adı altında bir kitap olarak yayımlanmıştır. Karaköse tarafından yayımlanan “Kurumların DNA’sı İtibar ve Yönetimi”, Er tarafından “Sanal Ortamda İtibar Yönetimi” adlı çalışmalar yürütülen tezlerin kitap haline getirilmesi ile literatüre kazandırılmıştır. İtibar yönetimi ile ilgili ilk doktora çalışması 2006 yılında Karaköse tarafından yapılmıştır.

Karaköse (2006) “Eğitim Örgütlerindeki İç ve Dış Paydaşların Kurumsal İtibara İlişkin Algılamaları” adlı tez çalışmasının Altıntaş’ın çalışması ile paralel kriterler kullanarak, ilköğretim düzeyinde hedef kitlenin kurumsal itibara ilişkin algılamaları arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını araştırmıştır. Kurumsal itibar yönetimi konusunda bir başka çalışma, Türkiye’deki en iyi on üniversitenin belirlenmesi amacıyla Kocaeli Üniversitesi araştırma fonu tarafından desteklenen bir araştırma ile yetmiş dört üniversitenin rektörlerine gönderilerek, en iyi on üniversite belirlenmeye çalışılmıştır.

2008 yılında 16.’sı düzenlenen “Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi”nde Saruhan ve Üçok tarafından sunulan “Kurumsal İtibar Yönetimi ve Reprtrak İtibar Endeksi Yardımıyla Bir Araştırma”, adlı bildiri Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde eğitim öğretim faaliyetleri yürüten akademik personel ile öğrenciler üzerinde yaptığı araştırmada Harris-Fombrun katsayısı kullanılarak, kurumsal itibar daha spesifik bir boyutta incelenmiştir.

Bromley (1993) İngiltere’de “Reputation, Image and Impression Management” isimli bir kitabında, itibarı kavramının disiplinli bir şekilde ele almak için sosyal psikolojik yaklaşımları kullanmaktadır. Kişisel itibarı, kurumsal ve marka imgelerini diğer itibar türleriyle birlikte inceler ve itibara; benlik saygısını, statüsünü, kişisel özgürlüğünü, toplumsal kimliğini ve düzenini etkileyen toplumsal hayatın sorgulanmasını vurgulamaktadır. Bu yaklaşımlar dikkate alınarak şirket itibarı konusunda nicel nitelikler hesaplanarak şirketin başarı skalası oluşturulabilir ve çalışanların eylemleri kurumsal başarı açısından değerlendirilebilir.

Amerika’da (2000) Majken Schultz’un editörlüğünde “The Expressive Organization” isimli bir kitabı yayımlanmıştır. Eserde örgütsel kimlik, marka ve itibara ilişkin mevcut düzene karşı çıkmış ve farklı fikirlerin oluşturulduğu tarihsel bir çerçeve çizilerek stratejik bir unsur olarak sunulmuştur. Yazarlara göre, gelecek "ifade edici örgüt" ile yaratılıyor. Bu tür örgütler, yalnızca kendi kimliğini ve markalarını anlamakla kalmıyor, aynı zamanda bunları harici ve dâhili olarak da ifade edebiliyorlar. Bu kitaba göre şirketler, şeffaflık ve müşteri tercihi dönemlerinde başarılı olmak için örgütlerin ifade vermesi gereklidir.

Carmeli (2005) “Perceived External Prestige, Affective Commitment, and Citizenship Behaviors” adlı çalışmada, işletmelerin dış paydaşlarının itibar algısının duygusal bağlılığı ve vatandaşlık davranışı etkilerini incelemiştir. Dış paydaşlarca algılanan sosyal prestij duygusal bağlılık üzerinde etkisi olduğu sonucuna varmıştır.

Helm (2011) “Employees Awareness Of Their Impact On Corporate Reputation” adlı çalışmada, çalışanın algıladığı kurumsal itibarın örgütsel kıvanç, iş tatmini, duygusal

bağlılık ve kurumsal itibar etkisinin bilinci arasındaki etki ilişkisini ortaya koymuştur. Kurumsal itibar ile duygusal bağlılık arasında, bunun yanı sıra iş tatmini ile duygusal bağlılık ve kurumsal itibar etkisi arasında bir etkinin olmadığı sonucuna varmıştır.

Kurumsal itibarın ölçülmesine ilişkin yapılan araştırmalarda öne çıkanlar (Fombrun vd., 2000: 243):

- Fortune's AMAC (America's Most Admired Companies),
- Manager Magazin (MM),
- Management Today (MT),
- Far Eastern Economic Review (FEER),
- Fortune's WMAC (World's Most Admired Companies),
- Financial Times (FT).

Fortune AMAC (1997) yaptığı çalışmada kendi sektörleri ve diğer sektörler içerisinde en yüksek itibar ve en güçlü saygınlığa sahip olan şirketleri belirlemek amacıyla seçilme kriterlerine uygun şirketlerin, şirket idare kurulu üyeleri, üst düzey yöneticileri ve finansal analistlere yönelik yapılan bir anket çalışması sonucu belirlenmektedir. Bu araştırmada baz alınan kriterler; yetenekli kişileri şirkete çekme ve bu kişilerin uzun yıllar ayrılmadan şirkette çalışmalarını sağlamak, toplum ve çevreye karşı sosyal sorumluluk, yönetim kalitesi, ürünlerin veya hizmetlerin kalitesi, yaratıcılık ve yeniliklere açık olma, finansal güç ve sağlamlık, işletme varlıklarının akılcı kullanımı, global pazar, uzun vadeli yatırım değeri ve piyasalarda etkin bir şekilde iş yapma becerisi şeklinde sıralanmaktadır. Fortune WMAC (World's Most Admired Companies) yine aynı araştırmanın dünya çapında yapılmasıdır.

German Manager Magazin, araştırmasında kurumsal itibar ölçümünde iletişim kabiliyeti ve yeniliği esas almıştır (Şatır ve Erendağ 2006: 4). İngiliz Management Today dergisinde yönetim kalitesi, finans gücü, cezbetme kabiliyeti, ürün hizmet kalitesi, uzun dönem yatırım değeri, yenilikçilik, pazarlama kalitesi, toplum ve çevre sorumluluğu, kurumsal varlıkların kullanımı kriterlerini esas alarak Britanya'daki en büyük 10 şirketi belirlemektedir.

Morello (1983) tarafından yapılan "Far Eastern Economic Review" itibar araştırmasında liderlik, kurumsal farkındalık, yüksek kalitede ürün ve hizmet, yenilikçilik, uzun vadeli finans gücü kriterlerini kullanarak gerçekleştirmektedir (Morello, 1983: 88-89).

Prentice Hall, Financial Times itibar araştırmasında güçlü strateji, müşteri tatmini ve sadakatinin maksimize edilmesi, liderlik, ürün hizmet kalitesi, güçlü ve kalıcı kâr performansı,

güç ve insan odaklı kurum kültürü, başarılı değişim yönetimi, işe yönelik küreselleşme kriterlerini kullanmaktadır (Fombrun and Cess, 2004: 83).

Türkiye’de kurumsal itibara ilişkin çalışmalar 1999 yılında itibaren yapılmaya başlamıştır. Capital dergisi 1999 yılında “Türkiye’nin En Beğenilen Şirketleri” araştırması ile kurumsal itibarı gündeme getirmiştir. Dergi, her yıl düzenle olarak ürün kalitesi, ürün geliştirme, müşteri memnuniyeti, çalışana verilen değer, finansal sağlamlık gibi kriterlere göre iş dünyasındaki profesyonel yöneticilerin beğendiği şirketleri sıralamaktadır.

Sayılı vd. (2009) tarafından yapılan etik, kurumsal itibar ve kurumsal performans arasındaki ilişkiyi tespit etmeye yönelik çalışmada, etik ilkelerinin itibar üzerinde önemli bir belirleyici olduğu görülmüştür.

Kurumsal itibar konusunda en çok kabul görmüş çalışma, Fombrun (1996) “Reputation: Realizing Value From The Corporate Image” çalışmasıdır. Van Riel, Cees ve Fombrun (2007) tarafından işlenen kurumsal iletişim üzerine “Essentials of Corporate Communication” adlı çalışma, şirketlerin itibar yönetimi açısından Yoon vd. (1993) tarafından iş dergisine “The Effects of Information and Company Reputation on Intentions To Buy A Business Service” adlı yaptığı araştırmalar en önemlileri olup birçok alanda başvurulan kaynaklar arasında yer almaktadır.

Argüden (2003), “İtibar Yönetimi” başlığı altında bir kitap içinde bölüm yazmıştır. Bu kaynakta kurumsal itibar üzerinde durarak kurumlarda başarılı olabilmek için etkin bir itibar yönetiminin gerekli olduğunu vurgulamıştır.

Capozzi (2005), PRWeek dergisinin yaptığı bir araştırmada belli başlı şirket CEO’larının %75’i kendi çalıştıkları işletmelerin itibarına yönelik oluşan tehditlere karşı önlemler aldıklarını söylemişler. O zaman, kurumsal itibarı yüksek tutmayı önemli kılan etmenler ne ve bu etkinliğini nasıl ölçülebilmektedir? Yapılan araştırmalarda kurumsal itibarın kısa vadede işletmeler için maliyetli olsa da, mevcut piyasada uzun vadede ise şirkete hem mali hem de diğer birçok alanda avantajlar sağladığı görülmektedir (Dierickx and Cool, 1989; Capozzi, 2005).

Kurumsal itibarın, işletme ve kurumlar üzerindeki etkisini ölçmek için dünyada birçok araştırma ve ampirik çalışmalar yapılmıştır. Çin Halk Cumhuriyeti’nde yapılan bir araştırmada, kurumsal itibarın müşteri davranışı niyeti üzerindeki etkisini araştırarak kurumlar arası hizmet veren 3 farklı firmanın 351 müşterisi üzerinde bir çalışma yapılmıştır. Yapılan bu çalışmada kurumsal itibar bağımsız müşteri özdeşleşmesi, müşteri güveni, , satın alma niyeti müşteri bağlılığı ve prestij fiyatlandırma bağımlı değişken olarak kullanılmıştır. Bu çalışmada

bütün maddeler 1'den (hiç katılmıyorum) 7'ye (tamamen katılıyorum) kadar olan Likert puanlama ölçeği kullanılmıştır (Charnes vd., 1989: 325-344).

Hansen vd. (2008) tarafından yapılan başka bir çalışmada ise, müşterilerin iktisadi değer algısını yaratan bileşenleri anlamak ve algılanan iktisadi değeri etkileyen faktörleri ölçmek amacıyla AB'deki bir telekomünikasyon şirketinde hizmet alan 264 müşterisi ile bir anket araştırması yapılmıştır. Yapılan araştırmada, kurumsal itibar, bilgi paylaşımı, dağıtımda esneklik ve adalet bağımsız değişken, konuşarak pazarlama ve alternatifleri arama ise bağımlı değişken olarak kullanılmıştır. Bu araştırmada kurumsal itibarı ölçmek için Selness'in (1993) geliştirdiği 3 maddelik ölçek kullanılmıştır. Bütün ölçümler 7'li Likert ölçüm formatıyla hazırlan ölçek 1'den (hiç katılmıyorum) 7'ye (tamamen katılıyorum) şeklinde hazırlanmıştır. Sonuç olarak kurumsal itibar, bilginin paylaşımı ile esnekliğin müşterinin değer algılarını etkileyen faktörler; konuşarak pazarlama ile alternatifleri aramanın ise müşteri değer algısından etkilenen faktörler olduğu sonucuna varılmıştır (Hansen vd. 2008).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MESLEK ETİK TUTUMLARININ VE KURUMSAL İTİBAR YÖNETİMİNİN DEĞİŞKENLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİLER VE HİPOTEZ GELİŞTİRME

Bu bölümde, araştırmada kullanılan ölçekleri oluşturan ana değişkenler olan etik ilkeleri ve kurumsal itibar yönetimi ile alt değişkenler (etik ilkeleri alt boyutları: dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış ile kurumsal itibar alt boyutlar: duygusal çekim, ürün ve hizmet, finansal performans, vizyon ve liderlik, çalışma ortamı ve sosyal sorumluluk) arasındaki ilişkiler açıklanarak, etik alt değişkenlerin itibar alt değişkenleri etkileme düzeyleri ortaya konulacaktır. Bu bölümde kavramlar arasındaki ilişkilere açıklık getirilerek, değişkenlerle ölçülmek istenen etkiler ve ilişkiler anlamlandırılacak ve hipotezler oluşturulacaktır.

3.1. Muhasebe Meslek Etik Tutumlarının Kurumsal İtibar Yönetimi İlişkisi

Kurumsal itibar ve etik, her geçen gün değişen iş ortamında ve yeni rekabet şartlarında önemli bir değişim aracı olarak görülmektedir. Farklılık aracı olarak kurumsal itibar ve etik, güvenilir ve sürekli ilişkiler kurma ve yüksek performans elde etme konusunda temel iş değerlerinden biri olarak görülmektedir.

İş dünyasının 2000’li yıllarında meydana gelen etik dışı davranışlar, yolsuzluklar ve rüşvetin kamuoyunda hızlı bir şekilde ilerlemeye başlaması, bireyler ve toplumun dikkatlerinin kurumsal itibar ve etik değerler konuları üzerinde yoğunlaşmasına neden olmuştur. Sayılı vd. (2009) tarafından yapılan etik, kurumsal itibar ve kurumsal performans arasındaki ilişkiyi tespit etmeye yönelik çalışmada, etik ilkelerinin itibar üzerinde önemli bir belirleyici olduğu görülmüştür. Müşteriler, iş dünyasında güvenilirlik konusunda oldukça duyarlılık göstermekte, işletmelerin geçmiş yıllardaki tutumlarına bakarak karar vermekte, daha güvenilir ve itibarı yüksek işletmelere yönelme eğilimi göstermektedirler (Sayılı vd., 2009: 172).

1960 yılından sonra ABD’de ve Avrupa’da doğum oranları düştüğü için Nestle üçüncü dünya ülkelerine yönelmiştir. 1970 yılında üçüncü dünya ülkelerindeki sağlık memurları, çocuklar üzerinde yaptıkları araştırmada çocuklarda vitamin eksikliği teşhisi koyarlar. Dr. Jellife ve uzmanlar, problemin bebek mamalarından kaynaklandığını belirtirler. Dr. Jellife,

üçüncü dünya ülkelerinde bu mamaların dolaylı ve dolaysız olarak, 10 milyon bebeğin ölümüne sebep olduğunu belirtir (Jellife and Jellife, 1971: 190).

Eleştirilenler, mama reklamlarının çok iddialı olduğunu ileri sürer. Reklamlarda çocukların, yani bu mamalar ile beslenen çocukların, diğer çocuklardan daha sağlıklı olduğu ileri sürülmektedir. Reklamlarda anne sütünden ise hiç bahsedilmemektedir. Bu nedenle anneler kendi sütleri yerine bu mamaları kullanmaya başlamışlardır (Jellife and Jellife, 1971: 190).

1977 yılında müşteriler ve uluslararası sağlık örgütleri Nestle'ye karşı boykot yapmaya başlamışlardır. 1978 yılında Dünya Sağlık Örgütü/World Health Organization (WHO) ve Birleşmiş Milletler Çocuk Formu/United Nations International Children's Emergency Fund (UNICEF) bir konferans düzenlemiştir. Bu konferansta çıkan iki önemli sonuç: Çocuk mamaları için temel pazarlama öğelerinin oluşturulması ve uluslararası pazarlama davranışları için kod düzenlenmesi olarak açıklanmıştır. Kod esas olarak anne sütü yerine, çocuk mamaları kullanılmasını ima eden promosyonlar yapılmaması ve dolaylı ya da dolaysız olarak hamile kadınlara, annelere ve yakınlarına kod çerçevesinde ürün örneklerinin sunulmasının doğru olmadığını belirtmiştir (İşelek, 2017: 7-9).

Bu gelişmelerden sonra Nestle, firma imajını kurtarmak için bir halkla ilişkiler firmasıyla anlaşma yapmış, daha ucuz ürün politikasına girmiştir. Nestle yetkilileri, hatanın kendilerinden kaynaklanmadığını, bu ülkelerde yaşayan annelerin eğitim seviyesinin düşük olmasından kaynaklandığını belirtmişlerdir (İşelek, 2017: 7-9).

Etik açıdan Nestle'nin bu uygulaması birçok tepkilere, tartışmalara neden olmuştur. Reklamların yanlış yönlendirilmesi önemli bir etik sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Firma, üçüncü dünya ülkelerindeki annelerin ürününün içeriğini anlamadıkları ve ürünü doğru kullanmadıklarını öne sürerek kendisini aklamaya çalışsa da, böyle bir durum görülebilir ve önlenemez bir risk olduğu için işletmenin ahlaki sorumluluklarını ortadan kaldırmamaktadır. Bu nedenle işletmeler ülkeler ile ilgili ciddi araştırmalar yapmalı ve ülke koşullarına uygun reklam ve ürünlerle pazara girmelidirler (İşelek, 2017: 7-9; Sabuncuoğlu, 2003: 224-225).

Bu örnek olayda da görüldüğü gibi işletmenin yaşadığı etik sorunu bir kriz neden olmuştur. Bu çerçevede işletmelerin kriz dönemlerini atlataları ve itibar risklerini ortadan kaldırmaları konusunda itibar yönetimi çerçevesinde profesyonel bir biçimde çalışmaları gerekmektedir. İşletme içinde itibar takımları kurulması, halkla ilişkiler faaliyetlerini, paydaş ilişkilerini, medya politikalarını, kriz yönetimini içeren programlar oluşturulması işletmenin kurumsal itibarını desteklemek ve geliştirmek için ciddi bir önem oluşturmaktadır (Tucker, 1993: 25).

İtibar enstitüsü, iş etiğın sadece bir ilkeler topluluğu olarak değil tüm kademelerde karar almayı etkileyen bir süreç olarak uygulandığında, paydaş katılımı için vazgeçilmez bir özellik kazandığını vurgulamaktadır. Bilgi ve iletişim teknolojilerinin gelişmesi ile küresel rekabet ve pazar alanları üzerindeki etkisi dikkate alındığında herhangi bir ülkede ya da işletmede yaşanan etik dışı bir durum çok hızlı bir şekilde dünyanın her tarafına yayılabilmekte ve işletmenin itibarını olumsuz etkileyebilmektedir. Kurumsal itibarı koruyarak, işletmeye etik değerlerden oluşan bir sistem kurmak isteyen işletmelerin dikkate alması gereken noktalar aşağıda verilmiştir (Saylı ve Yaşar, 2007: 90):

- Öz değerlendirmede, öncelikle işletmenin kendini tanınması ve nerede durduğunu belirlemesi gerekmektedir.
- Tepe yönetimin bağlılığı, öncelikle üst yönetim etik değerlerin uygulanması ile uzun dönemli başarı sağlayacağına dair bir inanca sahip olmalıdır.
- Yazılı etik kodlarının oluşturulması gerekmektedir.
- İletişim araçlarının etkin kullanımı, organizasyonun değerlerini iletebilecek yeni ve etkin yollar bulma işletmenin önceliklerinden biri olmalıdır.
- Çalışanlara eğitim verilmesi, etik düşünmenin ve davranmanın önemi çalışanlara anlatılmalıdır.
- Süreç gözden geçirilerek gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir.

Küreselleşen iş dünyasında oluşan değişimler; bilginin güvenilir ve doğru bir şekilde aktarılmasını ve muhasebe mesleğine verilen değer daha da artmıştır. Meslek etik ilkeleri, belirli bir meslek mensubunun, ilgili meslek alanında genel kabul görmüş esaslar çerçevesinde davranışlarını belirleyen ilkeler bütünüdür. Meslek etik tutumların varlığı, mesleği ifa eden meslek mensuplarının davranışlarının, diğer meslek üyeleri tarafından doğru ya da yanlış olarak tanımlanması durumunu ortaya çıkartmaktadır. Mesleğini, belirlenmiş kurallar doğrultusunda ifa eden meslek mensuplarını güvenilir kılmaktadır. Özellikle muhasebe mesleğinde, meslek etiği tutumları oldukça önem arz etmektedir (Yücel ve Kartal, 2014: 125-126).

İtibar yönetimi kapsama alanının ne kadar geniş olduğuna iş dünyası ve hükümetler değil toplum karar vermektedir. Çünkü kurumsal itibar, toplum ile kurumlar arasındaki güvenin simgelerine dönüşmüş eylemler bütünüdür. Güven ise şirketlerin veya kurumların ilkeleriyle değil, toplumun değerleri ve duyarlıklarına uyumla ilgilidir. 21. Yüzyıl beraberinde farklı bir toplum yapısı tanımı getirdi. Bu yüz yılın ilke ve kurallarını '*dünya vatandaşlığı*' kavramı altında, farklı kültür ve medeniyetlerin temsilcisi insanların etik ve ahlak değerleri

belirleyecektir (Kadıbeşegil, 2015: 34). İster liderlik boyutunda, isterse kurumsal boyutta olsun itibarın yönetilmesi ile ilgili bir çalışmanız varsa, değişen dünyanın, değişen toplumun ve değişen meslek ahlakını iyi anlamanız ve yorumlamanız gerekiyor. Çünkü bir mesleğin sahip olmak istediği itibarın hammaddesi bunların içerisinde (Fombrun vd., 2004).

3.1.1. Meslek Etik Tutumları ile Duygusal Çekim Arasındaki İlişki

Meslek mensuplarının iş hayatlarındaki faaliyetlerinde ürün ve hizmetleri arasında duygusal bir bağ oluşmaktadır. Brady'e (2005) göre bu bağ; meslek kültürünü, algılanan değerleri ve meslektaşlarıyla ve mükellefleriyle nasıl bir ilişki kuracağını da kapsamaktadır.

Mesleki tecrübe ve mesleki davranış ilkelerini benimseyen, kurumu ile arasında duygusal bir bağ oluşturan, kendini mesleğiyle daha kolay özdeşleştirebilecek sonuçta güvenilir ve sadakatli bir birey haline gelerek kurumsal itibarın güçlenmesine olumlu yönde etkileyecektir (Karaköse, 2012: 37). Mesleki davranışlarına hakim olan ve mesleğine karşı olumlu düşüncelere sahip olan kişi, sosyal paydaşlarının mesleğe bakışlarını pozitif yönde etkilemektedir (Dörtok, 2005: 70-71).

Duygusal çekim, Allen ve Meyer tarafından üç farklı bağlılık türleri içerisinde en güçlü bağlılık türü olarak görülmektedir (Çekmecelioğlu, 2011: 34). Bu bakımdan kurumsal itibarın oluşmasında iç ve dış hedef kitleler açısından ele alınacak önemli konulardan biri kurum ve hedef kitleleri arasında duygusal bir bağlılığın oluşmasıdır. Çünkü duygusallık, hem müşteri açısından hem de çalışan açısından kuruma karşı motivasyonun geliştirilmesi için negatif ve pozitif algıları harekete geçirmektedir (Karaköse, 2012: 37). Bu bakımdan duygusal bağlılığın kurumun kontrolünde yönetilmesi gerekmektedir. Bu olmadığı takdirde kuruma karşı gelişecek duygusal değerlendirmeler olumsuz algıları pekiştirebilecektir. Duygusal unsur, daha çok kaynak ile alıcı arasında gelişen ve tanımlanamayan; ancak varlığı kabul edilen olgulara karşılık gelmekte (Güllüpınar, 2010: 58) ve firmanın paydaşlar tarafından ne derece beğenildiğini ve firmaya ne kadar saygı duyulduğunu ifade etmektedir (Alnıaçık ve Alnıaçık: 2009: 48). Dolayısıyla kurumsal itibarı doğru orantılı olarak desteklemektedir (Graves and Waddock, 1997: 303).

Duygusal çekicilik; saygınlık, takdir edilme ve güveni anlatmaktadır. Ayrıca bir örgütün iç ve dış paydaşlar tarafından ne kadar beğenildiği ve saygı gördüğü ile ilgilidir. Kurum hakkında iyi duygulara sahip olma, kurumu takdir, saygı ve güven duyma duygusunun bir anlatımıdır (Karaköse, 2012: 37). Kuruma karşı beslenen olumlu duygular, kurumun bütün çıktılarının hedef kitleler tarafından algılanma sürecinde doğrudan etkili olmaktadır. Hedef

kitleler nezdinde iyi duyguları geliştiren bir kuruluş öncelikli olarak hedef kitlelerinin ona karşı iletişime açık olmasını sağlamış olmaktadır.

Mesleğini ifa edenin mevcut kurallara ve yönetmeliklere bağlı kalması ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü sakıncalı davranışlardan kaçınmalıdır (Yıldız, 2011: 163). Bu durum etkin bir itibar yönetimi açısından hedef kitlelerin dikkatinin çekilmesi ve kurumsal mesajlara açık hale gelmeleri açısından önem taşımaktadır.

3.1.2. Meslek Etik Tutumları ile Ürün ve Hizmetler Arasındaki İlişki

Muhasebe meslek etiği ilkelerinden davranışın dürüstlük, mensupların mesleki ilişkilerinde adil davranma, açık sözlü, doğru ve güvenilir olma yükümlülüklerini kapsamaktadır. Meslek mensuplarının dürüstlük ilkesine bağlı kalmaları ekonomik değerlerini, verilen ürün ve hizmetin kalitesi hakkında olumlu algıyı güçlendirdiği, müşteri ve çalışanın sadakatini pekiştirdiği, muhasebe mesleğinin benzersiz ve özgün olduğu yönündeki algıyı sağlamlaştırdığı ve mesleğin sürdürülebilirliğinin karşısındaki olumsuzluklara karşı muhasebeciyi daha güçlü kıldığı düşünülmektedir (Fombrun and Shanley, 1990: 233; Fryxell and Wang, 1994: 1-14). Kurumsal itibar, mesleğin mükellefleriyle olan ilişkilerini düzenlediği bir kavram olarak önem kazanmaktadır.

Meslek mensuplarının sorumlu oldukları; odalar, mükellefler, toplum ve kamu kuruluşlarına karşı her ne olursa olsun mesleğin gereklerinden taviz vermemelidir. Bu kapsamda tüm taraflara bu güvenilirliği vermelidir. Aymankuy ve Sarıoğlan'ın (2005) yaptıkları çalışmada da mükelleflere karşı verilen güvenin, meslektaşların hizmet kalitelerini artırdığı kanısına varılmıştır.

Meslek mensupları, yaptıkları tüm faaliyetlerde ve mükellefleriyle olan ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalıdır (Sakarya ve Kara, 2010: 61). Muhasebe meslektaşlarının doğru sözlü ve dürüstlüğe bağlı kaldıklarında, yüksek kaliteli ürün ve hizmet sunulduğuna dair oluşan olumlu bir itibar algısı daha çok mükellefin meslektaşları tercih edeceği görülmektedir, daha çok mükellefe hizmet verildiğinde de ürün ve hizmetlerinin kaliteleri artıracaktır (Chun, 2005: 105). Mesleğin yüksek itibara sahip olabilmesi için, verilen ürün ve hizmet kalitesiyle doğru orantılıdır.

Dörtok (2004) yüksek lisans tez çalışmasını kitaplaştırdığı “Kurumsal İtibarınızdan Kaç Sıfır Atabilirsiniz?” isimli eserinde iş dünyasındaki hızlı değişimin gerek kurumsal itibarın öneminin artması ve gerek çalışanların kuruma rekabetçi avantaj sağlayacak öncelikli sosyal paydaş olmasından yola çıkarak çalışmasını kurumsal itibar ile iç iletişim etkileşimi

üzerine kuruyor. Ayrıca Türkiye’de iç iletişimin kurumsal itibar ile etkileşimi bağlamında itibarı yüksek ve itibarı nispeten düşük kurumları kıyaslama imkânı sağlayacak bir araştırma yapan Dörtok, elde ettiği veriler ve kanıtlar çerçevesinde, iç iletişimin kurumsal itibar ile etkileşimi üzerine ortaya çıkan bulguları değerlendiriyor ve önerileri paylaşıyor (Dörtok, 2005: 3-9).

3.1.3. Meslek Etik Tutumları İle Finansal Performans Arasındaki İlişki

Günümüzdeki işletmelerde kurumsal itibar kavramının anlam ve önemi, üst düzey yöneticilerin misyon oluşturma sürecinde ele aldıkları bir konu haline gelmiştir. Mesleğini icra eden herkesin kendi etik ilkelerine bağlılıkları kurumsal itibar algılamalarını şekillendirmektedirler (Daft, 2004, akt. Şakar, 2001: 10-11). Kurumsal itibarın tüm mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğine de pozitif etkisi vardır ki literatürde bu etki ‘itibar kapitali’ ya da ‘görünmez para’ olarak adlandırılır. Kurumsal itibarın finansal performansa ise ‘itibar getirisi’ olarak kabul edilir. Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının itibar kat sayısını artırdığı ve bunda işletmelere finansal performans sağladığını gösteren pek çok sayıda çalışma yapılmıştır (Aula and Mantere, 2008: 45). Dünyanın en büyük halkla ilişkiler firması olan Weber Shandwick’in Dünya genelinde 11 ülkede 950 üst düzey yönetici ile yaptığı araştırmanın sonuçlarına göre itibar; şirketlerin pazar değerinin %63’ünü oluşturmakta ve zarar görmesi durumunda eski haline dönmesi 3,5 yıl sürmektedir. Bu sonuç yapılan akademik çalışmalarla da desteklenmektedir (Doorley and Garcia, 2007: 22).

Bosch’un reklamlarında sıkça duyduğumuz “İnsanların güvenini kaybetmektense, para kaybetmeyi tercih ederim” sözü, itibar kavramını en doğru ifade eden cümlelerden biridir. 1990’lı yıllardan sonra ilgi görmeye başlayan itibar kavramı, ABD’de yapılan “Most Admired Corporations” araştırması ile gündeme konu olmuştur. 1997’de “Corporate Reputation Review” adlı akademik dergi, 1998 yılında ise “Reputation Management” adlı uygulamacılara yönelik başka bir dergi, itibar odaklı yayına başlayan dergilerdir. Ülkemizde itibar yönetimi kavramının ilk kez gündeme gelişi ise, 1999 yılında Capital dergisinin “Türkiye’nin En Beğenilen Şirketleri” araştırmasında incelenmiştir. Kurumsal itibar konusunda göze çarpan çalışmalardan birisi olan ve Reputation Institute’te Fombrun and Van Riel tarafından gerçekleştirilen “Reputation Management” adlı çalışmada, kurumsal itibar (algılamalar vb.) ile finansal faaliyetlerin (satın alma, yatırım tarzları vb.) örgüt etkililiğine ve verimliliğine

katkısını belirlenmeye çalışılmış ve sonuç olarak örgüt itibarı ile örgütlerin finansal yapısı arasında bir bağ olduğu yargısına ulaşılmıştır (Fombrun and Riel, 1997: 1-16).

Kurum itibarının yüksek olması, daha fazla müşteri için yüksek kalite anlamına gelmekte, müşteri memnuniyetsizliğini azaltmakta ve kurumun karlılığı artırmaktadır (Chun, 2005: 104). Eğer itibar yüksek olursa, kurumun kazançları da fazla olmaktadır (Graafland ve Smid, 2004:272–273). Olumlu kurumsal itibar kurumun performansına önemli derecede etki yapan müşterilerle başarılı örgütsel ilişkilerde önemli bir faktördür (Ewing vd., 1999: 121). Kurumsal itibara sahip kurumlar, iş arayanlar tarafından daha çekici olarak algılanmaktadır (Sekiguchi, 2004: 133). Yüksek itibar, yüksek verimlilikte iyi tercübeli çalışanları çekmektedir (Rose ve Thomsen, 2004: 201). Turban ve Cable (2003) yaptıkları çalışmada kurumsal itibarın mesleki tecrübe açısından daha fazla aday çektiği sonucuna ulaşmıştır.

Albez ve Yıldırım (2005) Erzurum'da muhasebecilerin meslek etiği ile ilgili tutumlarını araştırmış ve çalışmasının sonucunda muhasebe meslek mensuplarını meslek etiğinden sapmaya zorlayan en önemli baskı grubunun mükelleflerin olduğunu sonucuna varmıştır. Bunun sebebini ise meslek mensuplarının mükelleflere karşı olan ekonomik bağımlılıkları ve mükelleflerin isteklerini yerine getirebilecek çok sayıda meslek mensubunu bulabilme imkânlarının olduğuna bağlamıştır. Dolayısıyla eğer tüm meslek mensupları etik ilkelerine bağlı kalırsa muhasebecilerin etik dışı davranışlardan uzak dururlar ve meslek itibarının artmasını sağlayabilirler. Muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlı kalmaları itibarları açısından olumlu katkılar sağlayarak uzun vadede finansal performanslarını olumlu etkileyeceğini söyleyebiliriz.

3.1.4. Meslek Etik Tutumları ile Vizyon ve Liderlik Arasındaki İlişki

Liderlik, insan toplumlarında büyük değer taşımaktadır. Lider ve liderlik konularında yapılan çalışmalara bakıldığında liderliğe verilen değer meslekler için verilen değerinin soyut bir göstergesidir. Liderlik konusuna verilen önemde, insanın önemli ve kapsamlı özelliklerinden birisi olan yönlendirme ve yönlendirme gereksiniminin önemli payı olduğunu söyleyebiliriz (Aydın, 2000: 233). Muhasebe meslek mensupları faaliyetlerini yerine getirirken sorumluluk duygusu içinde, tarafsızca, çıkar çatışmasına girmeden, tam bir bağımsızlıkla yürütmelidirler (Akdoğan, 2003: 42).

Muhasebe meslek mensupları diğer kurumlarla üzerlerindeki baskı ve etkilere rağmen çalışırken çıkar çatışmasına girmeden, ön yargısız, parasal ilişkilerden uzak durarak bağımsızlıklarını sürdürmeye çalışmalıdır (Okay, 2011: 29). Bağımsızlık ilkesi daha çok

denetim görevinde bulunan meslek mensuplarını ilgilendirmektedir. Bağımsız davranma denetim mesleğinin özüdür.

Ergün ve Gül'ün (2005) yaptığı çalışmada, meslek mensuplarının etik değerlere bakış açıları incelenmiştir. Çalışmada, meslek mensuplarının özellikle mesleki yeterlilik, tarafsızlık ve mesleki davranış ile ilgili etik kurallara daha fazla önem verdikleri sonucunu ortaya koymuşlardır. Meslek mensuplardan elde edilen bu sonuçları, yaptığımız çalışmadaki sonuçlarla kıyasladığımızda itibar yönetimin alt boyutlarını pozitif bir ilişki içerisinde olması, muhasebe mesleğinin itibarını pozitif yönde etkilediğini söyleyebiliriz. Yani meslek mensupları kurum itibarını arttırabilmek için meslek etik ilkelerine bağlı kalmalıdır.

Bromley (1993) İngiltere'de "Reputation, Image and Impression Management" isimli bir kitabında, itibarı kavramının disiplinli bir şekilde ele almak için sosyal psikolojik yaklaşımları kullanmaktadır. Kişisel itibarı, kurumsal ve marka imgelerini diğer itibar türleriyle birlikte inceler ve itibara; benlik saygısını, statüsünü, kişisel özgürlüğünü, toplumsal kimliğini ve düzenini etkileyen toplumsal hayatın sorgulanmasını vurgulamaktadır. Bu yaklaşımlar dikkate alınarak şirket itibarı konusunda nicel nitelikler hesaplanarak şirketin başarı skalası oluşturulabilir ve çalışanların eylemleri kurumsal başarı açısından değerlendirilebilir.

3.1.5. Meslek Etik Tutumları ile Çalışma Ortamı Arasındaki İlişki

Muhasebe meslek mensubunun faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî bilgileri kullanarak uyulması gereken ilke ve kurallara uygun davranarak yaptığı faaliyetlere özen göstermesini ifade etmektedir. Muhasebe meslek mensubu faaliyetleri devam ettirirken muhasebe standartlarına ve etik kurallara uygun davranmalı, mesleğinin gerektirdiği bilgi ve beceriye sahip olmalı, meslekî gelişmeleri ve muhasebe uygulamalarını etkileyen yasal düzenlemeleri yakından takip etmelidir (Özyürek, 2012: 144). Ayboğa'ya (2001) göre meslekî özen gösterme, teknik ve ahlakî standartlara bağlı kalmanın yanında yetersiz kalınan durumlarda yardım almanın önemini ifade etmektedir.

Muhasebe mesleğinin doğasında müşteriye ait bütün önemli ve önemsiz bilgilere sahip olmak vardır. Meslek mensubu müşterisine ait önemli bilgileri müşterisinin müsaadesi olmadan üçüncü kişilere açıklama hakkına haiz değildir. Dolayısıyla meslek mensubunun müşterilerine ve topluma karşı gizlilik sorumluluğu önemli özelliklerinden bir tanesidir (Akdoğan, 2003: 43).

Meslek mensuplarının kanunlar çerçevesinde yapmış oldukları bildirimler ve zorunlu açıklamalar gizlilik ilkesi kapsamında değildir. Ancak muhasebe mesleğini icra ederken meslek mensuplarının elde ettiği bilgi ve belgeler müşteriler adına sır kabul edildiğinden sır saklama ilkesi kapsamında üçüncü kişi ve kurumlara sunulamazlar. (Akdoğan, 2003: 43).

Kurumsal itibarı, toplumsal sorumluluk, duygusal çekicilik, çalışma ortamı ve yönetim kalitesi boyutlarında inceleyen Karaköse (2006) “Eğitim Örgütlerindeki İç ve Dış Paydaşların Kurumsal İtibara İlişkin Algılamaları” adı altında yaptığı doktora tezi çalışmasını eğitim alanında yapmış, demografik özelliklerle kurumsal itibarın boyutlarını ilişkilendirmiştir. Devlet okullarına ilişkin itibar algısı ile özel okullar itibar algısını karşılaştırarak itibar algı farkını ortaya koymuştur.

3.1.6. Meslek Etik Tutumları ile Sosyal Sorumluluk Arasındaki İlişki

Günümüzde meslek mensupları, toplumsal fayda sağlamak amacı çerçevesinde hareket etmektedirler. Yaptıkları işlerin sadece şahsi karlarına göre değil, hem kamu hem de toplum yararına olacak şekilde yapmaları, meslek mensuplarının sosyal sorumluluk anlayışına dayanmaktadır.

Sosyal sorumluluk, genel olarak meslek mensuplarının ekonomik ve yasal koşullara, iş ahlakına, meslek içindeki ve çevresindeki kişi ve kurumların beklentilerine uygun bir çalışma stratejisi ve politikası gütmesine, insanları mutlu ve memnun etmesine yöneliktir (Karaköse, 2012: 41-42).

Özbirecikli ve Ural (2006) tarafından muhasebecilerin karar alma sürecinde etik ve sosyal sorumluluğa verdikleri önem düzeyini belirlemek amacıyla yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının bir eylem sonucunda oluşacak zararın derecesi hakkındaki inancı ve deontolojik normları dikkate alma eğilimi ve iş deneyimleri arttıkça daha fazla etiksel yargılamalarda buldukları tespit edilmiştir.

Nguyen ve Leblanc (2001) tarafından yapılan başka bir çalışmada, Nguyen ve Leblanc kurumsal imaj ve kurumsal itibar arasındaki ilişkiyi ve bu ilişkinin müşteri sadakati üzerindeki etkisini araştırmıştır. Söz konusu yapılan bu araştırmada perakende satış sektöründe hizmet veren bir firmanın 222 müşterisi, telefon sektöründe faaliyet gösteren bir şirketin 171 müşterisi ve eğitim alanında hizmet veren bir kurumun da 395 öğrencisi ile yapılmıştır. Çalışmada bütün maddeler 1’den (hiç katılmıyorum) 7’ye (tamamen katılıyorum) kadar olan Likert puanlama ölçeği kullanılarak değerlendirilmiştir. Yapılan çalışma

neticesinde kurumsal imaj ile kurumsal itibarın karşılıklı bağımlılık içerisinde oldukları ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla kurumsal itibar ve ya kurumsal imajın olumlu olduğu durumlarda müşteri sadakati oranının da daha yüksek olduğu görülmektedir (Nguyen and Leblanc, 2001: 52).

Yıldız (2011) tarafından yapılan araştırmada meslek mensuplarının çoğunluğunun toplum çıkarlarını, mükelleflerinin ve bireysel çıkarlarının üstünde tuttukları sonucuna ulaşmıştır. Çalışmada mükelleflerin çıkarları ile kamu çıkarları arasında uyumsuzluk yaşansa da meslek mensupları bu uyumsuzluğu genel itibarıyla kamu yararı yönünde hareket ettikleri tespit edilmiştir. Bu sonuç, meslek mensuplarının mesleğin sosyal sorumluk kavramına uygun davrandıklarını göstermektedir.

Gümüş ve Öksüz (2009) yaptıkları araştırmada, Kurumlar, sosyal sorumluluk çalışmaları yoluyla paydaşlara toplumu düşünen bir kurum olduğunu ve ekonomik fayda dışında amaçları olduğunu anlatmaktadır. Böylece kurum paydaşların sosyal alandaki beklentilerini de karşılamaktadır. Bunun sonucu olarak da paydaşların zihinlerinde iyi bir konum elde etmektedir. Dolayısıyla mesleki yeterliliğe sahip olan kişilerin sosyal sorumluluk konusunda daha duyarlı olduğunu görmekteyiz.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YÖNTEM

Bu bölümde araştırmanın modeli, evreni ve örnekleme, veri toplama aracı ile toplanan verilerin değerlendirilmesi aşamasında kullanılan istatistiksel yöntemler belirtilmiştir.

Araştırma, betimleyici tarama modelinde tasarlanmış olup nicel araştırmalar, verilerin sayılar biçiminde olduğu görgül araştırma tipidir (Punch 2005: 6). Tarama modeli yaklaşımları, geçmişte ya da halen var olan bir durumu var olduğu şekliyle tasvir etmeyi amaçlayan araştırma yaklaşımlarıdır (Karasar, 1994: 16). Betimleyici araştırmalar, bir durumun, koşulun, ilişkinin, örgütlü faaliyetlerin, iletişim sürecinin, uygulanan politikasının “ne olduğunu” tasvir, tarif ve açıklığa kavuşturma amacıyla yapılır (Erdoğan, 2007: 138). Nicel araştırma yöntemleri, örneklemeden elde edilen verileri evrene genellenmek istendiğinde kullanılır (Gürbüz ve Şahin, 2015: 103-104).

Örnekleme, basit seçkisiz örnekleme yöntemiyle oluşturulacaktır. Basit seçkisiz örnekleme, evren listesinden örnekleme birimlerinin seçkisiz olarak çekilmesidir (Büyüköztürk vd., 2012: 88).

Araştırmanın modeli olarak korelasyon türü olan ilişki tarama modeli seçilmiştir. İlişkisel tarama modeli ise iki veya daha fazla sayıdaki değişken arasındaki birlikte değişimi ve/veya derecesini belirlemeyi amaçlayan araştırma modelidir. Korelasyon türü ilişki arama söz konusu olduğunda üç durumdan bahsedilebilir: (i) değişkenler arasında sistemli bir ilişki yoktur, (ii) değişkenler aynı yönde değişir, (iii) değişkenler ters yönde değişir (Karasar, 1999: 76-83).

Araştırmanın hipotezlerinin sınanması için yapısal eşitlik modelinden yararlanılmıştır. Yapısal eşitlik modeli teknikleri, günümüzde çok değişkenli analizlerin uygulamalarının başlıca öğeleri olarak kabul görmektedir. Yapısal eşitlik modeli, gizil değişken, bağımlı ve bağımsız değişkenlerdeki ölçme hataları, çoklu göstergeler, karşılıklı nedensellik, eşzamanlık ve karşılıklı bağımlılık gibi geniş bir çerçevede kullanılmaktadır (Çokluk, vd., 2012: 253).

4.1. Araştırmanın Modeli

Bu araştırmada yapısal eşitlik modeli (YEM) tasarlanmıştır. YEM, birden çok bağımsız ve bağımlı değişken arasındaki çoklu ilişkiler için önerilen modeldir. YEM, faktör analizi, korelasyon analizi ve regresyon analizlerinden oluşmakta olup, bu analizlere göre üstün özelliklere sahiptir (İlhan ve Çetin, 2014). Bu çalışmada muhasebe meslek etiği tutumlarının kurumsal itibar yönetimini hangi düzeyde açıkladığını gösteren yapısal eşitlik modeli kullanılmıştır.

4.2. Araştırmanın Evreni ve Örnekleme

Bir araştırmanın evreni, araştırmanın amaçlarına bağlı olarak, üzerinde araştırma ve genellemeler yapılabilen veya görüş bildirilebilen tüm birimlerin oluşturduğu grup olarak adlandırılır (Erkuş 2009: 210; Ural ve Kılıç 2013: 31). Bu araştırmanın evrenini TRC1 (Adıyaman, Gaziantep ve Kilis) Bölgesi içinde bulunan TÜRMOB'a kayıtlı 138'i YMM ve 2070'i SMMM olmak üzere toplam 2208 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır (TÜRMOB, 2017). TRC1 Bölgesi Güneydoğu Anadolu Bölgesi içerisinde yer alan diğer bölgelere göre, birçok konuda farklılıklar göstermektedir. Özellikle Gaziantep'in Türkiye'nin önde gelen sanayi şehirlerinden biri olması, ilin, bölgenin cazibe merkezi olmasını sağlamıştır. Bundan dolayı TRC1 Bölgesi ekonomik faaliyetlerin yoğun olması ve bölgenin muhasebe meslek faaliyetleri açısından yoğun bir bölge olmasından dolayı bu bölgede mesleğini ifa eden muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlı kalmalarının hem kendi itibarları için hemde bölgesel kalkınma açısından önemlidir. Ayrıca bu çalışmamız, zaman ve imkân kısıklığından dolayı TRC1 bölgesiyle sınırlandırılmış olsa da özellikle Gaziantep'in gelişmişlik durumu ve meslek mensuplarının yoğunluğunu da göz önünde aldığımızda, çalışmamızda çıkan sonuçların Türkiye geneline yönelik sonuçlarıyla benzer olacağı tahmin edilmektedir.

Krejcie and Morgan (1970) tarafından 2200 birimli sonlu bir kitleden alınması gereken örneklem sayısının 327 olması gerektiğini (Sekaran, 1992: 253, akt. Yayla vd., 2016: 18) ve Charter (1999/2001) ise, örneklem büyüklüğünün 400 olması gerektiğini belirtmiştir. Alanyazın dikkate alındığında örneklem sayısının en az 400 olması gerektiğine karar verilmiştir. Bu amaca uygun olarak 578 anket formu TRC1 bölgesinde SMMM ve YMMM

olarak faaliyet gösteren meslek mensuplarıyla yüz yüze görüşme yoluyla elde edilmiştir. Araştırmaya 515 anket formu dâhil edilmiştir.

4.3. Veri Toplama Araçları

Bu araştırmada verilerin toplanması amacıyla anket yöntemi kullanılmıştır. Anket, araştırma evrenini oluşturan birimlerden elde edilecek verilere ulaşabilmek amacıyla tek tipleştirilmiş ifadelerle oluşturulan veri toplama aracıdır. Anket tekniği, özellikle sosyal bilimler alanında en çok kullanılan veri toplama tekniğidir (Ural ve Kılıç, 2013: 53). Anket tekniğinin uygulanmasında anket formları kullanılmaktadır. Anket formu, belirli bir amaç ve plana göre düzenlenmiş soru listesidir (Karasar, 1999: 176). Bu araştırmada kullanılan anket formu Ek-1'de de görüldüğü üzere üç bölüm olacak şekilde tasarlanmıştır. Anketin birinci bölümü, katılımcıların demografik özellikleri belirlemeye yönelik sorularını; ikinci bölümü, mesleki etik davranışlarına belirlemeye yönelik etik ilkeleri ölçeğini ve üçüncü bölümü ise kurumsal itibar yönetimi ölçeğini içermektedir. Araştırmada kullanılan veri toplama aracına ilişkin tanıtıcı bilgiler aşağıda verilmiştir.

4.3.1. Etik İlkeleri Ölçeği

Bu tez çalışmasında muhasebe meslek mensuplarının etik tutumlarını ölçmek için Yalçın'ın (2011) TÜRMOB etik yönetmeliği esas alarak oluşturduğu muhasebe meslek mensuplarının temel etik ilkeleri konusundaki tutumlarını; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış başlıkları altında toplam 35 madde ile değerlendiren kapsam geçerliliği yapılan anket formu kullanılmıştır. Araştırmacı tarafından bu anket formu bu çalışmada ölçek olarak kullanılmak üzere yapı geçerliliği yapılmıştır. Yapı geçerliliği analizi sonunda muhasebe meslek mensupları ölçeğinin kapsam geçerliliğinde olduğu gibi beş faktörlü yapıda olduğu tespit edilmiştir. Anket formunda yer alan 35 maddenin bu beş faktördeki yük değerleri incelenmesi sonunda binişik faktör yüklerine sahip 7 madde ve en yüksek faktör yük değeri 0,40'ın altında bulunan 2 madde yani toplamda 9 maddenin ölçekten çıkarılması gerektiğine karar verilmiştir. Ölçek maddeleri, katılımcıların ifadeleri 1 ile 5 arasında puanlayacak şekilde 5'li Likert ölçeği skalasına göre düzenlenmiştir (1-Kesinlikle katılmıyorum; 2- Katılmıyorum; 3-Kararsızım; 4-Katılıyorum; 5- Tamamen Katılıyorum). Ölçek içerisinde yer alan 26 maddenin 6'sı dürüstlük, 5'i tarafsızlık, 6'sı mesleki

yeterlilik ve özen, 3'ü gizlilik ve 6'sıda mesleki davranış faktörlerine gruplandığı tespit edilmiştir. Bu ölçeğin güvenilirliği için Cronbach alfa güvenilirlik katsayısı hesaplanmıştır. Özdamar (1998) Cronbach alfa ölçüt değerinin 0,80 ve üzerinde olması durumunda ölçeğin yüksek düzeyde güvenilir olarak yorumlanması gerektiğini belirtmiştir. Ölçeğin genel güvenilirliğine ait Cronbach alfa değeri 0,90 olarak hesaplanmıştır. Ölçeğin faktörlerine ait cronbach alfa değerleride; dürüstlük için 0,88, tarafsızlık için 0,90, mesleki yeterlilik ve özen için 0,92, gizlilik için 0,87 ve mesleki davranış için 0,93 olduğu tespit edilmiştir.

4.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeği

Kurumsal itibar yönetimi kavramının her geçen gün meslek mensupları ve yöneticiler tarafından fazlaca önemli hale gelmesi, kavram üzerinde araştırmalar yapılması ve bilimin birçok dalının ilgisi haline gelmiştir. 1980'li yıllardan beri pek çok farklı uzman ve araştırmacı itibar konusuyla ilgili araştırmalar yapmaktadır. Araştırmacıların amacı, işletme ve mesleklerin itibarının ölçülebilmelerini sağlayacak doğru bileşenleri oluşturmaya çalışmaktır. Bununla birlikte günümüzde itibar ölçümlemesi ile ilgili olarak en sık kullanılan ve uzmanlarca da kabul gören itibar ölçeği, Fombrun'un itibar katsayısı adını verdiği ve itibar bileşenlerini oluşturan ölçektir.

İtibar Enstitüsü'nün 1990'lı yıllarda her geçen gün giderek işletmeler ve meslekler için önem kazanan itibar konusu hakkında ölçek araştırması yapan Harris firması, 1998 yılında Charles Fombrun ile birlikte önemli bir çalışmaya imza atmışlardır. Söz konusu çalışma kapsamında yapılan araştırmada bireylere saygı duydukları ve duymadıkları, sevdikleri ve sevmedikleri işletmeler ile ilgili sorular sorulmuştur. Farklı gruplardan ve sektörlerden toplanan bilgilerin analizi sonrasında araştırmayı gerçekleştiren Fombrun ve Foss, bireylerin işletmelere dair duygularını ifade ederken kriter olarak aldıkları özellikleri 6 ana kategoride toplamışlardır (Fombrun, 2001: 1). Ortaya çıkan kategoriler, Fombrun'un işletmelerin itibarlarını ölçümleyebilmek için bireylerin algılarını araştıran bir ölçek olan Harris/Fombrun Reputation Quotient (Harris/Fombrun itibar katsayısı) ölçeğini oluşturmuştur.

İtibar katsayısı (RQ), amacı şirketlerin kurumsal itibarlarını araştırmak olan bir pazarlama firması Harris Interactive tarafından tasarlanan standardize edilmiş bir ölçüm yöntemidir.

Fombrun ve ekibi aralarında Fortune's Global Most Admired Companies, Far Eastern Economic Review ve Financial Times'ın da bulunduğu en bilinen sekiz itibar ölçümünün kriterlerini biraraya getirerek 27 maddelik bir liste oluşturmuşlardır. Literatür taraması sonucu

ulaşılan akademisyen ve uygulamacıların önerdiği maddeler ile araştırma ortağı olan Harris Interactive'in önerileri eklenip mükerrer olanlar çıkarıldıktan sonra liste 32 madde olmuştur. Bununla beraber 27 maddenin bir kısmı daha önceki araştırmalarda da kullanılmıştır (Gardberg ve Fombrun, 2002; Fombrun, Gardberg ve Sever, 2000): “Amerika'da ölümün geliştirilmesi ve geçerliliği Shandwick International'ın küresel halkla ilişkiler şirketi yardımılığı ile sağlanmıştır. Yazarlar, lmn şekillenmesi için beş fokus grubu kurarak oluşumun boyutlarını incelemiş,  online deneme testi uygulamıştır. Farklı psikometrik elementler ve testler uygulanması faktör analizi, Cronbach's Alpha ile içerik ve form her deneme testinde geliştirilmiştir. Focus grupları, New York niversite bölgesindeki şirket yöneticileri, havayolu müşterileri, PC kullanıcıları ve MBA adaylarıdır. Bu testlerin sonucunda yazarlar insanların şirketler hakkında nasıl düşündüğünü, şirket itibarı meselesinin onlar için ne ifade ettiğini, değerli olup olmadığını, itibar meselelerini ifade etmek için kullandıkları dili ve şirket itibarı konusunda farklı grupların kullandıkları belirli sözcükleri ortaya koymuşlardır”.

Fortune'un eleştirildiği finansal eğilimden uzaklaşmak için RQ değerlendirmeleri, halk tarafından yapılmaktadır. Belli firmaların değerlendirilmesi yerine halkın en iyi ve en kötüler konusundaki adayları toplanmakta ve bunlar değerlendirilmeye alınacak şirketler havuzunu oluşurmaktadır. İkinci aşamada hem iyi hem kötü anlamda en bilinen şirketler değerlendirilmektedir. Bir başka deyişe, iki aşama bulunmaktadır. İlk önce “adaylar aşaması” halkı, aralarından en iyi ve en kötü itibarlara sahip şirketlerini seçecekleri temsili bir havuz oluşurmaya çağırır. Sonuç ülkedeki “en bilinen” göz önünde olan şirketlerin bir listesidir. Daha sonra halkın belli bir temsili örnekleme, bu şirketleri RQ leğini oluşuran 20 nitelik üzerinden değerlendirmek üzere davet edilir. (van Riel ve Fombrun, 2002). RQ leğini oluşuran 6 boyut (Groenland, 2002; Fombrun, Gardberg ve Sever, 2000; Kadıbeşegil, 2006):

- Duygusal ekicilik
- rn ve Hizmetler
- Finansal Performans
- Vizyon ve Liderlik
- Çalışma Ortamı
- Sosyal Sorumluluk şeklinde oluşmaktadır.

4.4. Verilerin Toplaması

Muhasebe meslek mensupların mesleki etik tutumları ile kurumsal itibar yönetimi ilişkilerini görebilmek için yapılan bu araştırmada veriler anket tekniği ile toplanmıştır. Anket formu, belirli bir amaç ve plana göre düzenlemif soru listesidir (Karasar, 1999: 176) Anket uygulaması, TRC1(Adıyaman, Gaziantep ve Kilis) Bölgesinde odalara kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına karşılıklı görüşme yoluyla yapılmıştır. Bu şekilde 580 anket toplanabilmiştir. Bu anketler içinden eksik ya da tekrar şeklinde doldurulduğu düşünölen 65 anket çıkarılmıştır. Böylece araştırma kapsamına dâhil edilen anket sayısı 515 adet olmuştur. Anket formu uygulanmadan önce katılımcılara anketin uygulama yönergeleri okunmuş ve uygulama ile ilgili kısa bir bilgi verilmiştir.



BEŞİNCİ BÖLÜM

BULGULAR VE YORUMLAR

Muhasebe meslek mensuplarında mesleki etik tutumlarının kurumsal itibar yönetimi üzerindeki etkisi arasındaki ilişkilerin incelendiği bu tez çalışmasında TRC1 Bölgesinde bulunan muhasebe meslek odalarına kayıtlı 515 muhasebe meslek mensubunun cevaplarından yararlanılmıştır. Araştırma örnekleminin temel kategorik özelliklere göre dağılımı aşağıda tablolar halinde verilmiştir.

5.1. Demografik Bilgiler

Çalışmanın bu bölümünde uygulanan ankete katılan 515 meslek mensubuna yönelik demografik bilgilerin istatistiksel analizlerine yer verilmiştir.

Tablo 2. Meslek Mensuplarının Unvanları

Unvan	N	n	%	n/N%
YMM	138	61	11,8	44,20
SMMM	2070	454	88,2	21,93
Toplam	2208	515	100,0	23,32

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının unvanlarına göre dağılımları Tablo 2’de verilmiştir. TRC1 Bölgesinde TÜRMOB’a kayıtlı 138’i YMM ve 2070’i SMMM olmak üzere toplam 2208 muhasebe meslek mensubu bulunmaktadır (TÜRMOB, 2017). Toplam 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdeler oranları ile gösterilmektedir. Araştırmaya katılan 515 katılımcının 454’ü yüzdeler olarak %88,2’i SMMM ve 61’i yüzdeler olarak %11,8’i YMM’lerden oluşmaktadır. Çalışmanın örneklemine dâhil olan katılımcıların genel kitleye göre oranları incelendiğinde TRC1 bölgesinde TÜRMOB’a kayıtlı YMM’lerin %44,2’ sine, SMMM’lerinde %21,93’üne ve toplamda da %23,32’ sine ulaşılmış olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3. Meslek Mensuplarının Aylık Gelirleri

Aylık Gelir	n	%
2000 ve altı	32	6,2
2001-4500	54	10,5
4501-6000	129	25,0
6001-7500	142	27,6
7501 ve üzeri	158	30,7
Toplam	515	100,0

Tablo 3’de, ankete katılan 515 muhasebecinin aylık gelirine bakıldığında n=32’si %6,2 oranıyla 2000 ve altı TL, n=54’i %10,5 oranıyla 2001-4500 TL, n=129’si %25,0 oranıyla 4501-6000 TL, n=142’ü %27,6 oranıyla 6001-7500 TL ve n=158’i %30,7 oranıyla ise 7 501 ve üzeri aylık gelirinin olduğu görülmektedir.

Tablo 4. Meslek Mensuplarının Hizmet Yılı

Hizmet Yılı	n	%
0-5 yıl	55	10,7
6-10 yıl	97	18,8
11-15 yıl	111	21,6
16-20 yıl	102	19,8
21 ve üzeri yıl	150	29,1
Toplam	515	100,0

Tablo 4’e göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdeler oran üzerinden çalışma yapılmaktadır, hizmet yılı baz alındığında; n=55’i %10,7 oranı ile 0-5 yıl arası mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarından; n=97’si %18,8 oranıyla 6-10 yıl arası mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarından; n=111’i % 21,6 oranıyla 11-15 yıl arası mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarından; n=102’si % 19,8 oranıyla 16-20 yıl arası mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarından ve n=150’si %29,1 oranıyla 21 ve üzeri mesleki tecrübeye sahip muhasebe meslek mensuplarından oluşmaktadır.

Tablo 5. Meslek Mensuplarının Cinsiyeti

Cinsiyet	n	%
Erkek	385	74,8
Kadın	130	25,2
Toplam	515	100,0

Tabloya göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdelerik oran üzerinden çalışma yapılmaktadır. Cinsiyet dağılımlarına bakıldığında; n=385 ‘i % 74’8’i erkek muhasebe meslek mensuplarından, n=130’u %25,2’si kadın muhasebe meslek mensuplarından toplanmıştır.

Tablo 6. Meslek Mensuplarının Yaşları

Yaş	n	%
26 yas altı	29	5,6
27-37 yas	127	24,7
38-48 yas	218	42,3
49 ve üzeri yas	141	27,4
Toplam	515	100,0

Tablo 6’ya göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdelerik oran üzerinden çalışma yapılmaktadır, yaş ortalamalarına bakıldığında; n=29’u %5,6’sı 26 yaş ve altı, n=127’si %24,7’u 27-37 yaş arası, n=218’i %42,3’ü 38-48 yaş arası ve n=141’i %27,4’ü 49 ve üzeri yaş aralığındadır.

Tablo 7. Meslek Mensuplarının Mezuniyetleri

Mezuniyet	n	%
Lise (Meslek Lisesi)	85	16,5
Ön lisans	80	15,5
Lisans	304	59,0
Lisans Üstü	46	8,9
Toplam	515	100,0

Tabloya göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdelerik oran üzerinden çalışma yapılmaktadır. Eğitim düzeylerine bakıldığında; n=85 ‘i

%16,5 oranıyla lise (Meslek Lisesi) mezunu muhasebe meslek mensuplarından; n=80'i %15,5'oranıyla ön lisans mezunu muhasebe meslek mensuplarından; n=304'ü %59 oranıyla lisans mezunu muhasebe meslek mensuplarından; n=46'sı %8,9 oranıyla lisansüstü mezunu muhasebe meslek mensuplarından toplanmıştır.

Tablo 8. Meslek Mensuplarının Çalıştırdığı Kişi Sayısı

Çalıştırdığı Kişi Sayısı	n	%
Yalnız	53	10,3
2-5 kişi	203	39,4
6-14 kişi	208	40,4
15 ve üzeri kişi	51	9,9
Toplam	515	100,0

Tabloya göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdeler oran üzerinden çalışma yapılmaktadır. Çalıştırdığı kişi sayısına bakıldığında n=53'ü %10,3 oranla yalnız; n=203'ü %39,4 oranıyla 2-5 kişi; n=208'i % 40,4'oranıyla 6-14 kişi ve n=51'i % 9,9 oranıyla 15 ve üzeri kişi çalıştırmaktadır.

Tablo 9. Meslek Mensuplarının Müşteri Sayısı

Müşteri Sayısı	N	%
25 ve daha az müşteri	114	22,1
26-50 müşteri	115	22,3
51-80 müşteri	146	28,3
81-100 müşteri	63	12,2
101 ve üzeri müşteri	77	15,0
Toplam	515	100,0

Tabloya göre, 515 katılımcıyla yapılan araştırmada n kişi sayısını ifade etmekte ve yüzdeler oran üzerinden çalışma yapılmaktadır. Meslek mensuplarının müşteri sayısına bakıldığında n=114'ü %22,1 oranıyla 25 ve daha az müşteri sayısı; n=115'i %22,3 oranıyla 26-50 müşteri sayısı; n=146'sı % 28,3 oranıyla 51-80 müşteri sayısı; n=63'ü %12,2 oranıyla 81-100 müşteri sayısı ve son olarak n=77'si %15 oranıyla 101 ve üzeri müşteri sayısı çalışmaktadır.

5.2. Ölçeklere İlişkin Açıklayıcı Faktör Analizi

Çok sayıdaki değişkeni daha az sayıda gruplara ayırarak her bir grubun içerisindeki değişkenler arasındaki ilişkiyi maksimum, gruplar arasındaki ilişkiyi ise minimum yaparak grupları yeni değişkenlere dönüştüren analize, keşfedici faktör analizi (KFA) denir (Rennie, 1997: 18). Bu sayede çok sayıdaki değişken birbirinden bağımsız daha az sayıda ve daha anlamlı yeni değişkenlerle ifade edilir (Karagöz, 2016: 877). Her veri grubuna KFA faktör analizi uygulanmaz. Bir veri grubuna faktör analizi uygulanabilmesi için verinin faktör analizine uygunluğu ve örneklemin yeterli olması gerekmektedir. Bu amaçla KFA uygulanırken Bartlett (1950) tarafından geliştirilen “Bartlett Küresellik Testi” ve Kaiser (1970) tarafından bulunan Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) testi sonuçlarına bakılır. Bartlett testi korelasyon matrisinin birim matris olup olmadığını test eden bir hipotez testidir yani veriye KFA uygulanabilmesi için Bartlett testi sonucunun anlamlı olması gerekir ($p < 0,05$) (Hair vd., 1998: 374). KMO ise örneklem yeterliliği testi olup hesaplanan KMO değerinin 0.50’den küçük ise “kabul edilemez” 0.50-0.60 ise “kötü”, 0.60-0.70 ise “zayıf –vasat”, 0.70-0.80 ise “orta”, 0.80-0.90 ise “iyi” ve 0.90 üzerinde ise “mükemmel” çıkarımı yapılır (Sharma, 1996: 116). Değişkenlerin analizde yer alan diğer değişkenlerle paylaştığı varyans miktarına ortak varyans denir. Ortak varyans tablosunda maddelerin elde edilen faktör yük değerleri 0,5 ya da daha yüksek olanlar analize dâhil edilirken, 0,5 altında bulunan maddeler analizden çıkartılır (Karasar, 1995: 139-143).

5.2.1. Etik İlkeleri Ölçeğine Ait Keşfedici Faktör Analizi

Bu bölümde etik ilkeleri ölçeğinin muhasebe meslek mensuplarından elde edilen verilere göre alt boyutlarının belirlenmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla bu ölçek içerisinde herhangi bir alt boyut olup olmadığını belirlemek amacıyla KFA uygulanmıştır.

Etik ilkeleri ölçeğinin KMO ve Bartlett's Testi sonuçları Tablo 10’da verilmiştir. Tablo 10 incelendiğinde KMO değerinin 0,952 olduğu; yani örneklem büyüklüğünün oldukça yeterli düzeyde olduğunu göstermektedir. Bartlett Test değerinde $p < 0,05$ yani anlamlı olduğu 26 maddeden oluşan etik ilkeleri ölçeğinin daha az sayıda değişkenle ifade edilebileceğini göstermektedir.

Tablo 10. KMO ve Bartlett's Test Değerleri

KMO ve Bartlett's Testi		
Kaiser Meyer Olkin (KMO) örneklem yeterliliği ölçütü		,952
Bartlett'in küresellik testi	Yaklaşık Ki-Kare	16262,272
	Sd	630
	P	,000

Tablo 11. Bir Değişkene İlişkin Faktörlerin Açıkladıkları Ortak Varyans

Madde	Başlangıç Değeri	Faktör Yük Değerleri
E_1	1,000	,710
E_2	1,000	,711
E_3	1,000	,721
E_4	1,000	,735
E_5	1,000	,713
E_6	1,000	,715
E_7	1,000	,749
E_8	1,000	,808
E_9	1,000	,851
E_10	1,000	,822
E_11	1,000	,774
E_12	1,000	,746
E_13	1,000	,749
E_14	1,000	,782
E_15	1,000	,744
E_16	1,000	,742
E_17	1,000	,738
E_18	1,000	,725
E_19	1,000	,767
E_20	1,000	,745
E_21	1,000	,840
E_22	1,000	,832
E_23	1,000	,861
E_24	1,000	,720
E_25	1,000	,720
E_26	1,000	,740

Ekstraksiyon Yöntemi: Temel Bileşen Analizi

Etik ilkeleri ölçeğindeki her bir maddenin toplam faktörün ne kadarını etkilediği Tablo 11’de verilmiştir. Tablo 11 incelendiğinde 26 maddenin tamamının faktör yük değerlerinin 0,50’nin oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. Keşfedici faktör analizi için Etik ilkeleri ölçeğindeki hiçbir maddenin çıkarılması gerekmemektedir.

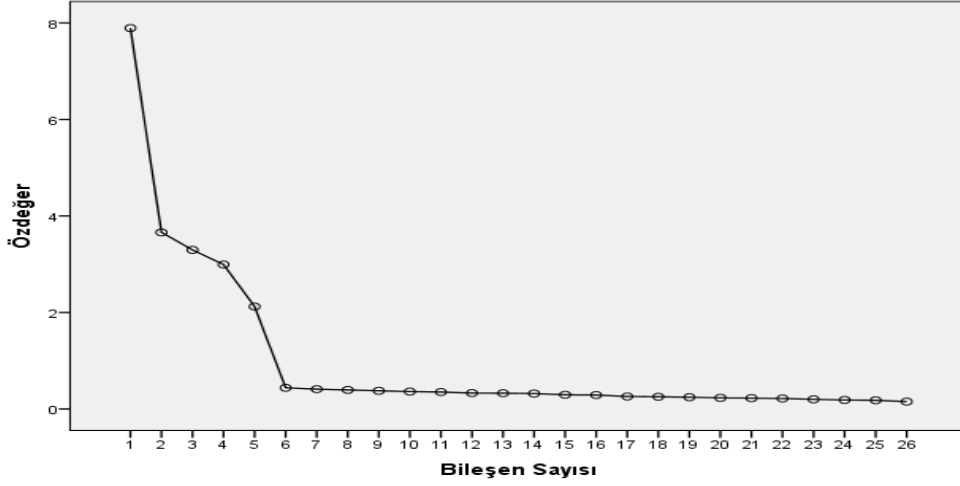
Tablo 12. Açıklanan Toplam Varyans Değerleri

Bileşen	Başlangıç Özdeğerler			Karesi alınmış Yüklerin Topamlarının Çıkarımı			Karesi Alınmış Yüklerin Topamlarının Döndürülmesi		
	Toplam	Varsyans (%)	Kümülatif Varyans (%)	Toplam	Varsyans (%)	Kümülatif Varyans (%)	Toplam	Varsyans (%)	Kümülatif Varyans (%)
1	12,210	33,916	33,916	12,210	33,916	33,916	9,387	26,074	26,074
2	5,588	15,522	49,439	5,588	15,522	49,439	6,769	18,802	44,876
3	3,589	9,969	59,407	3,589	9,969	59,407	4,307	11,965	56,841
4	3,423	9,509	68,916	3,423	9,509	68,916	4,025	11,179	68,021
5	2,193	6,092	75,008	2,193	6,092	75,008	2,515	6,987	75,008
6	,494	1,373	76,381						
7	,459	1,275	77,656						
24	,166	,460	99,156						
25	,162	,449	99,605						
26	,142	,395	100,000						

Ekstraksiyon Yöntemi: Temel Bileşen Analizi

Etik ilkeleri ölçeğine ait toplam varyans değerleri Tablo 12’de verilmiştir. Tablo 12 incelendiğinde başlangıç özdeğer yüklerinin birden büyük olduğu bileşen sayısının 5 olduğu görülmektedir. Bu sonuç etik ilkeleri ölçeğininde 5 faktörlü bir yapının bulunduğunu ve bu yapının toplam varyansın %75’ini açıkladığı görülmektedir. Faktör yükleri ve bileşen sayısına ilişkin grafik Şekil 5’te verilmiştir.

Etik ilkeleri ölçeğinin özdeğerlere göre faktör sayısını gösteren grafik Şekil 5’te verilmiştir. Şekil 5 incelendiğinde özdeğerleri bir ve birden fazla olan beş faktör bulunmaktadır.



Şekil 5. Özdeğerlere Göre Faktör Sayısı Grafiği

Etik ilkeleri ölçeğine ait özdeğerlere göre faktör sayısına ilişkin grafik Şekil 5 ile verilmiştir. Şekil 5 incelendiğinde Etik ilkeleri yönetimi ölçeğinde özdeğeri birden büyük olan 5 faktörlü yapı ortaya çıkmaktadır.

Tablo 13. Döndürülmüş Bileşen Matris Tablosu

Maddeler	Bileşenler				
	Mesleki Davranış	Mesleki Yeterlilik ve Özen	Dürüstlük	Tarafsızlık	Gizlilik
E_1			,822		
E_2			,830		
E_3			,820		
E_4			,839		
E_5			,838		
E_6			,815		
E_7				,843	
E_8				,885	
E_9				,908	
E_10				,882	
E_11				,844	
E_12		,840			
E_13		,830			
E_14		,861			
E_15		,851			
E_16		,838			
E_17		,828			
E_18					,882
E_19					,894
E_20					,903
E_21	,814				
E_22	,829				
E_23	,835				
E_24	,860				
E_25	,841				
E_26	,843				

Etik ilkeleri ölçeğinin 26 maddesinin yer aldığı faktörler ve faktör yükleri Tablo 13'te verilmiştir. Tablo 13 incelendiğinde etik ilkeleri ölçeğinin dürüstlük alt boyutunda 6 madde, tarafsızlık alt boyutunda 5 madde, mesleki yeterlilik ve özen alt boyutunda 6 madde, gizlilik alt boyutunda 3 madde ve mesleki davranış alt boyutunda 6 madde yer aldığı görülmektedir.

5.2.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Keşfedici Faktör Analizi

Bu bölümde kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin muhasebe meslek mensuplarından elde edilen verilere göre alt boyutlarının belirlenmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla bu ölçek içerisinde herhangi bir alt boyut olup olmadığını belirlemek amacıyla KFA uygulanmıştır.

Etik ilkeleri ölçeğinin KMO ve Bartlett's Testi sonuçları Tablo 14'te verilmiştir. Tablo 14 incelendiğinde KMO değerinin 0,859 olduğu yani örneklem büyüklüğünün oldukça yeterli düzeyde olduğunu göstermektedir. Bartlett Test değerinde $p < 0,05$ yani anlamlı olduğu 21 maddeden oluşan etik ilkeleri ölçeğinin daha az sayıda değişkenle ifade edilebileceğini göstermektedir.

Tablo 14. KMO ve Bartlett's Test Değerleri

Kaiser Meyer Olkin (KMO) Örneklem Yeterliliği Ölçütü		,859
Bartlett'in Küresellik Testi	Yaklaşık Ki-Kare	6803,120
	sd	210
	p	,000

Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğine ait KMO ve Barlet test sonuçları tablo 14'le verilmiştir. Tablo 14 incelendiğinde kurumsal itibar yönetimi ölçeğine ait KMO değeri 0,859 olup örneklem büyüklüğünün faktör analizi uygulanması için yeterli düzeyde olduğu, Barlet Test sonucuna göre de ölçekte yer alan 21 maddenin bazıları arasında yüksek derecede ilişki bulunduğu yani ölçekte kullanılan 21 maddenin daha az sayıda değişkenle ifade edilebileceği açıktır ($p < 0,05$).

Tablo 15. Bir Değişkene İlişkin Faktörlerin Açıkladıkları Ortak Varyans

Değişkenler	Başlangıç Değeri	Faktör Yük Değerleri
İ_1	1,000	,799
İ_2	1,000	,852
İ_3	1,000	,812
İ_4	1,000	,757
İ_5	1,000	,728
İ_6	1,000	,778
İ_7	1,000	,753
İ_8	1,000	,721
İ_9	1,000	,856
İ_10	1,000	,895
İ_11	1,000	,841
İ_12	1,000	,724
İ_13	1,000	,789
İ_14	1,000	,757
İ_15	1,000	,718
İ_16	1,000	,793
İ_17	1,000	,803
İ_18	1,000	,751
İ_19	1,000	,776
İ_20	1,000	,795
İ_21	1,000	,726

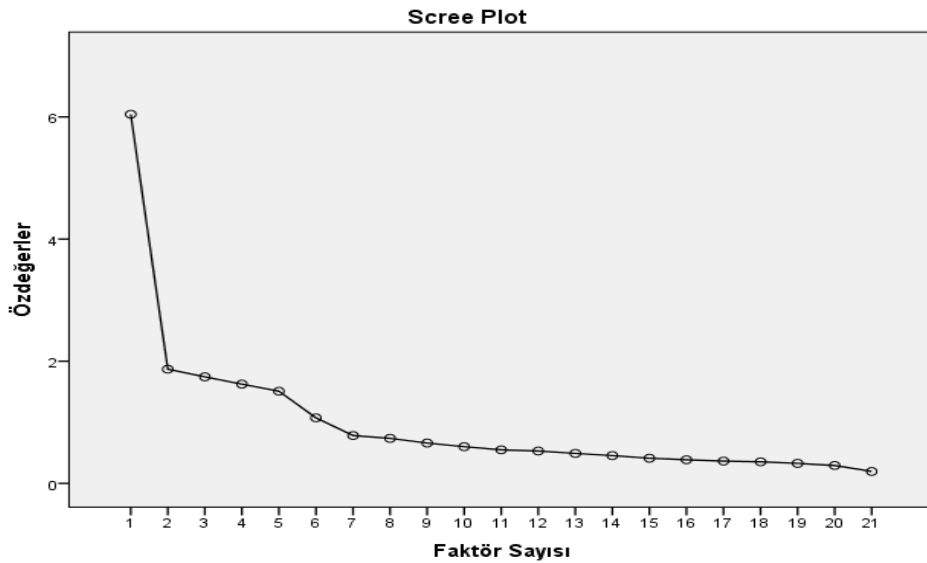
Ekstraksiyon Yöntemi: Temel Bileşen Analizi

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin maddelerine ilişkin ortak varyans değerleri Tablo 15'te verilmiştir. Bu tablo incelendiğinde, her bir faktörün toplam faktörün ne kadarını etkilediğini gösterir. Bu tabloda madde yük değerlerinin 0,50'nin üzerinde olması beklenir. Genellikle, 0.50'nin altındakiler analizden çıkarılarak işlem tekrar edilir. Tablo 15'te verilen değerler incelendiğinde 21 maddenin madde yük değerleri 0,50'nin oldukça üzerinde olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinde yer alan herhangi bir madde analiz dışına alınmasına gerek yoktur.

Tablo 16. Açıklanan Toplam Varyans Değerleri

Bileşen	Başlangıç Özdeğerler			Karesi Alınmış Yüklerin Toplamlarının Çıkarımı			Karesi Alınmış Yüklerin Toplamlarının Döndürülmesi		
	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif Varyans (%)	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif Varyans (%)	Toplam	Varyans (%)	Kümülatif Varyans (%)
1	6,596	31,411	31,411	6,596	31,411	31,411	3,174	15,114	15,114
2	2,458	11,706	43,117	2,458	11,706	43,117	3,006	14,316	29,430
3	2,121	10,100	53,217	2,121	10,100	53,217	2,947	14,034	43,464
4	1,921	9,149	62,366	1,921	9,149	62,366	2,605	12,405	55,868
5	1,908	9,084	71,450	1,908	9,084	71,450	2,360	11,239	67,107
6	1,420	6,764	78,213	1,420	6,764	78,213	2,332	11,106	78,213
7	,531	2,530	80,744						
8	,441	2,102	82,845						
20	,171	,816	99,316						
21	,144	,684	100,000						

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğine ait açıklanan toplam varyans değerleri Tablo 16'da verilmiştir. Tablo 16 incelendiğinde özdeğeri 1'in üzerinde 6 faktörlü bir yapının bulunduğu görülmektedir. Altı faktörlü bu yapı toplam varyansın %78'ini açıklamaktadır.



Şekil 6. Özdeğerlere Göre Faktör Sayısı Grafiği

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğine ait özdeğerlere göre faktör sayısına ilişkin grafik Şekil 6 ile verilmiştir. Şekil 6 incelendiğinde kurumsal itibar yönetimi ölçeğinde özdeğeri birden büyük olan 6 faktörlü yapı ortaya çıkmaktadır.

Tablo 17. Döndürülmüş Bileşen Matris Tablosu

Maddeler	Faktörler					
	Duygusal Çekim	Ürün ve Hizmetler	Finansal Performans	Vizyon ve Liderlik	Çalışma Ortamı	Sosyal Sorumluluk
İ_1	,836					
İ_2	,884					
İ_3	,845					
İ_4	,808					
İ_5		,821				
İ_6		,846				
İ_7		,822				
İ_8		,809				
İ_9				,906		
İ_10				,905		
İ_11				,885		
İ_12			,799			
İ_13			,855			
İ_14			,850			
İ_15			,791			
İ_16					,863	
İ_17					,867	
İ_18					,825	
İ_19						,864
İ_20						,879
İ_21						,832

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin 21 maddesinin yer aldığı faktörler ve faktör yükleri tablo 17’de verilmektedir. Tablo 17 incelendiğinde kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin; duygusal çekim alt boyutunda 4 madde, ürün ve hizmetler alt boyutunda 4 madde, finansal

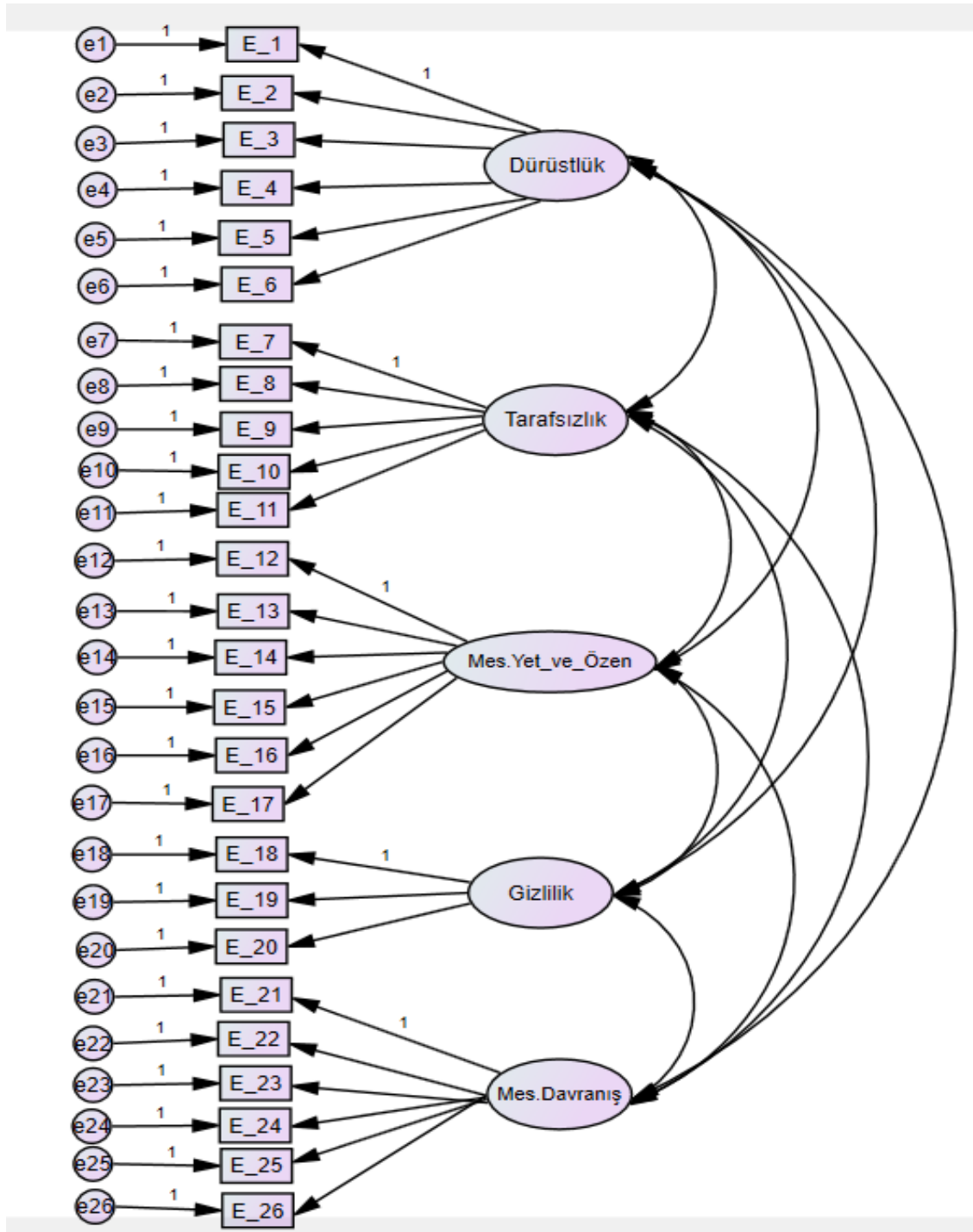
performans alt boyutunda 3 madde, vizyon ve liderlik alt boyutunda 4 madde, çalışma ortamı alt boyutunda 3 madde ve sosyal sorumluluk alt boyutunda 3 madde yer almaktadır.

5.3. Ölçeklere İlişkin Doğrulayıcı Faktör Analizi

Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA), farklı kültürlerde ve örneklerde geliştirilen ölçme araçlarının uyarlanması için kullanılan bir geçerlilik belirleme yöntemidir. Başka bir ifadeyle DFA, önceden belirlenmiş ya da oluşturulmuş bir yapının toplanan verilerle ne derece doğrulandığını incelemeyi amaçlar. Bu araştırmada kullanılan etik ilkeleri ölçeği ve kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin açıklayıcı faktör analizi sonuçlarına göre elde edilen yapılarının doğruluğunu AMOS 21 programı kullanılarak incelenmiştir (Gregorich, 1996: 78-94).

5.3.1. Etik İlkeleri Ölçeği Doğrulayıcı Faktör Analizi

Etik ilkeleri ölçeğinin yapı geçerliliğini test etmek amacıyla AMOS 21 paket programı kullanılarak DFA uygulanmıştır. Etik ilkeleri ölçeğinin çok faktörlü yapısal modeli Şekil 7’de verilmiştir.



Şekil 7. Etik Ölçeğinin Çok Faktörlü DFA Modeli

Etik ilkeleri ölçeğinin Şekil 7'deki oluşturulan çok faktörlü model yapısı sonucu elde edilen model uyum iyiliği değerleri, Tablo 18 verilmiştir. Tablo 18 incelendiğinde Etik ilkeleri ölçeğinin oluşturulan beş boyutlu yapıda elde edilen uyum iyiliği değerleri kabul edilebilir standartlarda olduğu görülmektedir.

Tablo 18. Etik Ölçeği DFA İlişkin Modele Ait Uyum İyiliği Değerleri

Uyum İndeksleri	Uyum İndeks Değerleri	Uygunluk Durumu
χ^2	891,709	
df	584	
CMIN/DF	1,527	<3 veya <5
GFI	0,915	$\geq 0,90$
AGFI	0,903	$\geq 0,90$
NFI	0,947	$\geq 0,90$
CFI	0,981	$\geq 0,93$
TLI	0,979	$\geq 0,90$ veya $\geq 0,95$
RMSEA	0,032	<0,05

Tablo 18’de belirtilen uyum iyiliği değerleri ve anlamları aşağıda verilmiştir:

CMIN/DF, Kikare’nin serbestlik derecesine oranıdır (χ^2/sd). Bu değer modelin çok iyi uyum sağladığı durumlarda 2’den, kabul edilebilir sınırlar içinde olduğu zaman 5’ten küçük olması beklenir (Kline, 1998 and Ullman, 2001). Tablo 18’de görüldüğü gibi modelin hesaplanan CMIN/DF değeri 1,527 olup bu değer modelin çok iyi uyum sağladığını göstermektedir.

RMSEA, 0 ile 1 arasında değer alır ve bazı kaynaklarda modelin uyum iyiliği değerinin 0.08’den (Browne and Cudeck, 1993) ya da ideal olan 0.05 değerinden küçük olması istenir (Stieger, 1990). Tablo 17 incelendiğinde hesaplanan RMSEA değerinin 0,032 olduğu ve bu değer modelin uyum iyiliği için kabul edilebilir düzeyde olduğu görülmektedir.

GFI, 0 ile 1 arasında değer alır. Modelin uygun olması için 0.90 değerinden büyük olması istenir (Byrne, 1994). Tabloda modelin hesaplanan GFI değerinin 0,915 olduğu görülmektedir. Bu değer Tablo 17’de görüldüğü gibi 0,90’dan büyük olduğu için uyum iyiliği kabul edilebilir düzeydedir.

AGFI, araştırmada kullanılan örneklem büyüklüğü de dikkate alınarak hesaplanan uyum iyiliği değeri olup bu değer 0.90’dan büyük olması beklenir (Baumgartner and Hombur, 1996). Tablo 17’de hesaplanan AGFI değerinin 0,903 olduğu görülmektedir. Bu değer 0,90’dan büyük olduğu için modelin uyum iyiliği kabul edilebilir düzeydedir.

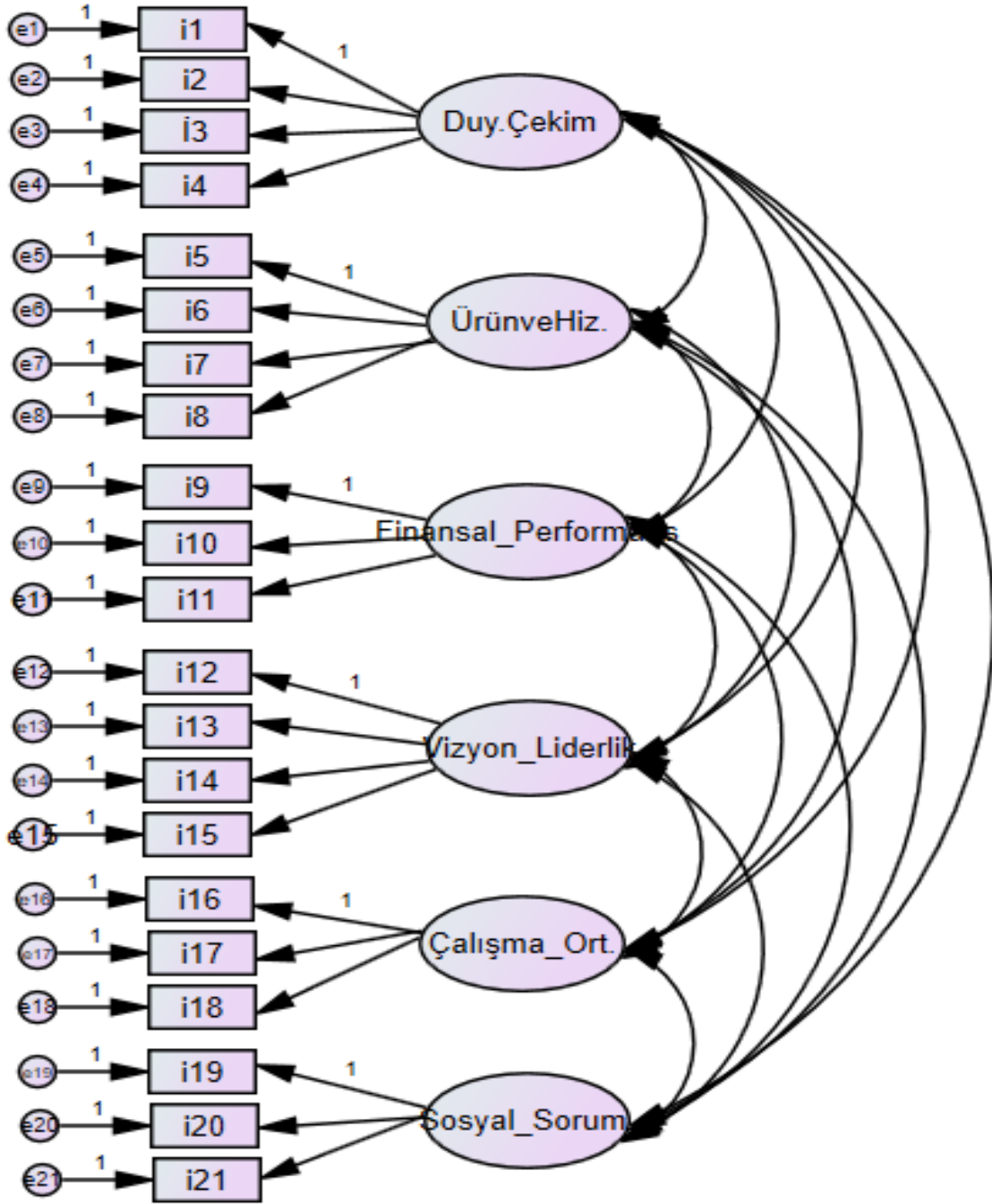
CFI ve NFI model uyumunun gizil değişkenler arasında bir ilişkinin olmadığı durumları inceler. Bu her iki uyum indeks değeri de 0 ile 1 arasında değerler alır ve uyum

iyiliğinin kabul edilebilir düzeyde olması için CFI değerinin 0,90'dan büyük NFI değerinin de 0,93 'den büyük olması beklenir (Byrne, 1994). Tablo 17 incelendiğinde hesaplanan CFI ve NFI değerlerinin sırasıyla 0,981 ve 0,947 olduğu görülmektedir. Bu her iki uyum iyiliği indeks değeri de modelin uyum iyiliğinin kabul edilebilir düzeyde olduğunu göstermektedir.

TLI, karşılaştırmalı uyum iyiliği indeksi olup 0 ile 1 arasında değerler alır. Bu değerler 0,90'dan büyük olması modelin uygunluğu için yeterli iken 0,95'den büyük olması modelin oldukça uyum iyiliğinin yüksek olduğunu göstermektedir (Hu and Bentler, 1999). Tablo 17'de görüldüğü gibi modelin hesaplanan TLI değeri 0,979 olup, modelin uyumunu oldukça yüksektir.

5.3.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Doğrulayıcı Faktör Analizi

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin çok faktörlü yapısal modelinin geçerliliğini test etmek amacıyla AMOS 21 paket programı ile DFA yapılmıştır. Bu ölçeğe ait 6 faktörlü yapısal model Şekil 8'de verilmiştir.



Şekil 8. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Çok Faktörlü DFA Modeli

Şekil 8’de gösterildiği gibi oluşturulan 6 faktörlü yapısal modelin uyum iyiliği değerleri Tablo 19’da özetlenmiştir. Tablo 19 incelendiğinde kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin 6 faktörlü yapısına ait uyum iyiliği değerlerinin kabul edilebilir standartlarda olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 19. İtibar Ölçeği DFA İlişkin Modele Ait Uyum İyiliği Değerleri

Uyum İndeksleri	Uyum İndeks Değerleri	Uygunluk durumu
χ^2	353,277	
df	174	
CMIN/DF	2,034	<3 veya <5
GFI	0,902	$\geq 0,90$
AGFI	0,901	$\geq 0,90$
NFI	0,950	$\geq 0,90$
CFI	0,942	$\geq 0,93$
TLI	0,969	$\geq 0,90$ veya $\geq 0,95$
RMSEA	0,045	<0,05

İtibar ölçeğine ait doğrulayıcı faktör analizi için oluşturulan modele ait uyum indeks değerleri Tablo 19’da verilmiştir. Tablo 19 incelendiğinde CMIN/DF ($\chi^2 = 353,277/df = 174$) değerinin 2,034 olduğu ve bu değer modelin çok iyi uyum sağladığını göstermektedir (Kline, 1998 and Ullman, 2001). RMSEA değeri 0,045 olarak hesaplanmıştır. Hesaplanan RMSEA değeri 0,05’ten küçük olduğundan modelin uygunluğunun iyi olduğunun bir göstergesidir (Browne and Cudeck, 1993, Stieger, 1990). Modelin hesaplanan GFI değeri Tablo 19’da görüldüğü gibi 0,90’dan büyük olduğu için uyum iyiliği kabul edilebilir düzeydedir (Byrne, 1994). Bu model için hesaplanan AGFI değeri 0,901 olup bu değerinde 0,90’dan büyük olması modelin uyum iyiliği kabul edilebilir düzeyde olduğu şeklinde yorumlanmıştır (Baumgartner and Hombur, 1996). CFI ve NFI uyum indeks değeri de sırasıyla 0,942 ve 0,950 olarak tespit edilmiştir. CFI değerinin 0,93’ten NFI değerinde 0,90’dan büyük olması her iki uyum iyiliği indeks değeri de modelin uygunluğunun kabul edilebilir düzeyde olduğunun bir göstergesidir (Byrne, 1994). TLI uyum indis değeri 0,969 olarak hesaplanmıştır. Bu model için hesaplanan TLI değerinin 0,90’dan büyük olması modelin uygunluğu için yeterli iken 0,95’ten büyük olması modelin uyum iyiliğinin oldukça yüksek olduğunu göstermektedir (Hu and Bentler, 1999).

5.4. Ölçeklerin Güvenilirlik Analizi

Güvenilirlik analizi, ölçmede kullanılan testlerin, anketlerin ya da ölçeklerin özelliklerini ve güvenilirliklerini değerlendirmek üzere geliştirilmiş bir yöntemdir. Güvenilirlik analizi prosedürü ile toplam puanların söz konusu olduğu Likert tipi ölçeklerin güvenilirliğini belirleyen bazı değerler hesaplanır ve ölçekte yer alan sorular arasındaki ilişkiler hakkında bilgi elde edilir. Güvenirlik düzeyini belirleyen değerlerden olan Cronbach α katsayısı 0.40'ın altında bir değer alması ölçeğin “güvenilir olmadığını”, 0.40-0.59 arasında olması ölçeğin “düşük güvenilirlikte” olduğunu, 0.60- 0.79 arasında değer alması ölçeğin “oldukça güvenilir” olduğunu ve 0.80-1.00 arasında olması ölçeğin “yüksek güvenilirlikte” olduğunu ifade etmektedir (Tavşancıl, 2002: 29). Bu araştırmada da ölçeklerin güvenirlilik analizleri için Cronbach α katsayı değerleri hesaplanmıştır.

5.4.1. Etik İlkeleri Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi

Etik ilkeleri ölçeğinin güvenilirlik analizi sonucuna Cronbach Alfa güvenirlilik katsayısı 0,939 olarak bulunmuştur. Bu değer uygulanan ölçeğin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir.

Tablo 20. Etik İlkeler Ölçeğinin Madde Silindiğinde Cronbach Alfa Değerleri

Toplam Madde İstatistikleri				
Maddeler	Madde Silinirse Ölçek Ortalaması	Madde Silinirse Ölçek Varyansı	Düzeltilmiş Madde Toplam Korelasyonu	Madde Silinirse Cronbach Alpha Değeri
E_1	130,45	348,964	,407	,938
E_2	130,34	349,152	,351	,939
E_3	130,29	346,802	,433	,938
E_4	130,44	348,407	,393	,939
E_5	130,44	351,931	,295	,939
E_6	130,40	346,906	,439	,938
E_7	130,79	344,441	,422	,939
E_8	130,72	344,773	,406	,939
E_9	130,77	343,031	,421	,939
E_10	130,77	342,039	,451	,938
E_11	130,81	342,324	,474	,938
E_12	130,72	340,841	,580	,937
E_13	130,68	339,230	,593	,937
E_14	130,67	338,450	,594	,937
E_15	130,72	341,003	,530	,937
E_16	130,76	341,152	,565	,937
E_17	130,73	340,106	,588	,937
E_18	130,74	341,961	,546	,937
E_19	130,74	339,943	,593	,937
E_20	130,74	339,137	,616	,937
E_21	130,80	346,000	,380	,939
E_22	130,77	348,454	,311	,939
E_23	130,79	346,935	,348	,939
E_24	130,87	338,007	,672	,936
E_25	130,83	338,052	,637	,936
E_26	130,86	337,929	,638	,936

Etik ilkeleri ölçeğinin herhangi bir maddesinin analiz dışına alınması durumunda genel güvenilirlikte Cronbach Alfa değerinin nasıl değişeceği Tablo 20’de verilmiştir. Tablo 20 incelendiğinde etik ilkeleri ölçeğinin 26 maddesinden herhangi birinin analiz dışına alınmasının Cronbach Alfa değerini yükseltmediği görülmektedir. Bu sonuca göre ölçekte yer

alan tüm maddeler analizde yer almıştır. Etik ilkeleri ölçeğinin ve bu ölçekte yer alan 5 alt boyutuna ilişkin Cronbach Alfa değeri Tablo 20’de özetlenmiştir.

Tablo 21. Etik İlkeleri Ölçeğinin ve Alt Boyutlarının Güvenirlik Analizi Sonuçları

Ölçek	Madde Sayısı	Cronbach Alfa Değeri
1. Etik Ölçeği	26	,939
1.1. Dürüstlük	6	,919
1.2. Tarafsızlık	5	,936
1.3. Mesleki Yeterlilik ve Özen	6	,957
1.4. Gizlilik	3	,908
1.5. Mesleki Davranış	6	,968

Tablo 21 incelendiğinde, etik ilkeleri ölçeğini oluşturan dürüstlük boyutunun Cronbach Alfa Katsayısının değeri 0,919, tarafsızlık alt boyutunun Cronbach Alfa katsayı değeri 0,936, mesleki yeterlilik ve özen alt boyutunun Cronbach Alfa katsayı değeri 0,957, gizlilik alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri 0,908, mesleki davranış alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayısı değeri 0,968’dir. Bu durum, araştırma için kullanılan etik ilkeleri ölçeğinin ve alt boyutlarının “yüksek derecede güvenilir” olduğunu göstermektedir.

5.4.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Güvenilirlik Analizi

Araştırmada kullanılan diğer bir ölçek olan kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin Cronbach Alfa güvenilirlik katsayısı 0,886 olarak bulunmuştur. Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinde yer alan 21 maddenin herhangi birinin analiz dışına alınması durumunda elde edilen Cronbach Alfa katsayı değerleri Tablo 21’de verilmiştir. Tablo 21 incelendiğinde ölçekte yer alan 21 maddenin herhangi bir maddenin analiz dışına alınmasının ölçeğin genel Cronbach Alfa katsayı değerini artırmadığı görülmektedir. Bu durum ölçekte yer herhangi bir maddenin analiz dışına alınmasına gerek olmadığı sonucunu oluşturmaktadır.

Tablo 22. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Madde Silindiğinde Cronbach Alfa Değerleri

Maddeler	Madde Silinirse Ölçek Ortalaması	Madde Silinirse Ölçek Varyansı	Düzeltilmiş Madde Toplam Korelasyonu	Madde Silinirse Cronbach Alpha Değeri
İ_1	71,68	156,343	,607	,877
İ_2	71,70	159,848	,598	,878
İ_3	71,70	159,454	,630	,877
İ_4	71,79	159,830	,610	,878
İ_5	71,72	163,601	,511	,881
İ_6	71,76	162,412	,543	,880
İ_7	71,77	161,836	,555	,879
İ_8	71,71	163,714	,529	,880
İ_9	72,01	164,340	,442	,883
İ_10	71,83	158,911	,491	,882
İ_11	71,87	163,212	,470	,882
İ_12	71,69	163,643	,530	,880
İ_13	71,69	164,637	,438	,883
İ_14	71,72	165,530	,452	,882
İ_15	71,68	163,424	,526	,880
İ_16	71,97	164,884	,421	,883
İ_17	71,90	164,506	,444	,883
İ_18	71,85	165,515	,441	,883
İ_19	71,82	167,096	,364	,885
İ_20	71,87	168,292	,340	,886
İ_21	71,83	167,973	,343	,885

Tablo 23. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin ve Alt Boyutlarının Güvenilirlik Analizi Sonuçları

Ölçek	Madde Sayısı	Cronbach Alfa Değeri
1.İtibar Ölçeği	21	0,886
1.1. Duygusal Çekim	4	0,914
1.2. Ürün ve Hizmetler	4	0,884
1.3. Finansal performans	3	0,917
1.4. Vizyon ve Liderlik	4	0,878
1.5. Çalışma Ortamı	3	0,856
1.6. Sosyal Sorumluluk	3	0,846

Kurumsal İtibar Yönetimi ölçeğinin ve 6 alt boyutuna ait güvenilirlik değerleri Tablo 23’de verilmiştir. Tablo incelendiğinde, kurumsal itibar yönetimi ölçeğini oluşturan, duygusal çekim alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri 0,914, ürün ve hizmetler alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri, 0,884, finansal performans alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri, 0,917, vizyon ve liderlik alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri, 0,878, Çalışma Ortamı alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri, 0,856 ve sosyal sorumluluk alt boyutunun Cronbach Alfa Katsayı değeri, 0,846’dır. Bu değerler, araştırma için uygulanan Kurumsal İtibar Yönetimi ölçeğinden elde edilen verilerin ve bu ölçeğin 6 alt boyutunun yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir

5.5. Ölçeklerin Normallik Testleri

Çalışmada kullanılan ölçeklerin normal dağılım gösterip göstermediği Skewness (Çarpıklık) ve Kurtosis (Basıklık) değerleri incelenerek yapılmıştır.

5.5.1. Etik İlkeleri Ölçeği Normallik Testi

Etik ilkeler ölçeğinin ve alt boyutlarının hesaplanan basıklık ve çarpıklık değerleri Tablo 24’te verilmiştir.

Tablo 24. Etik İlkeler Ölçeğinin Normallik Test Sonuçları

Boyutlar	Madde Sayısı	Skewness (Çarpıklık)	Kurtosis (Basıklık)
1.1. Dürüstlük	6	-,859	,265
1.2. Tarafsızlık	5	-,466	-,544
1.3. Mesleki Yeterlilik ve Özen	6	-,907	,049
1.4. Gizlilik	3	-,544	-,379
1.5. Mesleki Davranış	6	-,508	-,423

Tabachnick and Fidell (2013)'e göre örneklem grubunun 50'den büyük olması halinde Skewness (Çarpıklık) ve Kurtosis (Basıklık) değerinin +1,5 ile -1,5 arasında olması durumunda verinin normal dağıldığı kabul edilebilir olduğu belirtilmektedir. Tablo 23 incelendiğinde etik ilkeler ölçeğinin ve alt boyutlarına ait puanların basıklık ve çarpıklık değerleri -1,5 ile +1,5 arasında olduğundan bu ölçeğin ve alt boyutlarının normal dağılım gösterdiği kabul edilmiştir.

5.5.2. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Normallik Testi

Kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin ve alt boyutlarının hesaplanan basıklık ve çarpıklık değerleri Tablo 25'te verilmiştir

Tablo 25. Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Normallik Test Sonuçları

Boyutlar	Madde Sayısı	Skewness (Çarpıklık)	Kurtosis (Basıklık)
1.1. Duygusal Çekim	4	-0,844	-0,245
1.2. Ürün ve Hizmetler	4	-0,687	-0,322
1.3. Finansal Performans	3	-0,556	-0,743
1.4. Vizyon ve Liderlik	4	-0,818	0,239
1.5. Çalışma Ortamı	3	-0,587	-0,384
1.6. Sosyal Sorumluluk	3	-0,525	-0,296

Tabachnick and Fidell'e (2013) göre örneklem grubunun 50'den büyük olması halinde Skewness (Çarpıklık) ve Kurtosis (Basıklık) değerinin +1,5 ile -1,5 arasında olması

durumunda verinin normal dağıldığı kabul edilebilir olduğu belirtilmektedir. Tablo 24 incelendiğinde kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin ve alt boyutlarına ait puanların basıklık ve çarpıklık değerleri -1,5 ile +1,5 arasında olduğundan bu ölçeğin ve alt boyutlarının normal dağılım gösterdiği kabul edilmiştir.

5.6. Korelasyon Analizi

Korelasyon analizi kullanılarak değişkenler arasındaki ilişkinin düzeyi ve yönü belirlenir. Korelasyon katsayısıyla ölçülen söz konusu değişkenler arasındaki doğrusal ilişkide Korelasyon katsayısının +1,00 olması mükemmel pozitif ilişkiyi, -1,00 olması mükemmel negatif ilişkiyi gösterir (Çokluk, Şekercioğlu ve Büyüköztürk, 2012). Korelasyon analizi sonucunda elde edilen korelasyon katsayı değerinin (r) işaretine bakılmaksızın genel olarak 0,30'dan küçük ise ($r < 0,30$) değişkenler arasında düşük düzeyde ilişki; 0,30 ile 0,64 arasında kalan değerler alıyorsa ($0,30 \leq r \leq 0,64$) orta düzeyde ilişki; 0,65 ile 0,84 arasında kalan değerler alıyorsa ($0,65 \leq r \leq 0,84$) yüksek düzeyde ilişki; 0,85 ve daha büyük ($r \geq 0,85$) değerler alıyorsa çok yüksek düzeyde ilişki bulunmaktadır şeklinde yorumlanabilir (Ural ve Kılıç 2013: 244). Meslek mensuplarının etik ilkeler ve kurumsal itibar ölçeği ve bu ölçeklerin alt boyutları arasındaki hesaplanan korelasyon değerleri Tablo 26'da verilmiştir.

Tablo 26. Etik İlkeleri Ölçeğinin Alt Boyutları İle Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Alt Boyutları Arasındaki İlişki

		Duygusal Çekim	Ürün ve Hizmetler	Finansal Performans	Vizyon ve Liderlik	Çalışma Ortamı	Sosyal Sorumluluk	Dürüstlük	Tarafsızlık	Mesleki Yeterlilik ve Özen	Gizlilik	Mesleki Davranış
Duygusal Çekim	r	1										
	p											
Ürün ve Hizmetler	r	,242**	1									
	p	,000										
Finansal Performans	r	,197**	,332**	1								
	p	,000	,000									
Vizyon ve Liderlik	r	,291**	,171**	,092*	1							
	p	,000	,000	,037								
Çalışma Ortamı	r	,174**	,118**	,194**	,152**	1						
	p	,000	,007	,000	,001							
Sosyal Sorumluluk	r	,170**	,087*	,247**	,117**	,213**	1					
	p	,000	,048	,000	,008	,000						
Dürüstlük	r	,193**	,524**	,392**	,117**	,141**	,088*	1				
	p	,000	,000	,000	,008	,001	,045					
Tarafsızlık	r	,240**	,048	,064	,568**	,173**	,134**	,139**	1			
	p	,000	,276	,147	,000	,000	,002	,002				
Mesleki Yeterlilik ve Özen	r	,216**	,116**	,298**	,130**	,267**	,490**	,282**	,236**	1		
	p	,000	,008	,000	,003	,000	,000	,000	,000			
Gizlilik	r	,145**	,051	,154**	,111*	,634**	,160**	,136**	,169**	,298**	1	
	p	,001	,245	,000	,012	,000	,000	,002	,000	,000		
Mesleki Davranış	r	,775**	,156**	,162**	,223**	,142**	,160**	,229**	,273**	,302**	,180**	1
	p	,000	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,000	,000	,000	

** . Korelasyon, $p < 0,01$ seviyesinde anlamlı.

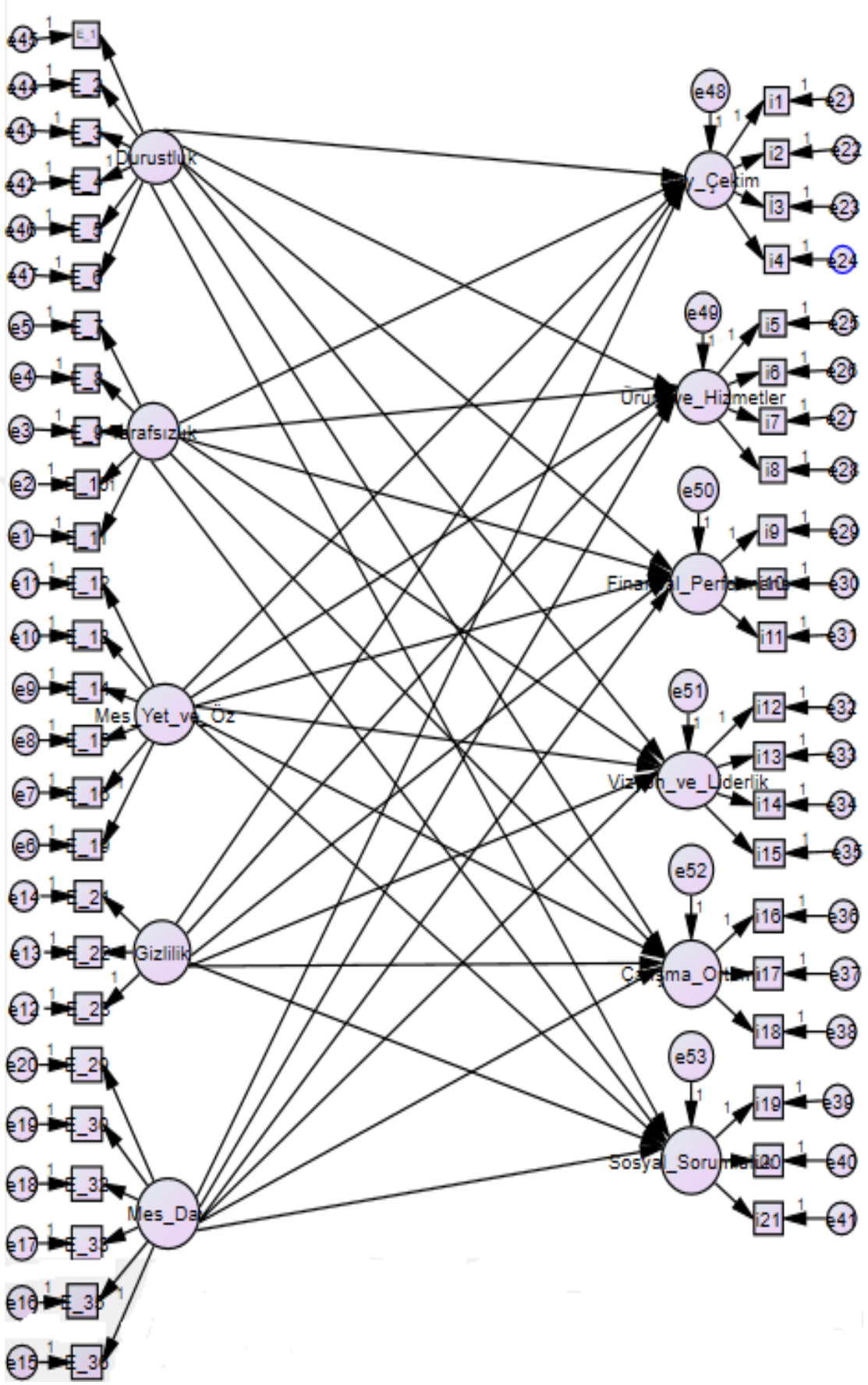
* . Korelasyon, $p < 0,05$ seviyesinde anlamlı.

Tablo 26 incelendiğinde kurumsal itibar ölçeğinin duygusal çekim alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin tüm alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Kurumsal itibar ölçeğinin ürün ve hizmetler alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük, mesleki yeterlilik ve özen ve mesleki davranış alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir

ilişki bulunmaktadır. Kurumsal itibar ölçeğinin finansal performans alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin tarafsızlık alt boyutu hariç, diğer tüm alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Kurumsal itibar ölçeğinin vizyon ve liderlik alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin tüm alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Kurumsal itibar ölçeğinin çalışma ortamı alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin tüm alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır. Kurumsal itibar ölçeğinin sosyal sorumluluk alt boyutu ile etik ilkeler ölçeğinin tüm alt boyutları arasında pozitif yönde anlamlı bir ilişki bulunmaktadır.

5.7. Etik İlkeleri Ölçeğinin Alt Boyutları İle Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeğinin Alt Boyutu Arasında Regresyon Analizinde Elde Edilen Bulgular

Etik ilkeler ölçeğinin kurumsal itibar yönetimi ölçeğinin alt boyutlarının etki düzeyleri belirlemek amacıyla oluşturulan yapısal eşitlik modeli (YEM) şekil 9’da verilmiştir. Bu modelin uyum iyiliği değerleri Tablo 27’de özetlenmiştir.



Şekil 9.Yapısal Eşitlik Modeli (YEM)

Tablo 27. Etik İlkeler Ölçeği ve Kurumsal İtibar Yönetimi Ölçeği Arasındaki Yapısal Eşitlik Modelinin Uyum İyiliği İndeksleri

Uyum İndeksleri	İyi Uyum	Kabul Edilebilir Uyum	Model	Uyum
χ^2/sd	$0 \leq \chi^2/sd \leq 2$	$2,00 \leq \chi^2/sd \leq 3,00$	1,886	İyi
RMSEA	$0 \leq RMSEA \leq 0,05$	$0,05 \leq RMSEA \leq 0,08$	0,041	Kabul edilebilir
CFI	$0,97 \leq CFI \leq 1$	$0,95 \leq CFI \leq 0,97$	0,952	Kabul edilebilir
GFI	$0,95 \leq GFI \leq 1$	$0,90 \leq GFI \leq 0,95$	0,901	Kabul edilebilir
AGFI	$0,90 \leq AGFI \leq 1$	$0,85 \leq AGFI \leq 0,90$	0,858	Kabul edilebilir
NFI	$0,95 \leq NFI \leq 1$	$0,90 \leq NFI \leq 0,95$	0,912	Kabul edilebilir
RMR	$0 \leq RMR \leq 0,05$	$0,06 \leq RMR \leq 0,08$	0,074	Kabul edilebilir

Yapısal eşitlik modeliyle kurumsal itibar ölçeği ile etik ilkeler ölçeği arasında kurulan yapısal eşitlik modeli Şekil 9’da verilmiştir. Bu modele ait uyum iyiliği değerleri incelendiğinde $\chi^2/df=1.886$ ($p=.000$); $GFI= 0.901$; $AGFI= 0.858$; $RMSEA= 0.041$; $RMR= 0.074$; $CFI= 0.952$; $NFI= 0.912$ olarak hesaplanmıştır. Tablo halinde sunulan yapısal eşitlik modelinde uyum indeksleri kriterleri ve kabulü için kesme noktaları göz önüne alınarak modelin uyum iyiliği indeksleri incelendiğinde Ki-Kare/serbestlik derecesi iyilik uyumu değerinin 1.886 olduğu görülmektedir. Küçük örneklem için 2,5’in altındaki modellerde mükemmel uyum olarak kabul edilmektedir (Kline, 1994). Hesaplanan RMSEA değerinin 0.041 olduğu görülmektedir. Bu değer, modelin uyumderecesinin iyi olduğunu göstermektedir (Brown, 2006; Jöreskog ve Sörbom, 1993). Modelin GFI değeri 0.901 ve AGFI değeri 0.858 için kabul edilebilir uyuma sahip olduğu söylemeyebiliriz. ($GFI, AGFI > .90$ mükemmel uyum; $GFI > .85$ ve $AGFI > .80$ kabul edilebilir uyum; Jöreskog ve Sörbom, 1993). Literatür incelendiğinde bu indekslerin aldıkları değerlerin örneklem büyüklüğünden etkilenebildikleri görülmektedir (Şimşek, 2007: 48). Örneklem büyüklüğü etkilerinden arındırılmış uyum iyiliği indekslerinde CFI değerlerinin 0.95’ten ve NFI’ı değerinin de 0.90’dan büyük olduğu görülmektedir ($CFI > 0.95$ mükemmel uyum, $NFI > 0.90$ kabul edilebilir uyum Sümer, 2000; Thompson, 2004). RMR değerinin 0.08’den küçük olması iyi uyuma sahip olduğunu göstermektedir (Brown, 2006; Byrne, 1994). Bu uyum indeksleri değerlendirildiğinde oluşturulan yapısal eşitlik modelinin uygunluğunun sağlandığı hesaplanmıştır.

Tablo 28. Çoklu Regresyon Modeli

		Bağımlı Değişkenler	Bağımsız Değişkenler	$S(\beta)$	σ	t	p	Hipotezler
H1	a	Duygusal Çekim	Dürüstlük	,027	,081	,866	,417	Red
	b		Tarafsızlık	,061	,064	,952	,341	Red
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,064	,067	,951	,341	Red
	d		Gizlilik	,082	,060	,366	,715	Red
	e		Mesleki Davranış	,776	,060	2,305	,008*	Kabul
H2	a	Ürün ve Hizmetler	Dürüstlük	,522	,054	2,480	,000*	Kabul
	b		Tarafsızlık	,036	,050	,723	,469	Red
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,016	,053	,309	,758	Red
	d		Gizlilik	,015	,047	,326	,744	Red
	e		Mesleki Davranış	,016	,055	,286	,775	Red
H3	a	Finansal Performans	Dürüstlük	,332	,071	2,476	,000*	Kabul
	b		Tarafsızlık	,003	,056	,049	,961	Red
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,203	,059	1,918	,042*	Kabul
	d		Gizlilik	,038	,053	,718	,473	Red
	e		Mesleki Davranış	,084	,062	1,350	,177	Red
H4	a	Vizyon ve Liderlik	Dürüstlük	,068	,060	1,133	,257	Red
	b		Tarafsızlık	,546	,047	2,550	,000*	Kabul
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,016	,050	,328	,743	Red
	d		Gizlilik	,039	,045	,883	,377	Red
	e		Mesleki Davranış	,221	,052	2,267	,049*	Kabul
H5	a	Çalışma Ortamı	Dürüstlük	,055	,072	,774	,439	Red
	b		Tarafsızlık	,005	,056	,087	,931	Red
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,265	,059	,054	,017*	Kabul
	d		Gizlilik	,607	,083	3,248	,036*	Kabul
	e		Mesleki Davranış	,050	,062	,814	,416	Red
H6	a	Sosyal Sorumluluk	Dürüstlük	,025	,065	2,392	,695	Red
	b		Tarafsızlık	,004	,051	-,071	,943	Red
	c		Mesleki Yeterlilik ve Özen	,488	,054	2,382	,029*	Kabul
	d		Gizlilik	,006	,048	-,118	,906	Red
	e		Mesleki Davranış	,051	,056	,902	,367	Red

Yapısal eşitlik modeli kullanılarak kurumsal itibar ölçeği ile etik ilkeler ölçeği arasında kurulan çoklu regresyon modeli sonucunda;

Etik ilkeler ölçeğinin mesleki davranış alt boyutu kurumsal itibar ölçeğinin **duygusal çekim** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir ($\beta = 0,776 ; p < 0,05$). Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik ve mesleki yeterlilik ve özen boyutlarının duygusal çekim alt boyutu üzerinde pozitif etkiye sahip olmalarına karşın hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı görülmektedir ($p > 0,05$).

Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük alt boyutunun kurumsal itibar ölçeğinin **ürün ve hizmetler** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahiptir ($\beta = 0,552 ; p < 0,05$). Etik ilkeler ölçeğinin tarafsızlık, gizlilik, mesleki davranış ve mesleki yeterlilik ve özen alt boyutlarının, ürün ve hizmetler alt boyutu üzerinde pozitif etkiye sahip olmalarına karşın hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı görülmektedir ($p > 0,05$).

Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük ve mesleki yeterlilik ve özen alt boyutlarının kurumsal itibar ölçeğinin **finansal performans** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. (sırasıyla $\beta_1 = 0,332 ; p < 0,05$ ve $\beta_2 = 0,203 ; p < 0,05$) . Dürüstlük alt boyutunun mesleki yeterlilik ve özen alt boyutuna göre kurumsal itibar ölçeğinin finansal performans alt boyutu üzerinde daha yüksek etkiye sahip olduğu belirlenmiştir. Etik ilkeler ölçeğinin tarafsızlık, gizlilik ve mesleki davranış boyutları ise finansal performans alt boyutu üzerinde her ne kadar pozitif etkiye sahip olsalar da hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir ($p > 0,05$).

Etik ilkeler ölçeğinin tarafsızlık ve mesleki davranış alt boyutlarının kurumsal itibar ölçeğinin **vizyon ve liderlik** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. (sırasıyla $\beta_1 = 0,332 ; p < 0,05$ ve $\beta_2 = 0,203 ; p < 0,05$) . Tarafsızlık alt boyutunun mesleki davranış alt boyutuna göre kurumsal itibar ölçeğinin vizyon ve liderlik alt boyutu üzerinde daha yüksek etkiye sahip olduğu belirlenmiştir. Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük, gizlilik ve mesleki yeterlilik ve özen alt boyutları, vizyon ve liderlik alt boyutu üzerinde her ne kadar pozitif etkiye sahip olsalar da hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir ($p > 0,05$).

Etik ilkeler ölçeğinin gizlilik ve mesleki yeterlilik ve özen alt boyutlarının kurumsal itibar ölçeğinin **çalışma ortamı** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. (sırasıyla $\beta_1 = 0,607 ; p < 0,05$ ve $\beta_2 = 0,265 ; p < 0,05$) . Gizlilik alt boyutunun mesleki yeterlilik ve özen alt boyutuna göre kurumsal itibar ölçeğinin **çalışma ortamı** alt boyutu üzerinde daha yüksek bir etkiye sahip olduğu belirlenmiştir. Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki davranış alt boyutları, **çalışma ortamı** alt boyutu üzerinde her ne kadar pozitif etkiye sahip olsalar da hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir ($p > 0,05$).

Etik ilkeler ölçeğinin mesleki yeterlilik ve özen alt boyutunun kurumsal itibar ölçeğinin **sosyal sorumluluk** alt boyutu üzerinde pozitif yönlü anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. ($\beta = 0,488 ; p < 0,05$). Etik ilkeler ölçeğinin dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik ve mesleki davranış alt boyutları, **sosyal sorumluluk** alt boyutu üzerinde pozitif etkiye sahip olmalarına karşın hesaplanan katsayılarının istatistiksel olarak anlamlı olmadığı tespit edilmiştir ($p > 0,05$).



ALTINCI BÖLÜM

SONUÇ VE ÖNERİLER

Araştırma, TRC1 bölgesinde 515 muhasebe meslek mensubunun katılımıyla gerçekleştirilmiştir. Veri toplama aracı olarak 21 madde ve 6 alt boyuttan oluşan kurumsal itibar ve 26 madde ve 5 alt boyuttan oluşan etik ilkeleri ölçekleri kullanılmıştır. TRC1 bölgesinde yapılan anket sonuçlarına göre elde edilen sonuçlar aşağıda kısaca verilmiştir:

- Etik ilkeler arasında yer alan mesleki davranış, kurumsal itibar için pozitif bir etkiye sahiptir.

- Etik ilkeler arasında yer alan dürüstlük değişkeni, kurumsal itibarda ürün ve hizmetler için pozitif etkiye sahiptir.

- Etik ilkeler arasında yer alan dürüstlük ve mesleki yeterlilik ve özen, kurumsal itibarda finansal performans için pozitif etkiye sahiptir.

- Etik ilkeler arasında yer alan tarafsızlık ve mesleki davranış, kurumsal itibarda vizyon ve liderlik için pozitif etkiye sahiptir.

- Etik ilkeler arasında yer alan mesleki yeterlilik ve özen ve mesleki davranış, kurumsal itibarda çalışma ortamı pozitif etkiye sahiptir.

- Etik ilkeler arasında yer alan mesleki yeterlilik ve özen, kurumsal itibarda sosyal sorumluluk için pozitif etkiye sahiptir.

Elde edilen verilere göre yukarıda görülen sonuçlar, muhasebe mesleğinde etiğin kurumsal itibar için önemli olduğunu göstermektedir.

Bu araştırmada kullanılan etik ilkeleri ölçeğinin Cronbach Alfa Güvenilirlik Katsayı değeri 0,939 olarak bulunmuştur. Bu değer ölçekten elde edilen verilerin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir. Buna benzer daha önce yapılan çalışmalar incelendiğinde; Büyükyılmaz ve Gürkan'ın (2014) 'Mesleki Tükenmişliğin Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Tutumları Üzerindeki Etkisi' adlı çalışma; duygusal tükenmişlik, başarısızlık hissi ve duyarsızlaşma konularında 260 muhasebe meslek mensubunun katılımıyla İzmir, Ankara, İstanbul ve Bursa şehirlerinde gerçekleşmiş olup etik tutum ölçeğinin Cronbach alfa güvenilirlik katsayısı 0,71 olarak belirlenmiştir. Sakarya ve Kara (2010) tarafından yapılan 'Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması'' adlı çalışmada; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış alt boyutlarını içeren genel

olarak etik algılaması ölçeği 226 muhasebe meslek mensuplarının katılımıyla Balıkesir, Bursa, İzmir ve İstanbul şehirlerinde uygulanmış olup bu ölçeğe ait Cronbach Alpha güvenirlik katsayı değeri 0.753 olarak hesaplanmıştır. Yakın zamanda yapılan diğer bir çalışma da Dinç ve Tuncer (2015) tarafından yapılmış olan ‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Duyarlılıkları İle İlgili Vergi Müfettişlerinin Algılarına Yönelik Bir Araştırma’ adı altında olup bu çalışmada Marmara Bölgesi, İç Anadolu Bölgesi ve Karadeniz Bölgesi’nde görev alan 4297 Vergi Müfettişi üzerinde; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, profesyonel davranış alt boyutlarını içeren ölçeğe ait Cronbach Alfa Güvenirlik Katsayısı 0,939 olarak bulunmuştur.

Kurumsal itibar yönetimi ölçeği 21 maddeden oluşmakta olup Cronbach Alfa güvenirlik katsayısı 0,886 olarak bulunmuştur. Bu değer uygulanan ölçeğin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir. Fombrun ve Foss’un oluşturduğu ve günümüzde de itibar konusu çalışmalarında sıklıkla başvurulan kurumsal itibar yönetimi ölçeği alt boyutları 6 ayrı kategoriden oluşmakta ve işletmelerin bu kategorilerde sahip oldukları özellikler ya da üstünlükler itibar derecelerini belirlemektedir. Firmaya ne kadar saygı duyulduğunu, firmanın paydaşlar tarafından ne denli beğenildiğini duygusal çekicilik ölçerken, firmanın ürün ve hizmetlerinin algılanan kalitesi, güvenilirliği, yenilikçiliği ve değeri ile ilgili inançları ise ürün ve hizmet kalitesi bileşenlerini oluşturmaktadır. Firmanın gelecek beklentileri, kârlılığı ve risk durumuna yönelik algılamalarını finansal performans bileşeni temsil ederken, firmanın ne denli etkili bir vizyon ve güçlü bir liderlik sergilediğini vizyon ve liderlik bileşeni anlatmaktadır. Firmanın ne kadar iyi yönetildiğini ve çalışanlarının kalitesini, çalışma ortamı bileşeni ifade ederken, firmanın çevre, toplum ve çalışanlarıyla ilişkilerini ise sosyal sorumluluk bileşeni ifade etmektedir.

Canning ve O’Dwyer (2003) yaptıkları çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının kendi muhasebe örgütlerine bakış açılarını incelemiş ve meslek mensuplarının meslek örgütü yöneticilerine karşı kuşku ile yaklaştığı ve bu durumun meslek örgütünün otoritesine karşı ciddi sorun yarattığı sonucuna varmışlardır. 2003 yılında yapılan bir diğer çalışmada, muhasebe mesleğinin önündeki sorunlara odaklanılmış ve bu sorunlar, muhasebe mesleğinin giderek ticarileşmesi, iş hayatının gittikçe karmaşıklaşması ve ahlaki değerlerdeki değişim olarak ortaya konulmuştur (Neu, Friesen and Everett, 2003: 91-93).

Muhasebe mesleğindeki etik değerler konusunda Türkiye’de de çalışmalar yapılmıştır. Ergün ve Gül’ün (2005) yaptığı çalışmada, meslek mensuplarının etik değerlere bakış açıları incelenmiştir. Çalışmada, meslek mensuplarının özellikle mesleki yeterlilik, tarafsızlık ve mesleki davranış ile ilgili etik kurallara daha fazla önem verdikleri sonucunu ortaya

koymuşlardır. Meslek mensuplardan elde edilen bu sonuçları, yaptığımız çalışmadaki sonuçlarla kıyasladığımızda itibar yönetimin alt boyutlarını pozitif bir ilişki içerisinde olması, muhasebe mesleğinin itibarını pozitif yönde etkilediğini söyleyebiliriz. Yani meslek mensupları kurum itibarını arttırabilmek için meslek etik ilkelerine bağlı kalmalıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlara yönelten birçok etmen sıralanabilir. Bununla ilgili Kısakürek ve Alpan (2010), Sivas ilinde yapmış oldukları çalışma ile meslek elemanlarını etik dışı davranmaya zorlayan sebepleri araştırmış ve araştırmada, etik dışı davranışa genelde ahlaki zayıflıkların neden olduğu, etik dışı davranışın önlenmesinde cezai ve vicdani yaptırımların şart olduğu sonucuna varmışlardır.

Meslek mensuplarının meslektaşlarına yönelik Sakarya ve Kara (2010) tarafından yapılan çalışmada, meslek etiği açısından meslek mensuplarının algılamaları incelenmiştir. Araştırma sonucunda, meslek mensuplarının kendi meslektaşlarına yönelik olarak algılarının pozitif olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla meslektaşların bir birlerine güvenmeleri, hem mesleki açıdan hem de bireysel açıdan güvenilirliklerini arttıracak ve toplum nezdindeki itibarlarını yükseltecektir.

Yalçın (2011) tarafından yapılan çalışmada meslek mensupları ile işletmelerin etik konusundaki tutumları araştırılmıştır. Çalışma sonucunda, meslek mensupları ile işletmelerin muhasebe etiğine karşı tutumları arasında farklılık olduğu belirlenmiştir. Bu farklılığın ise, tarafların özel menfaatlerinden ileri geldiğini belirtlenmiştir. Genel olarak ise işletmelerin muhasebe meslek mensuplarının etik davranışları ile algılarının olumlu olduğu belirlenmiştir. Ancak bu algının muhasebe meslek mensuplarınınki ile karşılaştırıldığında düşük olduğu tespit edilmiştir.

Güney ve Çınar (2012) Erzurum ili özelinde yaptığı çalışmada ise meslek mensuplarının etik algılarını incelemiş ve araştırma sonucunda ise, meslek mensuplarının etik ilkelerin önemini farkında olduklarını, bunlara aykırı davranışları tasvip etmediklerini; ancak uygulamada etik dışı davranışların da olduğunu belirtmişlerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarının nedenlerine baktığımızda, genel itibarıyla mükelleflerden gelen baskılar gösterilmektedir. Aymankuy ve Sarioğlan (2005) Balıkesir ilinde yaptıkları çalışma da muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımlarını konu edinmişlerdir. Çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının yarıya yakınının mesleki etik kurallarını benimsemedikleri sonucunu elde etmişlerdir. Meslek mensuplarının etik ilkelerine uymamasının temel sebebi olarak mükelleflerden gelen baskıları göstermektedirler. Dolayısıyla cezai işlemler sadece meslektaşlara değil, onları etik dışı davranışlara yönlendiren mükelleflerde uygulanmalıdır.

İşgüden ve Çabuk (2006) Balıkesir’de yaptıkları araştırmada, meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili algıları üzerinde durmuşlardır. Çalışma sonucunda ise meslek mensuplarının meslek etiğinin önemine haiz oldukları ancak maddi ve kişisel çıkarların etik dışı davranışlara sebep olabildiği vurgusunu yapmışlardır. Sonuçlara bakıldığında aynı ilde daha önce yapılan çalışmalarda da benzer sonuçların olduğu görülmektedir. Meslektaşların, meslek itibarını artırabilmeleri için en büyük sorun olarak maddi sorunların geldiği görülmektedir. Bu çalışmanın sonuçlarına baktığımızda meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının ekonomik ve kişisel nedenlerden dolayı etik ilkelerini ihlal ettikleri sonucuna varılmıştır. Bu sonuç, yaptığımız çalışmada çıkan etik ilkelerine bağlılığın finansal performansa pozitif etkisi sonucuyla çelişmektedir.

Meslek mensuplarının toplum nezdindeki itibarını ve değerini tespit etmek için Altan (2004) tarafından 5 farklı ilde yapılan çalışma ile muhasebe meslek mensuplarının toplumun çeşitli katmanlarında nasıl algılandığını ölçmeyi amaçlamıştır. Çalışmada, toplumun farklı katmanlarının muhasebe meslek mensupları ile ilgili algılarının pozitif yönde olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Meslek mensuplarının toplum nezdinde güvenilir bir meslek olmasının temel nedenleri finansal performansları ve meslek etik ilkelerine bağlılığı gösterilebilir.

İş dünyasında 2000’li yıllarda meydana gelen etik dışı davranışlar, yolsuzluklar ve rüşvetin kamuoyunda hızlı bir şekilde ilerlemeye başlaması, bireyler ve toplumun dikkatlerinin kurumsal itibar ve etik değerler konuları üzerinde yoğunlaşmasına neden olmuştur. Müşteriler, iş dünyasında güvenilirlik konusunda oldukça duyarlılık göstermekte ve işletmelerin geçmiş yıllardaki tutumlarına bakarak karar vermekte ve daha güvenilir ve itibarı yüksek işletmelere yönelme eğilimi göstermektedirler (Sayılı vd. 2009: 172).

Sayılı vd. (2009) tarafından yapılan etik, kurumsal itibar ve kurumsal performans arasındaki ilişkiyi tespit etmeye yönelik çalışmada, etik ilkelerinin itibar üzerinde önemli bir belirleyici olduğu görülmüştür. Yapılan araştırmada TRC1 bölgesinden elde edilen sonuçlara benzer sonuçlara ulaşarak etik ilkelerin kurumsal itibarı olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır. Her ne kadar etik ilkesini genel anlamda inceleseler de kavram olarak etik, firmanın kurumsal itibarında her açıdan önemli bir yer almaktadır. Ayrıca etik ilkelerine verilen önem arttıkça ve etik kurallar çerçevesinde uygun hareket edildikçe kurumsal itibarında artacağına önemini vurgulamışlardır.

TRC1 bölgesinde yapılan araştırmalar sonucunda mesleki etik arttıkça kurumsal itibarında arttığı görülmektedir. Daha önce yapılan araştırmalarda kurumsal itibar boyutlarının etkilerinin ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Tencati vd (2004), kurumsal itibar boyutlarından olan sosyal sorumluluğun kurumsal itibarı ve şirkete duyulan güveni artırdığını

belirtmiştir. Ayrıca paydaşlarla olan ilişkileri iyileştirmede, finansal pazarlara erişimi daha kolay hale getirmede büyük bir etkisi olduğunu belirtmiştir. Ayrıca etik ürünlere olan talebin daha fazla olması sebebi ile pazar pozisyonun iyileşmesinin sağlandığını vurgulamıştır. Bu çalışmadan elde edilen sonuçlarda da benzer şekilde etik ilkelerin kurumsal itibarda sosyal sorumluluğu destekler niteliktedir.

Yılmaz ve Kaya (2014) yaptıkları literatür araştırmasında muhasebe mesleki etik kuralları ile kurumsal yönetimde itibarın şirketlerin devamlılığı için önemli olduğunu vurgulamıştır. Muhasebe mesleğinde etik, firmaların sürdürülebilirliği ve yararına olduğunu belirtmişlerdir. TRC1 bölgesinden elde edilen veriler de etik ilkesinin arttıkça firmaların itibarlarının da yükseldiğini göstermektedir. Etik yaklaşımın artması kurumlar içinde dürüstlük, şeffaflık, doğru raporlama ve süreklilik gibi konularda önemli etkilere sahip olacaktır.

Gümüş ve Gögebakan (2016) yaptıkları çalışmada muhasebe mesleğinde etiklik kavramının çok önemli olduğunu vurgulayarak alınacak kararlarda ve kurumsal itibarda çok önemli olduğunu vurgulamışlardır. Özellikle muhasebe mesleğinde etik yaklaşımlarının daha az olduğu durumlarda kanun ve yönetmelikler, TÜRMOB tarafından konulan kuralların artırılması ve uygulamaya geçirilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Bu çalışmada da görüldüğü gibi etiklik kavramı, firmaların itibarında etkilidir. Bu nedenle muhasebecilerin yanlış yaklaşımlar sergilemelerinin önüne geçilmesi ve mesleki ahlak değerlerinin kazandırılması gerekmektedir. Özellikle firmalar, giderlerin düşük veya yüksek gösterilmesi, karların az ya da çok gösterilmesi gibi konularda muhasebecilere baskı uygulamakta ve istekleri doğrultusunda hareket etmelerini istemektedir (Gümüş ve Gögebakan 2016: 26). Bu nedenle kurumsal anlamda gerekli önlemler alınmalıdır. Muhasebeciler etiklik ilkesinden uzaklaştıkça kurumsal itibarın zedelenmesine ve azalmasına neden olacaktır.

Literatürde incelenen çalışmalar da muhasebe mesleğinde etiğin önemini gözler önüne sermektedir. Muhasebe mesleğinde etiklikten uzak gösterilen yaklaşımlar, kurumsal itibarın bütün boyutlarında olumsuz etkilere neden olabilecektir. TRC1 bölgesinde yer alan firmalar da bu gerçeği gözler önüne sermektedir. Muhasebede etiklik yaklaşımı arttıkça kurumsal itibarda bu doğrultuda pozitif yönde artış gösterecektir.

Etik ilkelere dayanan muhasebe anlayışı sayesinde TRC1 bölgesinde firmaların kurumsal itibarlarında olumlu etkiler sağlanarak sektörde sürdürülebilirliklerinin artırılacağı görülmektedir. Ayrıca daha dürüst, tarafsız, gizlilik, gereken mesleki davranış yaklaşımları, mesleki yeterlilik ve özen sayesinde gereken ilerleme ve gelişmeler sağlanabilecektir. Kurumsal itibarların artması, kurumlarda daha etik yaklaşımlara ulaşılması ve daha doğru

kararların verilmesi firmaların yararına olduğu gibi bölgede gerekli olan refah ve gelişmesinde sağlanmasında büyük öneme sahip olacaktır.

Muhasebe mesleğini ifa eden meslek mensuplarının mesleğin itibarına ve onuruna yakışır bir şekilde davranmaları ve doğru hizmet verebilmek için doğruyu ve yanlış ayırt edebilecek yeteneğe sahip olmaları gerekmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının tuttukları kayıtların sonuçlarından doğrudan ve dolaylı olarak etkilenen tarafların çok geniş bir kesim olması, tutulan kayıtların ülkede yaşayan bireylerin refahlarını etkilemesi, muhasebe mesleğindeki uygulayıcıların meslek etiğine yaklaşımlarında daha titiz bir tutum izlemelerini gerekli kılmaktadır. Çünkü yapılacak olan etik dışı davranışlar muhasebe mesleğine ve mesleği icra edenleri olumsuz yönde etkileyecek ve zarar verecektir. Bundan dolayı meslek mensupları devletin ve toplumun çıkarlarını gözeterek doğruları yapmalı ve faaliyetlerinde gerçeği yansıtmalıdır. Bu açıdan bakıldığında ekonomik yaşamın en kritik mesleklerinden biri olan muhasebe mesleği mensuplarının etik konusunda oldukça hassas dengeler üzerinde bir uygulamaya yer vermeleri ve etik kurallarını içselleştirerek meslek etiğine daha iyimser bir yaklaşım sergilemeleri önemlidir.

Kurumların ve toplumların insanı; düşünen, hisseden, keşfeden, üreten, maddi ve manevi yönü olan sosyal bir varlık olarak ele alması; mesleki faaliyetlerde erdemli kabul edilen ve etik sayılan tutumlarının yaygınlaştırılması toplumsal gelişme ve ilerlememize ivme kazandıracaktır. Etik ilkelerini benimsemiş, diğer meslektaşlarıyla ortak ahlaki değerleri paylaşan, bu normlara uymaktan imtina etmeyen, ahlakı; bir felsefe olarak da iş yaşantısında uygulayan bir meslek mensubu; kendinin, devletin, işverenin, müşterinin, toplumun, kısacası; tüm meslek paydaşlarının ortak ekonomik ve sosyal refahına katkı sağlamış olur.

Araştırmada, muhasebe meslek mensuplarını etik olmayan uygulamalarda bulunmaya yönlendiren en önemli tutumun mükellefler olduğu tespit edilmiştir. Bu olgunun nedeni ise meslek mensubunun ekonomik refahını mükellef yoluyla icra etmesi ve mükelleflerin istekleri doğrultusunda hareket edebilecek başka meslek mensuplarının mevcut olmasıdır.

Meslek elemanlarının büyük bir bölümü muhasebe meslek etiği olgusunun önem ve değerinin farkındadır. Dolayısıyla meslek odaları, meslek etiği konusunda yapılan eğitimlerin sayısı artırılmalı ve denetimlerin devamlılığı sağlanmalıdır. Hatta mükelleflerin de bu eğitim süreçlerine katılmasının, meslek elemanları üzerindeki baskısının giderek azalmasına olanak sağlayacağı düşünülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının sağlıklı ikili ilişkiler kurabilmesi için muhasebe meslek etik ilkelerinin alt boyutu olan mesleki davranış ilkesine daha çok önem vermelidirler.

Muhasebe meslek mensuplarının icra ettikleri işlerin ve verdikleri hizmet kalitesini arttırabilmesi için hem mükelleflerine hem de çalışanlarına karşı daima doğru sözlü ve dürüst davranmalıdır.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki ve iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmaları aynı zaman da meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standarta uygun, özen ve gayret içinde davranması, finansal performanslarını yani gelirlerini arttırmasına ve sürekliliğini sağlayacaktır. Bu da hem bölgesel hem de kamusal refaha katkıda bulunacaktır.

TÜRMOB’da görev alan yöneticiler, mesleğin ve kurumun hedeflerini gerçekleştirebilmede, mesleğin ilkelerine bağlı olmalı ve meslektaşlarına karşı tarafsız olmalıdır. Bu şekilde hem muhasebe mesleğinin hem de mesleğin bağlı olduğu odaların itibarını yükselteceğinden söz edilebilir.

TÜRMOB kendisine bağlı olan muhasebecilerin mesleki olarak kendilerini geliştirmeleri için meslek mensuplarına yönelik eğitim seminerleri ve konferanslar düzenlemelidir. Ayrıca meslek mensuplarının bağlılığının sürekliliğini sağlamak için mesleki bilgilerinin gizliliğine özen göstermelidirler.

Muhasebe meslek mensuplarının ve TÜRMOB sosyal sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için öncelikle mesleki bilgi ve beceriye sahip olmalı ve hizmet sunarken teknik ve mesleki standartlara uygun davranmalıdır. Bu şekilde TÜRMOB ve meslek mensuplarının topluma karşı sosyal sorumluluklarını yerine getirmeleri beklenir.

Belirlenen işe bağlılık ve çalışma ahlakı faktörlerinin öncelikle mesleki etik davranışı pozitif yönde etkilediği bilinmektedir. Mesleki etik davranışının yükseltilmesini sağlayacak koşulların geliştirilmesi için gerekli çabaların arttırılarak sürdürülmesi gerekmektedir. Bu çabalar içerisinde yer alacaklar ya da sorumlu olanlar ise meslek odaları, eğitim kurumları ve bir yönüyle de toplumdur. Muhasebe meslek etik eğitiminin lisans düzeyinde verilmesi ve işverenler tarafından takip edilip güncelleştirilerek seminerler ile eğitimin pekiştirilmesi gerekmektedir.

Daha çok içinde yaşanılan toplumun adetleri, örfleri ve inançlarıyla şekillenen çalışma ahlakı, toplum içinde yer alan muhasebe mesleği bünyesinde çalışanları da etkileyecektir. Bu yüzden toplumun da bu konuda büyük etkisi bulunmaktadır. Toplumun bilinçlendirilmesi ile güven ortamının oluşturulması daha sağlıklı ilişkiler kurulmasına yardımcı olur.

Muhasebe mesleğinde etik ve etik davranışı etkileyen koşullar ve faktörlerin neler olduğu ve bunların kurumsal itibara etkileri uzun bir süre daha inceleme konusu olacak gibi görünmektedir. Türkiye’deki araştırmacılar için bu konu hâlâ ilgi çekici ve geliştirilmeye açık

bir pozisyondadır. Türkiye’de yapılan çalışmalar, gelişmiş ülkelerdeki çalışmalarla desteklenmeli, daha fazla çalışma yapılması yönünde devlet tarafından teşvik edilmelidir. Etik kurallar çerçevesinde mevcut yasalar gözden geçirilip, geliştirilmelidir. Yasalar ile uyumlu hale getirilmelidir. Çünkü bu tür insana ve insan dâhilinde firmalara yapılan eğitim, seminer ve bunları gerçekleştirmek amaçlı maddi müdahaleler kişisel olarak düşünülemez. Toplumun daha ileri düzeyde bilgi birikimine sahip bireylere ve firmalara ihtiyacı vardır. Araştırmada elde edilen sayısal veriler dikkate alındığında da bilgi birikimi ve mesleki kabiliyeti artan muhasebecilerin kurumsal itibarı artmakta ve dolayısıyla iş hacmi de büyümektedir. Bu da firmanın kalkınmasını sağlamaktadır. Bir başka ifade ile iş hacmi artan muhasebeciler, iş alanı oluşturmakta bu da bölgesel kalkınmaya olumlu yönde katkı sağlamaktadır.



KAYNAKÇA

- Acquaah, M. (2003). Organizational competence and firm-specific tobin'sq: The moderating role of corporate reputation. *Strategic Organization*. 1(4), 383-411.
- Alnıaçık E. ve Alnıaçık Ü. (2009). Kurumsal itibar ve bölgesel kalkınmadaki önemi. *Bölgesel kalkınma kongresi*. (ss. 47-54). Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi Burhaniye MYO.
- Akbaş, T. T. (2010). Örgütsel etik iklimin örgütsel bağlılık üzerindeki etkisi: Mobilya sanayi büyük ölçekli işletmelerinde görgül bir araştırma. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*. 12 (19), 121-137.
- Altan, M. (2004). Muhasebecilik mesleğinin toplumda algılanma biçimi üzerine bir araştırma. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 6(11), 29-54.
- Ak, M. (1998). *Firma, markalarda kurumsal kimlik ve imaj*. İstanbul: M. Group Publishing.
- Akarsu, B. (1998). *Felsefe terimleri sözlüğü*. İstanbul: İnkılap Kitabevi.
- Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe meslek etiğinin kamunun aydınlatılmasındaki önemine meslek mensuplarının yaklaşımları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Akıncı, B. (1998). *Kurum Kültürü ve Örgütsel İletişim* (4. Baskı). İstanbul: İletişim Yayınları.
- Aktan, C. C. (2001). Siyasal ahlak ve siyasal yozlaşma. Aktan, C. C (Ed.). *Yolsuzlukla mücadele stratejileri* (ss. 51-69). Ankara: Hak-İş Yayınları.
- Aktuğlu, I. K. (2004). *Marka yönetimi* (6. Baskı). İstanbul: İletişim Yayınları.
- Altıntaş, E. (2005). *Kurumsal itibar ve anadolu üniversitesi İ.İ.B.F örneği*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Albez, A. ve Yıldırım, S. (2005). Erzurum'da muhasebecilerin meslek etiği tutumları. *Ekev Akademi Dergisi*. 4(23), 343-360.
- Altuğ, D. (1997). *Örgütsel davranış* (11. Baskı). Ankara: Haberal Eğitim Vakfı Yayınları
- Amundson, K. (1996). *Telling the truth about America's public schools*. Arlington. American: American Association of School Administrators.
- Aristoteles. (2005). *Nikomakos'a etik* (S. Babür, Çev.). Ankara: Kebikeç Yayınları.
- Aristoteles (1998). *Nikomakhos'a etik* (S. Babür, Çev.). Ankara: Ayraç Klasik Metinler.

- Ararat, M. ve Gocenoğlu, C. (2006). *Drivers for sustainable corporate responsibility. Case of Turkey*. Sabanci University-Corporate Governance: The International Journal of Business in Society.
- Argüden, Y. (2003). *İtibar yönetimi* (1. Basım). İstanbul: Arge Danışmanlık Yayınları.
- Arslan, M. (2012). *İş ve meslek ahlakı dünya ve Türkiye örnekleri* (3. Basım). Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Armistead, L. (2002). A four-step process for school public relations, *NASSP Bulletin* 54(12), 6-13.
- Aslan, A. ve Kozak, M. (2006). Turizmde Gelişme ve Etik Sorunları: Üniversite öğrencileri üzerine bir araştırma. *Ege Akademik Bakış Dergisi* 6 (1), 49- 61.
- Aslan, M. (2001). *İş ve meslek ahlakı*.(1. Basım). Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Aquinas, T. (1954). *Nature and grace: selections from the summa theologica of Thomas Aquinas* (1.nd. Ed.). Christian Classics Ethereal Library Philadelphia: The Westminster Press.
- Ay, Ü. (2003). *İşletmelerde Etik ve Sosyal Sorumluluk* (1. Baskı). Adana: Nobel Kitapevi.
- Ayboğa, H. (2001). Ülkemizde muhasebe mesleği ve meslek-etiği-ahlakı. *Ege Akademik Bakış Dergisi*. 1(2), 28-44.
- Aydın, K. (2017). Relationship between emotional intelligence and entrepreneurial success. *International Journal of Economics, Business and Management Research*. 1(4), 488-502.
- Aydın, İ. P. (2002). *Yönetmel mesleki ve örgütsel etik* (3. Baskı). Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Aydın, İ. P. (2003). *Kamuda etik* (1. Baskı) Ankara: Pegem A Yayıncılık.
- Aydın, M. (2006). *Çalışanların demografik özellikleri ve bireysel etik değerleri arasındaki ilişki: kamu sektöründe bir uygulama*. Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya.
- Aydın, M. (2000). *Eğitim yönetimi* (1. Basım).Ankara: Hatipoğlu yayınları.
- Aydın, M. Z. (2003). *Okulda ahlak eğitimi ve ahlak öğretiminde örnek olay incelemesi yöntemi* (4. Baskı). Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.

- Aymankuy, Y. ve Sarioğlan, M. (2005). Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımları ve Balıkesir il merkezinde bir uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 8(14), 23-45.
- Bakan, Ö. (2004). *Kurumsal imaj oluşumunu etkileyen faktörler: İletişim faktörlerinin rolünü belirlemeye yönelik ampirik bir çalışma*. Yayınlanmamış Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi, Konya.
- Baktır, S. (2001). Ticari ahlak. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 16(2), 1-10.
- Tabachnick, B. G. and Fidell, L. S. (2013). *Using multivariate statistics* (6.nd. Ed.) Boston: Pearson.
- Baş, M. ve Özocak, H. (2001). Muhasebe ve denetim mesleğinde etik, bağımsızlık ve tarafsızlık. *Mali Çözüm Dergisi*. 11(56), 195-196.
- Baumgartner, H. and Hombur, C. (1996). Applications of structural equation modeling in marketing and consumer research: A review. *International Journal of Research in Marketing*. 1(13). 139-161.
- Bayır, M. Ö. (2007). *Türkiye’de etik yansızlık katılım boyutları açısından bürokrasi ve siyaset ilişkisi*. Yayınlanmış yüksek lisans tezi, Mersin Üniversitesi, Mersin.
- Bayram, S. (2005). *İşletme etiği ve çalışanların şirketlerinde mevcut olan etik uygulamalara ilişkin alguların ölçümüne yönelik bir araştırma*. Yayınlanmış yüksek lisans tezi, Uludağ Üniversitesi, Bursa.
- Bennett, R. and Kottasz, R. (2000). Practitioner perceptions of corporate reputation: Anempirical investigation. *Corporate Communications: An International Journal*, 5(4), 224-23.
- Berkman, A. Ü. (1983). *Az gelişmiş ülkelerde kamu yönetiminde yolsuzluk ve rüşvet* (1. Baskı). Ankara: TODAİE Yayınları.
- Berliner, D. C. (1993). Education's present misleading myths undermine confidence in one of America's most cherished institutions. *Journal of Educational Public Relations*. 15 (2), 4-11.

- Berndt, R., Hermanns, A. and Wiesbaden, G. (1993). *Handbuch Marketing Kommunikation: Strategien- Instrumente- Perspektiven- Werbung- Sales Promotions- Public Relations- Corporate Identity- Sponsoring- Product Placement- Mesen- Persönlicher Verkauf* (2.nd. Ed.). Wiesbaden: Gabler.
- Bezirci, M. ve Bayraktar, M. K. (2017). *Etik ilkeler ve etik eğitimi*.(1. Baskı) Konya: Cizgi Yayınevi.
- Biber, D., Conrad, S. and Cortes, V. (2004). If you look at: lexical bundles in university teaching and textbooks. *Applied Linguistics*. 25(3), 371–405.
- Bilge, M. (2012). Gelenekselden moderne etik ve siyaset. *ZKÜ Sosyal Bilimler Dergisi* 15(8), 97-108.
- Boatright, J. R. (1999). *Ethics and the conduct of business* (3.nd. Ed.). New Jersey: Prentice Hall.
- Bourke, V. J. (1970). *History of ethics* (3.nd. Ed.). New York: Garden City.
- Brady, A. (2005). The seven elements of reputation management. *Corporate Responsibility Management*. 1(5), 1-15.
- Bromley, D. B. (1993). *Reputation, Image and Impression Management* (3.nd. Ed.). England: Oxford.
- Brown, A. T. (2006). *Confirmatory factor analysis for applied research* (pp. 118). New York: Guilford Press.
- Browne, M. W. and Cudeck, R. (1989). Single sample cross-validation indices for covariance structures. *Multivariate Behavioral Research*, 5(24), 445-455.
- Byrne, B. M. (1994). *Structural equation modeling with EQS and EQS/Windows* (3.nd. Ed.). Thousand Oaks, London: Sage Publications.
- Bozkurt, N. (2016). *İşletmelerin kara deliği hile çalışan hileleri* (3. Baskı). İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Burger, J. M. (2006). *Kişilik* (E. Sarıoğlu, Çev.). Ankara: Kaknüs Yayınları.
- Bilen, A. (2008). Doğu Anadolu Bölgesindeki muhasebe meslek mensuplarının profilleri, etik kurallarına bakışları ve meslek sorunları üzerine bir araştırma. *İSMMM Mali Çözüm Dergisi*. 85, 27-42.

- Budd, J. F. (1994). How to manage corporate reputations. *Public Relations Quarterly*, 39(4), 11-15.
- BÜMKO. (2005). *Etik, meslek ve ahlak*. www.bumko.gov.tr (05.06.2017)
- Büte, M. (2011). Algılanan örgüt ikliminin etik olmayan davranışlar üzerindeki etkilerinin belirlenmesine yönelik bir araştırma. *Ankara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 25(2), 103- 122.
- Büyüköztürk, Ş. vd. (2012). *Bilimsel araştırma yöntemleri* (23. Baskı). Ankara: Pegem Akademi Yayıncılık.
- Büyük, S. S. (2005). Sosyal sorumlulukta Türkiye'nin liderleri. *Capital Dergisi*. 13(2), 82-83.
- Canan, F. (2006). Kamuya güvenin tesisinde etik altyapının önemi. *Türk İdare Dergisi*. 543, 63-73.
- Canbaz, S. ve Keskin, A. (2013). Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine bakış açıları: Kırklareli ilinde bir araştırma. *Tekirdağ SMMM Odası Sosyal Bilimler Dergisi*. 1(2), 1-20.
- Capozzi, L. (2005). corporate reputation: Our role in sustaining and building a valuable asset. *Journal of Advertising Research*. 45(3), 290-293.
- Carlisle, Y. M. and Faulkner, D. O. (2005). The Strategy of Reputation. *Strategic Change*, 14 (8), 413-422.
- Cevizci, A. (2008) *Etiğe giriş* (2. Baskı). İstanbul. Paradigma yayınları.
- Chandler, D. J. (2009). The perfect storm of leaders' unethical behavior: A conceptual framework. *International Journal of Leadership Studies*, 5(1), 69- 93.
- Charnes, A., Cooper W. W. and Shanling L. (1989). Using data envelopment analysis to evaluate efficiency in the economic performance of chinese cities. *Socio Econ. Planning Science*, 23(6), 325-344.
- Chun, R. (2005). Corporate reputation: Meaning and measurement. *International Journal of Management Reviews*, 7 (2), 91-109.
- Ciulla, J. B. (2005). The state of leadership ethics and the work that lies before us. *Business Ethics: A European Review*, 14 (4), 323- 335.

- Civelek, M. A. ve Durukan, M. B. (1997). Günümüz koşullarında muhasebe mesleği ve meslek ahlakı. Muhasebe denetimi mesleğinde yetkiler, Sorumluluklar ve meslek ahlakı. *ISMMMO Yayınları*, 2(20), 31-132.
- Canning, M. and O'Dwyer, B. (2003). A Critique of the descriptive power of the private interest model of professional accounting ethics. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 16(2), 159-185.
- Civelek, M. A. ve Durukan, M. B. (1998). Günümüz koşullarında muhasebe mesleği ve meslek ahlakı. Türkiye 3. Muhasebe Denetimi Sempozyumu, *ISMMMO Yayınları*, 2820), 130-143.
- Carmeli, A. and Tishler, A. (2005). Perceived organizational reputation and organizational performance: An empirical investigation of industrial enterprises. *Corporate Reputation Review*, 8(1): 13–20.
- Carmeli, A. (2005). Perceived External prestige, affective commitment, and citizenship behaviors. *Journal of SEGA*, 26(3), 25-30.
- Curi, K., Ghaznawi, I., Ghafoor A. and İşli, İ. (1996). Environmental ethics: The need for a paradigmatic shift. *Proceedings of the First International Symposium on Environmental Ethics*, 100.
- Çaha, Ö. (2011). Türkiye’de kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, sivil toplum ve demokrasi. Yayla, A., ve Şahin, Y. (Ed.), *Türkiye’de kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları* (87-125). Ankara: Uluslararası Sivil Toplumunu Destekleme ve Geliştirme Derneği.
- Carlisle, Y. M. and Faulkner D. O. (2005). The strategy of reputation. *Strategic Change*, 14 (8), 413–422.
- Charter, R. A. (1999). Sample size requirements for precise estimates of reliability, generalizability, and validity coefficients. *Journal of Clinical and Experimental Neuropsychology*, 21(41), 559-566.
- Charter, R. A. (2001). Damn the precision, full speed ahead with the clinical interpretation. *Journal of clinical and experimental neuropsychology*, 23(5), 692-694.
- Çağdaş, C. (2003). Önsöz. *Sabah Business Dergisi*, 5, 3.

- Çevikbaş, R. (2006). Yönetimde etik ve yozlaşma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20 (1), 265- 289.
- Çekmeceliolu, H. G. (2011). Rol stresi kaynaklarının iş tutumları açısından değerlendirilmesi: kimya sektöründe bir uygulama. *Organizasyon ve yönetim bilimleri dergisi*, 3(1), 33-43.
- Çabuk, S. ve Seda Ş. (2005). İşletme yöneticilerinin mesleki değerlerinin ve demografik özelliklerinin işletme etiği üzerindeki etkisi: Türkiye’de büyük ölçekli sanayi işletmeleri üzerine bir uygulama. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (e-dergi)*, 14(1), 171-180.
- Çevikbaş, S. (2006). *Leibniz ve felsefesi: Mantık, fizik ve metafizik* (1. Baskı). İstanbul: Çizgi Kitabevi.
- Çiğdem, S. ve Fulya, E. S. (2006). *Kurumsal itibarın bileşenleri üzerine bir araştırma: Sağlık hizmeti üreten bir kamu kurumunda iç paydaşlar itibarı nasıl algılıyor?* Selçuk İletişim Dergisi, 5(2), 15-25.
- Çiftçi, N. (2003). Kohlberg'in bilişsel ahlaki gelişim teorisi. *Değerler Eğitimi Dergisi*, 1(1), 43-77.
- Çillioğlu, A. (2010). *İç ve dış paydaşların değerlendirmelerine göre Anadolu Üniversitesi'nin kurumsal itibarı*. Yayımlanmış yüksek lisans tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Çokluk, Ö., Şekercioğlu G.ve Büyüköztürk, Ş. (2012). *Sosyal bilimler için çok değişkenli istatistik: SPSS ve LISREL Uygulamaları*. (2. Baskı). Ankara: Pegem Akademi.
- Çukacı, Y. (2006). Kamuyu aydınlatmada muhasebe meslek elemanının etik anlayışı ve izmir ilinde bir uygulama. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 8(1), 100-101.
- Daft, R. L. (2004). *Organization teory and desing* (3.nd. Ed.). Ohio: Thomson South-Western,
- Davies, G., Chun, R., Dasilva R. and Roper, S. (2001). The personification metaphor as ameasurement approach for corporate reputation. *Corporate Reputation Review*, 4(2), 113-127.
- Davies, G. and Miles L. (1998). Reputation management: Theory versus practice. *Corporate Reputation Review*. 2(1), 16-27.

- Doğan, S. (2007). *Vizyona dayalı liderlik* (2. Baskı). Ankara: Kare Yayınları.
- Dentchev, N. A. (2004). Managing the reputation of restructuring corporations: Send the right signal to the right stakeholder. *Journal of Public Affairs*, 4 (1), 56-72.
- Daştan, A. (2009). Etik eğitiminin muhasebe eğitimindeki yeri ve önemi: Türkiye değerlendirmesi. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, XXVI(1), 281-311.
- De George and Richard T. (1986). *Business Ethics, Mac millan co*, New York.
- Devine, I. and Halpern, P. (2001). Implicit claims: The role of corporate reputation in value creation. *Corporate Reputation Review Journal*, 4 (1), 42-49.
- Dienhart J. W. (2000). *Business, institutions and ethics* (1.nd. Ed.). New York: Oxford University Press.
- Dierickx, I. and Cool, K. (1989). Asset stock accumulation and sustainability of competitive advantage. *Management Science*, 35(12), 1506-1513.
- Donald, M. C., Paul H. P. and Leon C. M. (1996). *Management leadership in action* (5.nd. Ed.). New York: Harper Collins.
- Dowling, G. (2006). In practice how good corporate reputations create corporate value. *Corporate Reputation Review*, 9(2), 134-143.
- Duska, R., Duska, B. S., and Ragatz, J. A. (2011). *Accounting ethics* (2.nd. Ed.). Oxford, UK: Wiley-Blackwell. Ethics in Accounting: Encyclopedia of Business and Finance.
- Dörtok, A. (2005). *Kurumsal itibarınızdan kaç sıfır atabilirsiniz?* (1. Baskı). İstanbul: Rota Yayınları.
- Edell, J. A. and Staelin, R. (1983). The information processing of pictures in print advertisements. *Journal of Consumer Research*, 10(1), 45-61.
- Elbeyi, P. ve Evren G. (2007). İşletme yöneticilerinin çalışanlara karşı davranışlarının iş etiği kapsamında değerlendirilmesine ilişkin bir araştırma. *Seyahat ve Turizm Araştırmaları Dergisi*, 18(2), 25-38.
- Elçi, M. (2005). *Örgütlerde etik iklimin personelin vatandaşlık davranışlarına etkileri*. Yayımlanmamış doktora tezi, Gebze İleri teknoloji Enstitüsü, Gebze.
- Elmalı, O. (2004). Bazı tanrısız dinler örneklemeyle etik yaptırım üzerine, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(1), 181- 191.

- Elgin, T. (2006). *Meslek etiği ve etik kodu; Jandarma teşkilatı için etik kodu önerişi.*, Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya.
- Erden, M. ve Akman, Y. (1997). *Eğitim psikolojisi* (2. Baskı). Ankara: Arkada Yayınevi.
- Ergün, H. ve Kudret G. (2005). Muhasebe mesleği etik kuralları ve bu kuralların meslek mensuplarınca algılanışı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 25(1), 144-154.
- Erdem, F., Ömüriş, E., Öz, Ö., Boz, H., Özmen, M.ve Kubat, U. (2014). Öğretim elemanlarının etik sorumlulukları üzerine üniversite öğrencilerinin algılamaları. *Eğitimde Nitel Araştırmalar Dergisi-Journal of Qualitative Research in Education*, 2(1), 39-59.
- Erdoğan, H. (2007). *Eğitime bilimine giriş*. Karabük: Karabük Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Araştırma Merkezi.
- Erdoğan, İ. (2007). *Pozitivist metodoloji bilimsel araştırma tasarımı istatistiksel yöntemler analiz ve yorum* (2. Baskı). Ankara: Pozitif Yayıncılık.
- Erdmann, D. (2002). The 4 P's of healthy enrollment: making the case for independent schools in uncertain times. *Independent School*, 61, 58-66.
- Erem, F. (1957). Zimmet ve ihtilas. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 14(1-4), 38-47.
- Erkmen, T. (2010). *Örgüt kültürü*. (1. Baskı) İstanbul: Beta Basım A.Ş.
- Erkuş, A. (2009). *Davranış bilimleri için bilimsel araştırma süreci*. (3. Baskı) Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Ergun, T. (1978). Yönetimde yozlaşma olgusu üzerine. *Amme İdaresi Dergisi*, 2(1), 24-30.
- Ersoy, E., Bayrakdaroğlu, A. ve Şamiloğlu, F. (2011). Türkiye’de kurumsal yönetim ve firma performansı (tobin-q ve anormal getiri) arasındaki ilişkinin analizi. *Finans Politik ve Ekonomik Yorumlar*, 48(554), 71-83.
- Ewing, M. T., Caruana, A. and Loy, E. R. (1999). Corporate reputation and perceived risk in professional engineering services. *Corporate communications: An International Journal*, 4 (3), 121–128.
- Fan, Y. (2005). Ethical branding and corporate reputation. *Corporate Communications: An International Journal*, 10(4), 341-350.
- Filizöz, B. (2011). *Etik ve etiğe ilişkin temel kavramlar* (1. Baskı) İstanbul: Beta Basım A.Ş.

- Flanagan, D. J. and O'Shaughnessy, K. C. (2005). The effect of layoffs on firm reputation. *Journal of Management*, 31(3), 445-463.
- Fritzsche, D. J. (1997). Business ethics a global and managerial perspective, McGraw-Hill series in management (1.nd. Ed). USE: McGraw-Hill College.
- Ferrel, O. C. and Fraedrich, J. (1994). *Business ethics: Ethical decision making and cases* (1.nd. Ed). Boston: Houghton Mifflin Company.
- Fombrun, C. J. (1996). *Reputation: Realizing value from the corporate image* (1.nd. Ed). Boston: Harvard Business School Press.
- Fombrun, C. J. (1998). Indices of corporate reputation: An analysis of media rankings and social monitors' ranking. *Corporate Reputation Review*, 1(4), 327-340.
- Fombrun, C. J. (2005). A World of reputation research, analysis and thinking building corporate reputation through csr initiatives: evolving standards. *Corporate Reputation Review*, 8(1), 1363– 3589.
- Fombrun, C. J., Cess, B. M. and Van R. (1997). The reputational landscape. *Corporate Reputation Review*, 1 (2), 1-16.
- Fombrun, C. J. and Shanley, M. (1990). What's in a name? Reputation building and corporate strategy. *The Academy of Management Journal*, 33(2), 233-258.
- Fombrun, C. J., Gardberg, N. and Sever, J. (2000). Reputation quotient model: A Multiple stakeholder measure of corporate reputation. *The Journal of Brand Management*, 7(4), 241-255.
- Fombrun, C. J. and Van Riel, C. B. M. (2004). Fame and fortune: How successful companies build winning reputations (1.nd. Ed). New Jersey: Prentice Hall Financial Times.
- Fortune 500. (2017). Fortune en çok takdir edilen şirketler http://www.haygroup.com/tr/Best_Companies/index.aspx?ID=6419 (03.02.2017).
- Fox, J. (2002). *Chomsky ve küreselleşmesi*. (1. Baskı) (E. Kılıç, Çev.) İstanbul: Everest Yayınları.
- Frankena, W. (2007). *Etik (Ethics)* (1. Baskı), Ankara: İmge Kitabevi.
- Friedman, M. (1962). *Capitalism and freedom* (1.nd. Ed). Chicago: University of Chica Press.
- Fritzche, D. J. (1997). Business ethics: A global and managerial perspective (1.nd. Ed). NY: McGraw-Hill Companies, INC, 18-20.

- Fryxel, G. E. and Wange, J. (1994). The fortune corporate reputation index: reputation for what? *Journal Of Management*, 20 (1), 1-14.
- Gatewood R. D., Taylor R. R. and Ferrell O. C. (1994). *Management: comprehension, analysis, and application* (1.nd. Ed). USA: Austen Press.
- Gecikli, F. (2010). *Halkla ilişkiler ve iletişim* (2. Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.
- Goffee, R. ve Jones, G. (2000). *Kurum kültürü: Kuruluşunuzun kurumsal kültürünün işiniz üzerindeki yıkıcı ve yapıcı etkileri* (K. Kutmandu, Çev). Ankara: MediaCat Kitaplar.
- Graafland, J. J. and Smid. H. (2004). Reputation, corporate social responsibility and market regulation. *Tijdschrift voor Economie en Management*. XLIX, 271-308.
- Greysier, S. (1996). *Corporate reputation and the bottom line*, address given at the launch of The International Corporate Identity Group, House of Lords, Palace of Westminster, 24 January, unpublished.
- Graves, S. B. And Waddock, S. A. (1997). The corporate social performance financial performance link. *Strategic Management Journal*. 18(4), 303-319.
- Graves, S. B. and Waddock, S. A. (1999). Look at the financial-social performance nexus when quality of management is held constant. *International Journal of Value-Based Management*, 12 (1), 87-99.
- Gökalp, Z. (1997). *Türkçülüğün esasları* (5. Baskı), İstanbul: İnkılâp Kitabevi.
- Gregorich, S. (1996). Do self-report instruments allow meaningful comparisons across diverse population groups? Testing measurement invariance using the confirmatory factory analysis framework. *Med Care*, 44(11), 78-94.
- Griffin, R. W. and Ebert, R. J. (1999). *Business* (1.nd. Ed). , USA: Prentice Hall.
- Güdüm, G. ve Kavas, A. (1994). Türk, Japon, Alman ve Amerikan Menşe'li ürünlere karşı genel tutum ve algılamalar üzerine karşılaştırmalı bir imaj çalışması. *Pazarlama Dünyası*,8(2), 20-25.
- Gümüş, M. ve Öksüz, B. (2009). *Turizm işletmelerinde kurumsal itibar yönetimi* (1. Baskı). Ankara: Nobel Yayınları.

- Gümüş, T. U. ve Gögebakan, H. (2016). Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik, aydın ilinde muhasebeciler üzerine bir araştırma. *International Journal of Business, Economics and Management Perspectives (Uluslararası İşletme, Ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi)* 1(3), 12-27.
- Güner, S. (2002). Avukatlık meslek etiği. *Ankara Barosu Dergisi*, 2, 19-31.
- 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.
- Güllüpnar, F. (2010). *Downward integration of the third generation in the Turkish community in a small german town: A case study in goslar*. Yayınlanmamış doktora tezi, Orta Doğu Teknik Üniversitesi, Ankara.
- Güllüpnar, F. (2012). Göç olgusunun ekonomi-politiği ve uluslararası göç kuramları üzerine bir değerlendirme. *Yalova Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(1), 53-85.
- Gürbüz, S. ve Şahin, F. (2015). *Sosyal bilimlerde araştırma yöntemleri felsefe yöntem analiz* (2. Baskı). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Gül, H. (2006). Etik dışı davranışlar ve ussallaştırması: Devlet hastanelerinde bir uygulama. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(1), 65-79.
- Gül, H. ve Gökçen, H. (2008). Örgütsel etik ve bileşenleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 13(1), 377-389.
- Glöckler, T. (1995). *Strategische erfolgspotentiale durch corporate identity: Aufbau und Nutzung* (1.nd. Ed). Wiesbaden: Dt. Univ.Verl., Gabler.
- Gary, D. vd. (2003). *İtibar paradigması* (1.nd. Ed). İstanbul: ArGe Danışmanlık Yayınları.
- Hall, R. (1992). The strategic analysis of intangible resources. *Strategic Management Journal*, 13(2), 135–144.
- Hansen, A. M., Hogh, A., Persson, R., Karlson, B. and Helene G. A. (2008). Bullying at work, health outcomes, and physiological stress response, *Journal of Psychosomatic Research*, 60(1), 63–72.
- Hazlitt, H. (2006). *Ahlâkın temelleri*. (M. Aydın ve R. Tapramaz, Çev.). Ankara. Liberte Yayınları.
- Hair, J. F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., and Black, W. C. (1998). *Multivariate data analysis* (5.nd. Ed). Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.

- Helm, S. (2011). Employees' awareness of their impact on corporate reputation. *Journal of Business Research*, 64(7), 657-663.
- Helm, S., Liehr, G. K. and Storck, C. (2011). *Reputation management* (1.nd. Ed). Berlin Heidelberg: Springer Verlag.
- Hume, D. (1976). *İnsanın anlama yetisi üzerine bir soruşturma* (O. Aruoba, Çev.). Ankara: Hacettepe Üniversitesi Yayınlan.
- Hepkon, Z. (2003). Kurumsal kimlik inşasını belirleyen faktörler: Bir literatür taraması. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Dergisi*, 9(1), 175-211.
- Herbig, P. and Milewicz, J. (1993). The relationship of reputation and credibility to brand success. *Journal of Consumer Marketing*, 12(4), 5-10.
- Hu, L. T. and Bentler, P. M. (1995). Evaluating model fit. In R. H. Hoyle (Ed). *Structural equation modeling: Concepts, issues, and applications*, Thousand Oaks, CA: Sage, 76-99.
- Hume, D. (1940). *Ahlak* (N. Şimşek, Çev.) (1. Baskı). İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Hung, C. (2005). The effect of brand image on public relations perceptions and customer loyalty. *International Journal of Management*. (25, 2), 237-246.
- İnanıcı, H. (2000). *Avukatlık etiği ve meslek kuralları* (1. Baskı). Ankara: Hukuk Kurultayı.
- İşelek, K. (2017). Uluslararasılaşan işletme örneği: *Nestle Societe Des Produits Nestlé S.A*, 7-9.
- İşgüden, B. ve Çabuk, A. (2006). Meslek etiği ve meslek etiğinin meslek yaşamı üzerine etkileri. Balıkesir Üniversitesi, *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(16), 59-86.
- İtişgen, R. (2013). Türk ceza hukukunda zimmet suçu. *İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası*, 71(1), 639-672.
- Jellife, D. B. and Jellife, E. F. (1971). *The uniqueness of human milk up-dated: ranges of evidence and emphases in interpretation* (6.nd. Ed). Oxford, İngiltere: Clarendon Press.
- Johnson, R. B. and Christensen, L. B. (2004). *Educationalresearch: Quantitative, qualitative, andmixedapproaches*. Boston, MA: Allynand Bacon.
- Jöreskog, K. G. and Sörbom, D. (1993). *LISREL 8: Structural equation modeling with the SIMPLIS command language*. Chicago: SSI Scientific Software International Inc.

- Kaiser, H. F. (1970). A second generation little jiffy. *Psychometrika*, 35(4), 401–415.
- Kadıbeşegil, S. (2006). *İtibar Yönetimi* (2. Baskı). İstanbul: MediaCat Yayınları.
- Kadıbeşegil, S. (2015). *İtibar Yönetimi* (8. Baskı). İstanbul: MediaCat Yayınları.
- Karacan, S. (2014). *Etik kavramı ve muhasebe meslek etiği* (1. Baskı). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Kalmış, H., Eskin, İ. ve Gümüş, F. (2006). İşletmelerde mali bilgiler üretilmesinin önemi ve etik. Mali çözüm. *İSMMMO Yayın Organı*, 75, 141-160.
- Karasar, N. (1994). *Araştırmalarda rapor hazırlama* (1. Baskı). Ankara: 3D Araştırma Eğitim Danışmanlık.
- Karasar, N. (1995). *Bilimsel araştırma yöntemi, kavramlar, ilkeler, teknikler* (7. Baskı). Ankara: 3A Araştırma, Eğitim, Danışmanlık Ltd.
- Karasar, N. (1999). *Bilimsel araştırma yöntemi, kavramlar, ilkeler, teknikler* (9. Baskı). Ankara: Nobel yayınları.
- Kanungo, R. N. (2001). Ethical values of transactional and transformational leaders. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 18 (4), 257- 265.
- Kant, I. (2009). *Ahlak metafiziğinin temellendirilmesi*. (Türkiye Felsefe Kurumu, Çev.). Ankara: TFK.
- Kant, I. (1795). *The metaphysics of morals: I [Rechtslehre]*. In *The Cambridge Edition of the Works of Immanuel Kant: Practical Philosophy*, ed. Mary Gregor. Cambridge: Cambridge University Press.
- Kazancı, M. (1997). *Kamuda ve özel sektörde halkla ilişkiler* (1. Baskı). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Kohlberg, L. (1971). Education, moral development and faith. *Journal of Moral Education*, 4(1), 5- 16.
- Karagöz, Y. (2016). *SPSS 23 ve AMOS 23 uygulamalı istatistiksel analizler* (1. Baskı). Ankara: Nobel Yayınları.
- Karaköse, T. (2006). Örgütlerde itibar yönetimi. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11, 102-115.

- Karaköse, T. (2012). *Kurumların DNA'sı itibar ve yönetimi* (2. Basın). Ankara: Nobel Yayınları.
- Kartalia, J. (2000). Reputation at risk? Software solutions for reputation risk management. *Risk Management*, 47, 51-58.
- Kaya, A. (2014). Anadolu'nun türk ve islâm yurdu haline gelişinde ahîlerin rolü ve önemi. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, VII(XXIX), 547-561.
- Kaya, N. ve Yanık, R. (2011). Muhasebe meslek ahlakı, etik ve müşteri tatmini ilişkisi. *EKEV Akademi Dergisi*, 15(49), 293-306.
- Keh, H. T. and Xie, Y. (2009). Corporate reputation and customer behavioral intentions: the roles of trust, identification and commitment. *Industrial Marketing Management*, 38(7), 732-742.
- Kınran, Ş. B. (2006). *İş ahlakı ve etik değerlerin türk işletmeciliğindeki yeri*. Düzeltilmiş yüksek lisans tezi, İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- Kırel, Ç. (2000). *Örgütlerde etik davranışlar, yönetimi ve bir uygulama çalışması*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Kılavuz, R. (2003). *Kamu yönetiminde etik ve bir sorun alanı olarak yozlaşma* (1. Baskı). Ankara: Seçkin Yayınları.
- Kıllıoğlu, İ. (1988). *Ahlak ve hukuk ilişkisi* (1. Baskı). İstanbul. Beta Yayıncılık.
- Kızıltoprak, K. (2006). Düşünce tarihinde ahlak ekolleri ve görüşleri. *Köprü Dergisi*, 95.
- Kısakürek, M. ve Alpan, N. (2010). Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama. *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47(6), 213-228.
- King, M. T. (2008). Framing an interdisciplinary ethical leadership model built on character, civility and community. *The Leadership Center At Morehouse College, Power Point*, 1-33.
- Koçberber, S. (2008). Dünyada ve Türkiye'de denetim etiği. *Sayıştay Dergisi*, 9(68), 65-89.
- Kirik, Z. (2007). Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik: afyonkarahisar'da muhasebeciler üzerine bir araştırma. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Kotar, E. (1985). *Muhasebe mesleğinin teşkilatlandırılmasının muhasebe eğitimi üzerine etkisi* (2. Baskı). Ankara: Gazi Üniversitesi

- Kozak, M. A. ve Güçlü, H. (2006). *Turizmde etik (kavramları ilkeler, standartlar)* (1.Baskı). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Kranacher, M., Richard, R. And Joseph, W. (2010). *Forensic accounting and fraud examination*. (1.nd. Ed). ABD: John Wiley and Sons Press.
- Köknel, Ö. (1996). *Bireysel ve toplumsal şiddet* (2. Baskı). İstanbul. Altın Kitaplar.
- Köprü, B. (2007). *Türk kamu yönetiminde etik değerlerden sapma ve yönetsel yozlaşma*. Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Kuçuradi, İ. (2003). Etik ve etikler. *Türkiye Mühendislik Haberleri*, 423(1), 1-9.
- Kuçuradi, İ. (1999). *Felsefi etik ve meslek etikleri* Ankara (17. Baskı). Türkiye Felsefe Kurumu Yayını.
- Kutluk, F. A. ve Ersoy, A. (2011). Muhasebe meslek üyelerinin etik yargı düzeyleri üzerine bir araştırma, *Ege Akademik Bakış*, 11(3), 298-425.
- Kübler, F. (2000). *Hukuk devletinde yasama ve yargı organlarında meslek etiği, etik ve meslek etikleri* (1. Baskı). Ankara. Türkiye Felsefe Kurumu Yayınları.
- Kline, P. (1994). *An easy guide to factor analysis* (1.nd. Ed). New York: Routledge
- Kline, R. B. (1998). *Principles and practice of structural equation modeling* (1.nd. Ed). NY: Guilford Press.
- Krejcie, R. V. and Morgan, D. W. (1970). Determining sample size for research activities. *Educational and Psychological Measurement*, 30(2), 607-610.
- Li, M. (2007). *Business Ethics*. The Big Yellow Taxi to Success in the Future of Business.
- Longman, D. and Baddeley, A. (1978). The influence of length and frequency on training sessions on the rate of learning to type. *Ergonomics*, 1(21), 940.
- Lopez-Ibor A., Crespo-Facorro B, and Cabranes J. (1999). Regional cerebral blood flow in obsessive-compulsive patients with or without a chronic tic disorder, A SPECT study. *Eur Arch Psychiatry Clin Neurosci*, 249, 156-161.
- Luoma-aho, V. (2007). reputation formation of innovations. *Innovation Journalism*, 4 (2), 1-11.
- Mahon, J. (2002). Corporate Reputation. *Business and Society*, 41, 415-445.

- Mak, A. K. (2005). *Identity-Centered model of reputation management: A Case study of Iowa tourism office and its industry partners* (1.nd. Ed). Annual International Public Relations Research Conference The Impact of PR in Creating a More Ethical World: Why Can't We All Get Along, Miami. 270-292.
- Marken, G. A. (2002). One-minute corporate reputation management. *Public Relations Quarterly*, 47, 21-23.
- Mahmutoğlu. A. (2009). *Kırsal alanda çevre sorunlarına etik yaklaşım: Kırsal çevre etiği*. Yayınlanmamış doktora tezi. Ankara Üniversitesi, Ankara.
- Martin, D. N. (1989). *Romancing the Brand, American Management Association* (1.nd. Ed). New York: McGraw-Hill.
- Meigs, R. F. and Meigs, W. B. (1992). *Accounting: The basis for business decisions* (7.nd. Ed). McGraw-Hill: International Edition.
- Morello, T. (1983). Sweatshops in the sun? *Far Eastern Economic Review*, 1(2), 88-89.
- Müslümov, A. ve Aras, G. (2012). Türkiye'de muhasebe ve finansal yönetim uygulamalarında etik davranışları etkileyen faktörlerin analizi. Türkiye XXI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu: *Muhasebe Uygulamalarında Etik ve Kamuyu Aydınlatma*. 2-3.
- Nakra, P. (2000). Corporate reputation management. "CRM" with a strategic twist. *Public Relations Quarterly*, 45(2), 35-42.
- Nergiz, H. G., Kozak, M. A. ve Balta, S. (2009). Ethical approaches and their application in hotel manager's decision making. *European Journal of Social Sciences*, 9(1), 18- 29.
- Neu, D., Friesen, C. and Everett J. (2003). The changing internal market for ethical discourses in the Canadian CA Profession. *Accounting, Auditing, and Accountabilty Journal*, 16(1), 70-103.
- Nietzsche, F. (2004). *İyinin ve kötünün ötesinde* (A. Yarbaş, Çev.). (1. Baskı). İzmir: İlya İzmir Yayınevi.
- Nurmakhamatuly, A. (2009). *Kamu ve özel sektör işletmelerindeki iş etiğine ve bireyseliçiliğe ilişkin tutum ve davranışları üzerinde kültürlerarası bir araştırma: Azerbaycan, Kazakistan, Kırgızistan, Özbekistan, Türkmenistan Ve Türkiye Örneği*, Doktora tezi, Hacettepe Üniversitesi, Ankara.

- Nguyen, N. and LeBlanc, G. (2001). Image and reputation of higher education institutions in students' retention decisions. *International Journal of Educational Management*, 15(6), 303-311.
- Ocak, H. (2011). Bir ahlak felsefesi problemi olarak erdem kavramına yüklenen anlamın ilkçağ'dan ortaçağ'a evrimi. *Felsefe ve Sosyal Bilimler Dergisi*. 11(1), 79-101.
- Okasha, A. (2000). *Ethics, culture, and psychiatry* (1.nd. Ed). London: International Perspectives.
- Okay, A. (2000). *Kurum kimliği* (2. Baskı). Ankara: MediaCat Kitapları.
- Oktay, M. (1998). *Halkla ilişkiler mesleğinin iletişim yöntemi ve araçları* (1. Baskı). İstanbul: Der Yayınları.
- Oğuz, E. S. (2011). Toplum bilimlerinde kültür kavramı. *Edebiyat Fakültesi Dergisi*, 28(2), 123-139.
- Okay, S. (2011). *Muhasebe hata ve hilelerinin meslek etiği açısından irdelenmesi*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman.
- Omar, M., Williams Jr, R. L. and Lingelbach, D. (2009). Global brand marketentry strategy to manage corporate reputation. *Journal of Product and Brand Management*, 18(3), 178-179.
- Onyebuchi, V. N. (2011). Ethics in accounting. *International Journal of Business and Social Science*, 2(10), 275-276.
- Oral, B. (2005). *Kamu yönetimin geleceğine uzanan çizgide etik değerler perspektifinden bireyin örgüt ve yönetim kuram ve uygulamaları içindeki konumu*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli.
- Orhan, F. (2007). *Sağlık hizmetlerinde etik boyut: hastanelerde çalışan personelin etiksel sorunlara yaklaşımlarının belirlenmesine yönelik bir alan çalışması*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Gazi Üniversitesi, Ankara.
- Öner, S. (2005). Yolsuzluk olgusuna siyaset bilimi çerçevesinde bir bakış, *Sayıştay Dergisi*, 57, 49-54.
- Önder, T. (2001). *Batan bankalar, bağımsız denetim ve meslek ahlakı* (1. Baskı). İstanbul: Beta Yayınları.

- Özbirecikli, M. ve Ural, T. (2006). Muhasebe mesleğinde yaşanan etik dışı davranışların tespiti ve etiksel değerlendirmesi: Türkiye örneği. *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 21(248), 102-119.
- Özdemir, M. (2008). Eğitim yönetiminde yerleşme siyasaları. *Amme İdaresi Dergisi*, 41(3), 153-168.
- Özkalp, E. ve Kirel, Ç. (2000). *Örgütsel davranış*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları.
- Özkaya, İ. N. (2008). *Muhasebe etiği ve bir uygulama*. Yüksek lisans tezi. Kocaeli Üniversitesi, Kocaeli.
- Özyürek, H. (2012). Muhasebe meslek mensuplarının taşıması gereken nitelikler, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4 (1), 144-145.
- Özgener, Ş. (2009). *İş Ahlakının Temelleri: Yönetimsel Bir Yaklaşım* (3. Baskı). İstanbul: Nobel Yayın Dağıtım.
- Özsemerci, K. (2003). *Türk kamu yönetiminde yolsuzluklar, nedenleri, zararları ve çözüm önerileri* (7. Baskı). Ankara: Sayıştay Yayınları.
- Öztürk, A. B. (2009). *Sosyal Hizmet Etiğinde Farklı Yaklaşımlar*. Toplum ve Sosyal Hizmet, 20(1), 105-116.
- Paine, L. S. (1997). *Cases in leadership, ethics, and organizational integrity a strategic perspective* (1.nd. Ed). Boston: Irwin Publishing.
- Pehlivan, İ. (2002). *Yönetimsel mesleki ve örgütsel etik* (7. Baskı). Ankara: Pegem Akademik Yayıncılık.
- Piaget, J. (1976). *Yapısalcılık* (A. Yener, Çev.). Ankara: Doruk Yayınları.
- Pieper, A. (1999). *Etiğe giriş* (V. Atayman ve G. Sezer Çev.), İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- Politzer, G. (2003). *Felsefenin temel ilkeleri*. (E. Esençay, Çev.). İzmir: İlyayayınevi.
- Punch, Keith F. (2005). *Sosyal araştırmalara giriş nicel ve nitel yaklaşımlar*. (D. Bayrak, H. B. Arslan ve Z. Akyüz, Çev.). Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Puncheva, P. (2008). The role of corporate reputation in the stakeholder decision making process. *Business and Society*, 47(3), 272-290.

- Preuss, L. (1998). On ethical theory in auditing. *Managerial Auditing Journal*, 13(9), 500-508.
- Rallapalli, K. C., Vitelle S. J., and Barnes, J. H. (1998). The influence of norms on ethical judgments and intentions: An Empirical Study of Marketing Professionals. *Journal of Business Research*, 43, 157-168.
- Resnik, D. B. (2004). *Bilim etiğine giriş* (V. Mutlu, Çev.). İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- Rennie, K. M. (1997). Exploratory and confirmatory rotation strategies in exploratory factor analysis. *Paper presented at the annual meeting of the Southwest Educational Research Association*, 141(150), 257-274.
- Resmi Gazete. (2011). *TÜRMOB tarafından SMMM ve YMM mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmelik*. (14 Eylül 2007).
- Rogene A. B. and Sandra B. R. (1998). *Business ethics*. Prentice Hall: Upper Saddle River.
- Roberts, J. W. (1998). *City of Sokrates: An introduction to classical athens* (2.nd. Ed). Londra: Routledge.
- Robbins, S. P. (1994). *Örgütsel davranışın temelleri* (S. A. Öztürk, Çev.). Eskişehir: ETAM AŞ.
- Rezaee, Z. (2004). Corporate governance role in financial reporting. Forthcoming, *Research in Accounting Regulation*, 17, 107-149.
- Roberts, P. W. and Dowling, G. R. (2002). Corporate reputation and sustained superior financial performance. *Strategic Management Journal*, 23, 1077-1093.
- Rose, C. and Thomsen, S. (2004). The impact of corporate reputation performance: Some danish evidence. *European Management Journal*, 22(2), 201-210.
- Ross, L. G. (2003). *CEO Capital: A Guide to Building CEO Reputation and Company Success* (1.nd. Ed). USE: Willey.
- Russel, B. (1948). *History of western philosophical thought* (1.nd. Ed). London: Routledge.
- Saban, M. ve Atalay, B. (2005). Yönetim muhasebecileri açısından etik ve etik davranışın önemi. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 9(16), 49-60.
- Sabuncuoğlu, Z. (2013). *İşletmelerde halkla ilişkiler* (9. Baskı). İstanbul: Alfa Aktüel.

- Sartorius, N. (2000). *Ethics and the Societies of the World, Ethics, Culture, and Psychiatry* (1.nd. Ed). Washington: American Psychiatric Press.
- Saygılıoğlu, N. ve Erduran, A. Ç. (2012). Mali kural ve etkinlik sorunu: Türkiye örneği. *TİSK Akademi*, 1, 18-51.
- Schwaiger, M. (2004). Components and parameters of corporate reputation an empirical study. *Schmalenbach Business Review*, 56, 46–71.
- Sharma, S. (1996). *Applied Multivariate Techniques*. United States: John Wiley and Sons.
- Sekıguchi, T. (2004). A preliminary investigation of the cognitive process of japanese undergraduate job seekers. *Osaka Keidai Ronshu*, 55(3), 123-136.
- Sabate, J. M. and Puente, E. (2003). Empirical analysis of the relationship between corporate reputation and fi nancial performance: A survey of the literatüre. *Corporate Reputation Review*, 6(2), 161–177.
- 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.
- Sakarya, Ş. (2010). Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik düzenlemeler ve meslek mensupları tarafından algılanması üzerine bir alan araştırması. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- Savran, G. (2007). *Etik iklim ve tükenmişlik sendromunun kalite yönetim sistemleri üzerine etkileri: Bir laboratuar uygulaması*. Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Saylı, H. ve Uğurlu, Ö. Y. (2007). Kurumsal itibar ve yönetsel etik ilişkisinin analizine yönelik bir değerlendirme. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 12(3), 75-96.
- Saylı H., Uğurlu Ö., Kızıldağ, D., ve Ağca, V.,(2009). Etik, Kurumsal İtibar Ve Kurumsal Performans İlişkisini Belirlemeye Yönelik İlk 500 İşletme İçinde Yapılmış Bir Araştırma. *Süleyman Demirel İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Yayınları*, (14),2, 171-180.
- Schopenhaur, A. (2009). *Hukuk, Ahlâk ve Siyaset Üzerine* (A. Aydoğan, Çev.). İstanbul: Say Yayınları.

- Schermerhorn, J. R. (1999). *Management*, New York: John Wiley and Sons, Inc.
- Sekaran, U. (1992). *Research Methods for Business*. Canada: John Wiley ve Sons, Inc.
- Selimoğlu, S. K. (1997). Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı. *İSMMM Yayınları*, 20, 146-159.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik 3568 sayılı Kanunu. 17 Ağustos 2017, <http://www.mevzuat.gov.tr>
- Sevensson, G. and Wood G. (2004). Corporate ethics and trust in intra-corporate relations. *Employee Relations*, 26(3), 320–336.
- Sevilengül, O. (2007). *Genel Muhasebe* (13. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Selvi, Y. (2000). Ahlak kuralları ve muhasebe eğitime etkileri. *Muhasebe Finansman Dergisi*, 1, 60-71.
- Sheehan, N. and Stabell, C. (2010). Reputation as a driver in activity level analysis: Reputation and competitive advantage in knowledge intensive firms. *Corporate Reputation Review*, 13, 98-199.
- Sherman, M. L. (1999). Reputation: Rhetoric versus reality. Published for the Institute of Director and AIG Europe. London: Limited by Director Publication Ltd.
- Showkeir, J. and Showkeir, M. (2008). *Authentic conversations: Moving from manipulation to truth and commitment*. San Francisco: Berrett-Koehler Publishers.
- Sökmen, A. ve Ekmekçioğlu, E. B. (2004). Yönetici etik davranışlarının değerlendirilmesinde cinsiyet faktörü: Ankara'daki otel işletmelerinin sınır departmanlarında ampirik bir araştırma. *1. Balıkesir Ulusal Turizm Kongresi*, 216-250.
- Sözbilir, N. (2000). *Türkiye'de muhasebe uygulamalarında etiksel boyutlar*. Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi.
- Stroll, A., Long, A. A., Bourke V. J. and Campbell R. (2008). *Etik Kuramları* (Mehmet Türkeri, Çev.). Ankara: Lotus Yayınevi.
- Steiger, J. H. (1990). Structural model evaluation and modification: An interval estimation approach. *Multivariate Behavioural Research*, 25, 173-180.
- Şatır, Ç. ve Erendağ S. F. (2006). Kurum itibarının bileşenleri üzerine bir araştırma: Sağlık hizmeti üreten bir kamu kurumunda iç paydaşlar itibarı nasıl algılıyor? *Selçuk İletişim Dergisi*, 5(2), 15-25.

- Şakar, A. N. (2011). Kurumsal İtibar ve Paradigma, İstanbul 1.Baskı, Beta Yayınları.
- Şentürk, S. H. (2006). Vergilemede adalet ilkesi karşısında düz ve artan oranlı vergiler. *Çimento ve İşveren Dergisi*, 3, 18-26.
- Şimşek, M. Ş. vd. (2003). *Davranış bilimlerine giriş ve örgütlerde davranış* (1. Baskı). Konya: Adım Matbaacılık.
- Şimşek, Ö. F. (2007). *Yapısal eşitlik modellemesine giriştemel ilkeler ve LISREL uygulamaları* (1. Baskı). Ankara: Ekinox.
- Sümer, N. (2000). Yapısal eşitlik modelleri: Temel kavramlar ve örnek uygulamalar. *Türk Psikoloji Yazıları*, 3(6), 49-74.
- Tabachnick B. G. and Fidell, I. S. (2013). *Using multivariate statistics* (8.nd Ed.). Boston: Pearson Education Limited.
- Tencati, A., Perrini, F. and Pogutz, S. (2004). 'New tools to foster corporate social responsibility behavior. *Journal of Business Ethics*, 53, 173-190.
- Tepe H. (1992). *Etik ve Metaetik* (1. Baskı) Ankara: Meteksan Yayınları.
- T.C. Cumhurbaşkanlığı. (2009). *Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının teşkilat ve mali yapıları, denetimleri, organlarının seçimlerine dair esasları değerlendirilmesi ile bunların etkin ve verimli şekilde hizmet yürütmelerinin geliştirilmesinin sağlanması amacıyla alınması ger. T.C. Cumhurbaşkanlığı, Devlet denetleme kurulu*. Ankara: Devlet Denetleme Kurulu.
- T.C. Devlet Başkanlığı (1998). *Aile Araştırma Kurulu Başkanlığı 3. Aile Şurası Bildirileri*, 191.
- Torlak, Ö. (2001). *Pazarlama ahlakı: Sosyal sorumluluklar ekseninde pazarlama kararları ve tüketici davranışlarının analizi* (1. Baskı). İstanbul: Beta Basım AŞ.
- Torlak, Ö., Özdemir, Ş. ve Erdemir, E. (2008). *IGIAD (İktisadi girişim Ve iş Ahlakı Derneği) 2008 İş Ahlakı Raporu*, İgiad Yayınları: 9, Raporları:2,
- Thilly, F. (2000). A history of philosophy, Cornell University Library: *Digital Collections*, 179-171.
- Thoms, J. C. (2008). Ethical integrity in leadership and organizational moral culture. *Leadership*, 4 (4), 419-442.

- Thompson, B. (2004). *Exploratory and confirmatory factor analysis: Understanding concepts and applications*. Washington, DC: American Psychological Association.
- Tutan, A. A. (2006). *İşletmelerde İş Etiğinin Değerlendirilmesi Ve Bir Kamu Kurumunda Uygulanması*, Yüksek lisans tezi, Selçuk Üniversitesi, Konya.
- Tucker, A. (1993). Building an issues management system, *Public Relations Journal*. 49, 25.
- Turban, D. B. and Cable, D. M. (2003). Firm reputation and applicant pool characteristics. *Journal of Organizational Behavior*, 24(6), 733–751.
- TÜRMOB. *Meslek Mensubu Dağılım Tablosu*. turmob.org.tr:<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Kurumsal/UyeIstatistikleri/Istatistik.aspx?param=vXvxwCI6ot88OyyQHmiQBT0IftsRkXVGMqILIOvS+MUsv6/wgc5QHSs7ZykaM8yH42jboO4kYLYi4UufwillfA>. (24 Nisan 2016).
- Türk Dil Kurumu (TDK). (2011). *Büyük türkçe sözlük*. <http://tdkterim.gov.tr/bts/> adresinden (08 Aralık 2016).
- Uğur, H. (2012). Türkiye'nin Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri, *TBB Dergisi*, 301-344.
- Ulutaş, M. (2011). *Harmonik Yönetim* (1.basım). Konya: Başak Basım.
- Ullman, J. B. (2001). *Structural equation modeling*. In B. G. Tabachnick ve L. S.
- Fidell (2001). *Using multivariate statistics* (4.nd Ed.). Needham Heights, MA: Allyn and Bacon.
- Ural, A. ve Kılıç, İ. (2013). Bilimsel araştırma süreci ve SPSS ile veri analizi (4. Baskı). İstanbul: Detay Yayıncılık.
- Ural, T. (2003). *İşletme ve Pazarlama Etiği* (1. Baskı), Ankara: Detay Yayıncılık
- Usta, A. (2012). Kamu örgütlerinde meslek etiği ve çalışma ahlakı üzerine bir değerlendirme. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 17(1), 403-421.
- Usul, H. ve Aslantaş B. A. (2007). Muhasebeci-Mükellef çatışması. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 7(22), 86-87.
- Uyar, S. (2005). Muhasebe mesleğinde etikle ilgili düzenlemeler. <http://www.bilgisayarlimuhasebe.com/yazarlarimiz/suleyman/01.asp>, (25.08.2016).

- Uzunçarşılı, S. A. (2005). *Çok kültürlü ortamlarda halkla ilişkiler ve kurumsal iletişim ve yönetimi*. Dr. Pınar Eraslan Yayınoglu (Ed). İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları. 44.
- Ünsal, A. (2009). Muhasebe etik eğitim sistem bileşenlerinde sürekli etkin öğrenim öğretim. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 22, 409-422.
- Ülgen, H. ve Mirze, K. (2007). *İşletmelerde Stratejik Yönetim* (4.Baskı). İstanbul: Arıkan Yayınları.
- Valesquez, M. G. (1998). *Business ethics: Concepts and cases* (4.nd Ed.). NJ: Prentice-Hall.
- Van den Bosch, A. L. M., De Jong, M. D. T. And Elving, W. J. L. (2005). How corporate visual identity supports reputation. *Corporate Communications: An International Journal*. 10(2), 108-116.
- Van R., Cees B. M. and Charles J. F. (2007). *Essentials of corporate communication* (1.nd Ed.). New York: Routledge.
- Watt, D. and Doig, A. (2009). *Etik yol liderlik programı uygulama kılavuzu*. (İ. Aydın, ve Ö. F. Gençkaya, Çev.) Ankara: Elma Yayınevi.
- Yaniv, E. and Farkas, F. (2005). The impact of person-organization fit on the corporate brand perception of employees and of customers. *Journal of Change Management* 5(4). 447-461.
- Yalçın, S. (2006). Rekabet avantajı sağlamada stratejik maliyet yönetiminin muhasebe uygulamalarıyla ilişkileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 15, 15-34.
- Yayla, H. E. (2008). Parrhesia, muhasebe ve muhasebeciler. *Mali Pusula*, 4(41), 88-100.
- Yayla, E. H., Özbek, M., Topal, M. ve Cengiz, E. (2009). Para sevgisinin vergi ahlaki üzerindeki etkisi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2(3), 51-78.
- Yayla, E. H., Çelik, M. ve Yazan, Ö. (2016). Muhasebecilerin iş yükünün sekonder kazanç üzerine etkileri. *Türk Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi /Journal of Turkish Social Sciences Research Hasan Kalyoncu Üniversitesi*. 1(1), 15-25.
- Yalçın, S. (2011). Muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin etik konusundaki tutumları: türkiye araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 5. 47-67.
- Yenidünya, G. A. (2008). *Ceza hukuku özel hükümler*, (8. Baskı). Ankara: Seçkin Yayınları.

- Yıldız, F. (2002). *Muhasebe mesleğinde meslek ahlakı* (1. Baskı). İstanbul: Der Yayınları
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe mesleğinde meslek etiği ve Kayseri il merkezinde bir uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 36, 155-178.
- Yılmaz, R. ve Kaya, M. (2014). “Kurumsal Yönetim İlkelerinin Muhasebe Etik Kuralları ile İlişkisi”, *İşletme Bilimi Dergisi*, 2(1); 17-35.
- Yitik, A. İ. (2005). *Hint dinleri* (1. Baskı). İzmir: İzmir İlahiyat Vakfı Yayınları.
- Yoon, E., Hugh J. G. and Valerie, K. (1993). The effects of information and company reputation on intentions to buy a business service. *Journal of Business Research*, 7(3), 215-228.
- Yücel, R. ve Kartal, C. (2014). Muhasebecilerin mesleki uygulamalarındaki etik algılarına ilişkin bir araştırma. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(2), 123-148
- Yüksel, C. (2010). *Devlette etik* (1. Baskı). İstanbul: Boğaziçi Üniversitesi Yayınevi,
- Yüksel, M. (2002). Modernleşme bağlamında hukuk ve etik ilişkisine sosyolojik bir bakış. *Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakülte Dergisi*, 57(1), 177-195.
- Zeytin, M. (2007). *Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler*. Yüksek lisans tezi, Dumlupınar Üniversitesi, Kütahya.
- Zhu, W. (2008). The effect of ethical leadership on follower moral identity: The mediating role of psychological empowerment. *Leadership Review*, 8, 62-73.
- Zhu, W., May, D. M., and Avolio, B. J. (2004). The impact of ethical leadership behavior on employee outcomes: The roles of psychological empowerment and authenticity. *Journal of Leadership ve Organizational Studies*, 11(1), 16-28.

EKLER

Ek-1: Anket

Sayın Katılımcı;

Bu anket, “MUHASEBE MESLEK ETİK TUTUTMLARININ KURUMSAL İTİBAR YÖNETİMİ ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: TRC1 BÖLGESİ ÖRNEĞİ” konusunda münferit doktora tezi çalışması için hazırlanmıştır. Ankette sorulan sorular tamamen bilimsel amaçlıdır.

Bu anketin güvenilirliğinin, tarafsızlığının ve amacına ulaşmasının sağlanması için lütfen soruların dikkatlice cevaplandırılmasını rica ediyoruz. Ad ve Soyadı bilgilerinizi yazmayınız.

Göstermiş olduğunuz ilgiye, ayırdığınız zamana saygı duyar, katılımınız için ayrıca teşekkür ederiz.

A-MESLEK MENSUBU İLE İLGİLİ BİLGİLER

1- Mesleki Unvanınız nedir?

YMM SMM

2- Aylık ortalama gelir düzeyinizi belirtiniz?

2000 ve altı 2001-4500 4501-6000 6001-7500 7501 ve

üzeri

3- Mesleği faal olarak kaç yıldır yapmaktasınız?

0-5 6-10 11-15 16-20 21 ve Üstü

4- Cinsiyetiniz

Erkek Kadın

5- Yaşınız

26 Yaş altı 27-37 Arası 38-48 Arası 49 Yaş üstü

6- Öğrenim Durumunuz

Lise (Meslek Lisesi) Ön Lisans Lisans Lisans Üstü

7- Çalıştırdığınız eleman sayısı.

Yanlımız 2-5 arası 6-14 arası 15 ve Üzeri

8- Müşteri sayısı dağılımınız

25 ve daha az 26-50 arası 51-80 arası 81-100 arası 101 ve

daha üzeri

		5	4	3	2	1
B-	ETİK İLKELER ÖLÇEĞİ	Tamamen Katılıyor	Katılıyor	Kararsızım	Katılmıyor	Kesinlikle Katılmıyor
	DÜRÜSTLÜK					
1.	Daha önce yaptığım bir işlemin hatalı olduğunu anladığımda onu düzeltirim					
2.	Bir sözleşme teklifiyle karşılaştığımda mevcut meslek mensubuyla müşterinin işleri hakkında tümüyle özgürce konuşurum					
3.	Açık sözlüyümdür					
4.	Adil davranırım.					
5.	İşletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarım.					
6.	Mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırım.					
	TARAFSIZLIK					
7.	Üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskılar mesleki kararlarımı etkilemez.					
8.	Sunduğum bilgilerde yanlı ve önyargılı davranmam.					
9.	Karşılaştığım her türlü gerçek veya hissedilen tehditler tarafsızlığıma gölge düşürmez.					
10.	Çıkar çatışması içinde olan müşterilere hizmet sunmam tarafsızlık veya gizlilik ilkesine yönelik tehdit oluşturur.					
11.	Bağımsızlıklarına gölge düşürecek					

	ilişkilere ve davranışlardan kaçınırım.					
	MESLEKİ YETERLİLİK VE ÖZEN					
12.	Mesleğe giriş için mesleki eğitim, staj ve tecrübe şartlarının aranması gereklidir.					
13.	Mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standartlara uygun davranırım.					
14.	Sözleşme yaparken müşterinin yaptığı işin özelliği, faaliyetlerinin karmaşıklığı, sözleşmenin özel şartları, sunulacak hizmetin özelliği, amacı ve yapısı ile ilgili yeterli bir bilgiye sahibimdir.					
15.	Gerekli olduğunda uzman görüşlerinden yararlanırım.					
16.	Kamu yararına uygun davranmayı ilke edinir, Kamunun güvenine önem veririm ve mesleğe yakışır bir uzman gibi davranırım.					
17.	Mesleki gelişim gereksinimlerini karşılamak için sürekli kurs ve seminerlere katılırım.					
	GİZLİLİK					
18.	Aksi yasal olarak belirtilmedikçe görev sırasında elde edilen verileri başkalarıyla paylaşmam.					
19.	Meslek ilişkisi sonucu elde edilen gizli bilgiyi kişisel çıkar uğruna ya da üçüncü kişilerin yararına kullanmam ya da kullanıyor izlenimi bırakmam.					
20.	Gizlilik sorumluluğu, müşteri ya da işveren ile ilişkisi sona erdiği zaman bile devam etmelidir.					

	MESLEKİ DAVRANIŞ					
21.	Değeri önemsiz olanlar hariç, her müşteriden hediye veya ayrıcalıklı hizmet almam.					
22.	Mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınırım.					
23.	Mesleki ruhsatımın kiralanması veya çeşitli menfaatler sağlayarak meslek mensubu olmayan kişilere faaliyette bulunma imkânı sağlamam.					
24.	Görevlerini icra ederken yasa ve yönetmeliklere uyarım.					
25.	Haksız rekabete neden olacak davranışlardan kaçınırım.					
26.	Başka bir meslek mensubu ile mesleki sözleşmesi devam eden gerçek ve tüzel kişilere mesleki hizmet vermeye girişmem.					
C-	KURUMSAL İTİBAR YÖNETİMİ ÖLÇEĞİ	Tamamen Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
	DUYGUSAL ÇEKİM					
1.	Mesleğim ile ilgili olumlu düşüncelere sahibim.					
2.	Muhasebe meslek mensuplarının çalışmalarını takdir ediyorum.					
3.	Muhasebe mesleğinin saygın bir meslek olduğunu düşünüyorum.					
4.	Muhasebe meslek mensupları güvenilirdir.					
	ÜRÜN VE HİZMET					
5.	Muhasebe meslek mensupları hesap					

	verilebilir hizmetler verir.					
6.	Muhasebe meslek mensupları yenilikçi hizmetler geliştirir.					
7.	Muhasebe meslek mensuplarının sunduğu hizmetler müşteri memnuniyetini sağlar.					
8.	Muhasebe meslek mensuplarının verdiği hizmet in bedeli düşüktür.					
	FİNANSAL PERFORMANS					
9.	Muhasebe meslek mensupların kendisinden hizmet alanların kar oranını artırır.					
10.	Muhasebe mensupları kendisinden hizmet alanların gelecekte büyümelerini sağlar.					
11.	Muhasebe mensuplarından hizmet alanlar rekabet üstünlüğü katkıda bulunur.					
	VİZYON VE LİDERLİK					
12.	Muhasebe mensuplarının alanda örnek çalışmaları vardır.					
13.	Muhasebe mensuplarının vizyonları açıktır.					
14.	Muhasebe mensupları alanlarındaki ihtiyaçların farkındadır.					
15.	Muhasebe mensupları, yararlanıcıların ihtiyacına uygun yeni hizmetler oluşturur.					
	ÇALIŞMA ORTAMI					
16.	Muhasebe mensupları, TÜRMOB kararlarına bağlıdır.					
17.	TÜRMOB' a, üye olarak çalışmak muhasebe mensupları için fırsatlar oluşturur.					
18.	TÜRMOB, üye meslek mensuplarının güvenilir olarak algılanmasını sağlar.					
	SOSYAL SORUMLULUK					
19.	TÜRMOB, toplum yararına projelere					

	destek olur.					
20.	TÜRMOB, çevreyi korumaya yönelik kararlar alır.					
21.	TÜRMOB, çevre duyarlılığını artırmaya yönelik sosyal sorumluluk projelerine destek verir.					

