

**TÜRK HAVA KURUMU ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**MUHASEBE SEKTÖRÜNDE STRATEJİ VE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ  
ADİYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA  
UYGULANMASI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Yılmaz DEMİRALP**

**İşletme Anabilim Dalı**

**İşletme Programı**

**ARALIK 2014**

**TÜRK HAVA KURUMU ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**MUHASEBE SEKTÖRÜNDE STRATEJİ VE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ  
ADİYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA  
UYGULANMASI**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Yılmaz DEMİRALP**

**1203810188**

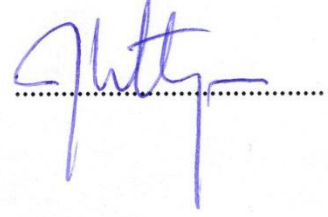
**İşletme Anabilim Dalı**

**İşletme Programı**

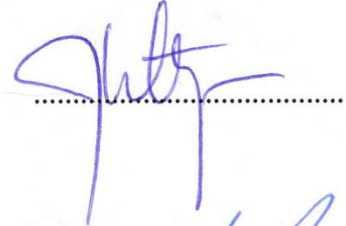
**Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Murat AYAN**

THK Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün 1203810188 numaralı Yüksek Lisans öğrencisi, "Yılmaz DEMİRALP", ilgili yönetmeliklerin belirlediği gerekli tüm şartları yerine getirdikten sonra hazırladığı "MUHASEBE SEKTÖRÜNDE STRATEJİ VE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ ADIYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA UYGULANMASI" başlıklı tezini aşağıda imzaları olan jüri önünde başarı ile sunmuştur.

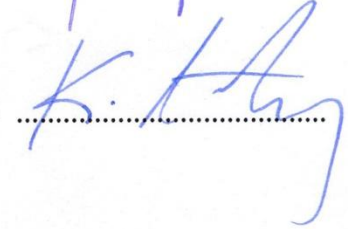
**Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Murat AYAN**  
**Adıyaman Üniversitesi**



**Jüri Üyeleri : Yrd. Doç. Dr. Murat AYAN**  
**Adıyaman Üniversitesi**



**Yrd. Doç. Dr. Kemal TEKİN**  
**Türk Hava Kurumu Üniversitesi**



**Yrd. Doç. Dr. Hüseyin ALKIŞ**  
**Adıyaman Üniversitesi**



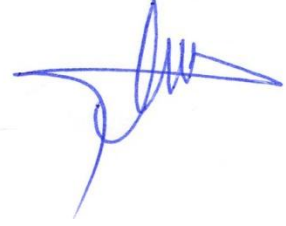
**Tez Savunma Tarihi: 25 Aralık 2014**

**TÜRK HAVA KURUMU ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE**

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum "MUHASEBE SEKTÖRÜNDE STRATEJİ VE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ ADIYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA UYGULANMASI" adlı çalışmamın tarafımdan akademik etik ve kurallara aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

16.12.2014

Yılmaz DEMİRALP



## ÖNSÖZ

Ülkemizde yaşanan hızlı gelişmeler neticesinde bütün sektörlerde olduğu gibi muhasebe sektöründe de değişim zorunlu hale gelmiştir. Sınırların kalktığı, tüm dünyanın ortak bir pazar haline geldiği günümüzde, muhasebe büroları ayakta kalabilmek ve büyümek için yeni stratejiler geliştirmekte, geleceği önceden tahmin edip, doğru kararlar vermeye çalışmaktadır. Bu bağlamda özel sektörün geleceğinin belirlenmesinde önemli görevi üstlenen "Strateji ve İş Etiği" muhasebe alanında da son yıllarda değerlendirilmeye başlanmıştır.

Bu çalışmayı sonuçlandırmamda görüş ve deneyimleri ile katkıda bulunan, her bir bilgi damlasını aktarmaktan çekinmeyen, çalışmam boyunca bana yardımcı olan danışman hocam Yrd. Doç. Dr. Murat AYAN'a teşekkürü borç bilirim. Yaptığım düzeltmelerde yapıcı önerileriyle desteğini esirgemeyen değerli hocam Yrd. Doç. Dr. Hüseyin ALKIŞ ve Yrd. Doç. Dr. Kemal TEKİN'e teşekkür ederim. Süreç içerisinde göstermiş oldukları anlayıştan dolayı işverenimiz SMMM M. Hanifi ERDEM'e, çalışma arkadaşlarım Mehmet ERDEM ve Cengiz TEKİN'e ayrıca teşekkür ederim. Adıyaman Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası çalışanları Bülent KURT ve Mahmut KOÇ'a katkılarından dolayı teşekkürlerimi sunarım. Tez yazım sürecinde yoğun mesailerine rağmen vakit ayırarak, bana yardımcı olan Adıyaman İl Sosyal Güvenlik Kurumu personelleri Abuzer ATICI, Hasan KAYA, Mehmet Can KEBABÇIOĞLU, Durdu Mehmet AYVA, Kapalı Cezaevi Müdürlüğü Personeli Hasan KAYA, görüşleri ile çalışmama katkıda bulunan SMMM İkrabin AYTEKİN, SMMM Hasari ÖZGÜVEN ve Üzeyir ÖZİLİK'e, kuzenlerim Mezher, Metin ve M. Reşit DEMİRALP'a, dualarını benden esirgemeyen babam Hacı Yusuf DEMİRALP ile diğer DEMİRALP ailemiz fertlerine, desteklerinden ötürü ağabeyim Ömer DEMİRALP ve eşine, nişanlım Sebahat DOST hanımefendilerine, anket çalışmama katılan ve yardımcı olan tüm muhasebe büro yönetici ve personellerine yürekten teşekkürü borç bilir, çalışmamın yararlanan kişi, kurum ve kuruluşlara faydalı olmasını dilerim.

Aralık 2014

Yılmaz DEMİRALP

## İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ .....	iv
İÇİNDEKİLER .....	v
TABLO LİSTESİ .....	viii
KISALTMALAR .....	ix
ÖZET .....	x
SUMMARY .....	xi
GİRİŞ .....	1
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b> .....	4
<b>1. STRATEJİ, YÖNETİM VE STRATEJİK YÖNETİM KAVRAMI</b> .....	4
1.1 Strateji Kavramının Tanımı ve Kapsamı .....	4
1.1.1 Stratejinin Özellikleri .....	5
1.1.2 Stratejinin Türleri .....	6
1.1.3 Stratejinin Önemi.....	6
1.2. Yönetim Kavramının Tanımı Ve Kapsamı.....	8
1.3. Yönetim Fonksiyonları.....	9
1.3.1 Planlama .....	9
1.3.2 Örgütlenme .....	9
1.3.3 Yürütme .....	10
1.3.4 Koordinasyon .....	10
1.3.5 Kontrol.....	11
1.4 Stratejik Yönetim Kavramı .....	12
1.4.1 Stratejik Yönetimin Amacı.....	13
1.4.2 Stratejik Yönetimin Özellikleri .....	14
1.4.3 Stratejik Yönetim Unsurları.....	14
1.4.3.1 Misyon .....	15
1.4.3.2 Vizyon.....	15
1.4.3.3 Amaçlar.....	16
1.4.3.4 Politikalar.....	17
1.4.3.5 Hedefler .....	17
1.4.3.6 Stratejik planlama .....	18
1.4.4 Stratejik Yönetim Süreci .....	19
1.4.4.1 Bilgi toplama ve değerlendirme.....	20
1.4.4.2 Çevre analizi .....	20
1.4.4.3 Stratejik seçeneklerin belirlenmesi .....	21
1.4.4.4 Uygun stratejinin seçimi .....	22
1.4.4.5 Stratejinin uygulanması .....	22

1.4.4.6	Uygulama sonuçlarının değerlendirilmesi ve denetimi.....	23
1.4.5	Stratejik Yönetim ve Etik .....	23
1.4.6	Stratejik Yönetim ve Liderlik .....	24
<b>İKİNCİ BÖLÜM</b> .....		26
<b>2. ETİK VE ETİK KAVRAMLAR</b> .....		26
2.1	Etiğin Tanımı.....	26
2.2	Olgu ve Değer Yargısı.....	28
2.3	Değer ve Değer Yargıları .....	28
2.4	Ahlâk Kavramı .....	29
<b>ÜÇÜNCÜ BÖLÜM</b> .....		31
<b>3. İŞ ETİĞİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ</b> .....		31
3.1	İş Etiği .....	31
3.2	İş Etiği Konusundaki Gelişmeler ve Kırılma Noktaları .....	32
3.3	Türkiye’de İş Etiğinin Tarihsel Gelişimi.....	34
3.4	İşletmelerde İş Ahlakına İlişkin Problemler.....	35
3.4.1	Ayrımcılık.....	35
3.4.2	İfşaat (Whistle Blowing) ve Örgüte Sadakat.....	36
3.4.3	Küçülme ve İşten Çıkarmalar .....	36
3.4.4	İş Yerinde Cinsel Taciz ve Kadınlara Yönelik Sorunlar .....	37
3.4.5	Yıldırma.....	37
3.4.6	Rekabete Dayalı Sorunlar .....	37
3.4.7	Doğal Çevreye İlişkin Sorunlar .....	37
3.4.8	Hisse Sahiplerine İlişkin Sorunlar .....	38
3.4.9	Şiddet–Baskı–Saldırganlık .....	38
3.4.10	Yöneticilerin Görev ve Yetkilerini Kötüye Kullanımı .....	38
3.4.11	Rüşvet .....	39
3.5	Etik Yönetim İlkeleri .....	39
3.6	İş Etiğinin İşletmeler İçin Gerekliliği Ve Önemi .....	40
3.7	Meslek Etiği .....	41
3.8	İş Etiği ile Meslek Etiğinin Ortak ve Ayrı Yanları.....	42
3.9	Muhasebe ve Muhasebe Mesleği.....	43
3.9.1	Muhasebenin Tanımı .....	43
3.9.2	Muhasebenin Amacı .....	44
3.9.3	Muhasebe Mesleği.....	45
3.10	Muhasebenin Tarihsel Gelişimi.....	45
3.10.1	Muhasebenin Türk Devletlerinde Gelişimi .....	47
3.10.2	Muhasebenin Cumhuriyet Öncesi Dönemde Gelişimi .....	48
3.10.3	Muhasebenin Cumhuriyet Döneminde Gelişimi .....	48
3.11	Muhasebe Meslek Etiği .....	50
3.12	Muhasebe Mesleğinde Etiğin Önemi .....	51
3.13	Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Düzenlemeler .....	52
3.13.1	Muhasebenin 3568 Sayılı Yasaya Göre Meslek Etiği Kuralları.....	52
3.13.2	Sermaye Piyasaları Mevzuatına Göre Meslek Etiği Kuralları.....	53

3.14 Genel Olarak Meslek Etiği Kuralları.....	54
3.14.1 Dürüstlük .....	54
3.14.2 Tarafsızlık.....	55
3.14.3 Mesleki Yeterlilik ve Özen.....	55
3.14.4 Gizlilik.....	56
3.14.5 Mesleki Davranış.....	57
3.15 Muhasebede Meslek Etiğini Belirleyen Sistemler .....	57
3.15.1 Yararlı Olma Yaklaşımı.....	57
3.15.2 Görev Sorumluluğu Yaklaşımı.....	58
<b>DÖRDÜNCÜ BÖLÜM .....</b>	<b>59</b>
<b>4. ADIYAMAN'DAKİ MALİ MÜŞAVİR BÜROLARINDA ÇALIŞAN YÖNETİCİ VE PERSONELİN STRATEJİ VE İŞ ETİĞİ ANLAYIŞLARINI ÖLÇMEYE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA .....</b>	<b>59</b>
4.1 Metodoloji .....	59
4.2 Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	59
4.3 Araştırmanın Evreni, Örnekleme ve Sınırlılıkları.....	60
4.4 Araştırmanın Yöntemi .....	61
4.5 Araştırmanın Hipotezleri, Beklenen ve Gerçekleşen Sonuçları.....	62
4.6 Anketin Değerlendirilmesi .....	64
4.7 Araştırma Bulguları .....	64
4.8 Güvenirlilik Analizi.....	64
4.9 KMO ve Barlett Uygunluk Analizi .....	65
4.10 Çalışanların Demografik Özelliklerine Ait Frekans ve Yüzdeler .....	66
4.11 İşveren - Personel İlişkisine Dair Bulgular .....	68
4.12 Büro Çalışanlarının Mükellef ile İlişkisine Dair Bulgular .....	70
4.13 Büro Çalışanlarının Devlet İle İlişkisine Dair Bulgular .....	71
4.14 Vatandaşın Devlet İle İlişkisine Dair Bulgular .....	72
4.15 Strateji ve İş Etiğine İlişkin Hipotezlerin değerlendirilmesi .....	74
4.16 Korelasyon Analizi.....	83
<b>BEŞİNCİ BÖLÜM .....</b>	<b>85</b>
<b>5. SONUÇ VE ÖNERİLER .....</b>	<b>85</b>
5.1 Sonuç.....	85
5.2 Öneriler.....	88
<b>KAYNAKÇA .....</b>	<b>90</b>
<b>EKLER.....</b>	<b>98</b>
Ek A: Muhasebe Büro Personeline Uygulanan Anket Formu .....	99
<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>102</b>



## TABLO LİSTESİ

<b>Tablo 1</b> : Araştırmanın hipotezleri. ....	62
<b>Tablo 2</b> : Güvenilirlik analizi. ....	65
<b>Tablo 3</b> : KMO ve Bartlett uygunluk analizi. ....	65
<b>Tablo 4</b> : Demografik özelliklere ait frekans analizi. ....	66
<b>Tablo 5</b> : İşveren - personel ilişkisi frekans analizi. ....	69
<b>Tablo 6</b> : Büro-mükellef ilişkisi frekans analizi. ....	71
<b>Tablo 7</b> : Büro - devlet ilişkisi frekans analizi. ....	72
<b>Tablo 8</b> : Devlet - vatandaş ilişkisi frekans analizi. ....	73
<b>Tablo 9</b> : Mesleki unvan değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	74
<b>Tablo 10</b> : Mesleki unvan değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	75
<b>Tablo 11</b> : Mesleki kıdem değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	76
<b>Tablo 12</b> : Mesleki kıdem değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	76
<b>Tablo 13</b> : Cinsiyet değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	77
<b>Tablo 14</b> : Cinsiyet değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	77
<b>Tablo 15</b> : Yaş düzeylerine göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	78
<b>Tablo 16</b> : Yaş düzeylerine göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	78
<b>Tablo 17</b> : Eğitim durumlarına göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	79
<b>Tablo 18</b> : Eğitim durumlarına göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	80
<b>Tablo 19</b> : Personel sayısına göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	80
<b>Tablo 20</b> : Personel sayısına göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	81
<b>Tablo 21</b> : Mükellef sayısına göre strateji ve iş etiği anket puanları. ....	82
<b>Tablo 22</b> : Mükellef sayısına göre strateji ve iş etiği anova sonucu. ....	82
<b>Tablo 23</b> : Korelasyon analizi standart tablosu. ....	83
<b>Tablo 24</b> : Strateji ve iş etiğini alt boyutlarıyla ölçen korelasyon analizi. ....	83

## KISALTMALAR

<b>AICPA</b>	: Amerikan Ruhsatlı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
<b>ANOVA</b>	: Tek Yönlü Varyans Analizi
<b>BDDK</b>	: Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu
<b>DF</b>	: Serbestlik Derecesi
<b>DPT</b>	: Devlet Planlama Teşkilatı
<b>EPDK</b>	: Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu
<b>F</b>	: Frekans
<b>H</b>	: Hipotez
<b>IAS</b>	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu)
<b>IASCF</b>	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi Vakfı
<b>IFAC</b>	: Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
<b>KALDER</b>	: Türkiye Kalite Derneği
<b>KİK</b>	: Kamu İhale Kurumu
<b>KMO</b>	: Kaiser-Meyer-Olkin
<b>N</b>	: Katılan Sayısı
<b>R</b>	: Korelasyon Katsayısı
<b>RK</b>	: Rekabet Kurulu
<b>SİG. (P)</b>	: Anlamlılık Düzeyi
<b>SMMM</b>	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
<b>SPK</b>	: Sermaye Piyasası Kurulu
<b>ST. SAPMA</b>	: Standart Sapma
<b>STK</b>	: Sivil Toplum Kuruluşu
<b>TBMM</b>	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
<b>TED</b>	: Toplumsal Etik Derneği
<b>TEDME</b>	: Türkiye Etik Değerler Merkezi
<b>TFRS</b>	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
<b>TK</b>	: Telekomünikasyon Kurumu
<b>TKY</b>	: Toplam Kalite Yönetimi
<b>TMS</b>	: Türkiye Muhasebe Standartları
<b>TMSK</b>	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
<b>TMUD</b>	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
<b>TÜSİAD</b>	: Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği
<b>YM</b>	: Yeminli Mali Müşavir

## ÖZET

### MUHASEBE SEKTÖRÜNDE STRATEJİ VE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ ADİYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA UYGULANMASI

DEMİRALP, Yılmaz

Yüksek Lisans, İşletme Anabilim Dalı

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Murat AYAN

Aralık 2014, 116 Sayfa

Muhasebe bürolarında stratejik yönetim yaklaşımlarının, işletmenin başarılı ve uzun yıllar devamını sağlamak yönünden kurumsal bir çerçevesini çizme, verimlilik ve etkinlik seviyelerini arttırdığı görülmüştür. Bu incelemeler doğrultusunda çalışma içerisinde stratejik yönetimin temel kavramları, stratejik yönetim, stratejik yönetimin kapsamı, araçları ile işletme stratejileri ve stratejik yönetim yaklaşımları ve işletmelerde stratejik yönetim faaliyetlerini değerlendirme ile konu anlatılmaya çalışılmıştır.

Etik kavramı ile ifade edilen en önemli şey, etiğin doğru ve yanlış konusundaki yol göstericiliğidir. Bu anlamda etik, ahlaki eylemlerin doğasını araştırmakta, bir eylemi iyi veya kötü olarak değerlendirilmesindeki temel ölçütler üzerinde durmaktadır.

Bu çalışmada Adıyaman ili muhasebe büro çalışanlarının strateji ve etik konusundaki tutumlarının incelenmesine yönelik bir anket çalışması yer almaktadır. Araştırmada elde edilen veriler güvenilirlik, frekans, korelasyon gibi istatistiksel analizler için geliştirilen SPSS 16.0 programı yardımıyla bilgisayar ortamında değerlendirilmiştir. Çalışmada elde edilen bulguların varyans analizi sonucuna göre; istatistiksel olarak muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının, cinsiyet,

eğitim durumu, personel ve mükellef sayısı değişkenlerine göre anlamlı fark görülmemiştir. Farklı unvan, mesleki kıdem ve yaş değişkenlerine göre de anlamlı ilişki olduğu görülmüştür. Korelasyon sonuçlarına göre işveren ile personel arasındaki ilişki çok düşük düzeyde de olsa büro ile mükellef, büro ile devlet, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkiyi etkilediği görülmüştür.

**Anahtar Kelimeler:** Strateji, Etik, İş Etiği, Meslek Etiği

## **ABSTRACT**

### **ROLE OF BUSINESS ETHICS AND STRATEGY IN ACCOUNTING SECTOR APPLICATION OF IT IN ACCOUNTING OFFICES IN ADIYAMAN**

DEMİRALP, Yılmaz

Department of Business Administration, Post Graduate Thesis

Thesis Advisor: Assist. Prof. Dr. Murat AYAN

December 2014, 116 Pages

In accounting offices strategic management approaches, and business has been successful for many years in terms of an institutional framework to ensure the draw increases productivity and efficiency levels. In line with this white papers work in basic concepts of strategic management, strategic management, strategic management, the scope of business tools, strategies, and strategic management approaches and business assessment and strategic management activities subject mentioned work.

Most important thing described with the concept of ethics is the guiding function of ethics on what is wrong or right. In this sense ethics deals with the nature of ethical atiocns and discusses key criteria in considering an action as good or bad.

In this study there is a questionnaire study intended to examine the attitudes accounting office of workers in Adiyaman province a strategy and at ethic subject. Data obtained in study were assessed in computer environment by the use of SPSS 16.0 developed for the statistical analyses like reliability, frequency and correlation. Study findings according to the result of the analysis of variance; statistically accounting industry strategy and business ethics scores, gender, education, personnel and the number of taxpayers according variable significant differences observed. Different title, professional seniority and age variable was significant, according to

the Association. According to the results of correlation relationship between the employer and the personnel bureau, albeit with a very low level of tax payers, the bureau and the state, has been influenced by the relationship between the State and citizens.

**Key Words:** Strategy, Ethics, Business Ethics, Occupational Ethics

## GİRİŞ

İşletmeler varlığını sürdürebilmeleri ve kârını maksimize etmek için strateji geliştirmek zorundadır. Çağ ile beraber yürümek için yenilikçi işletme vizyonuna uygun, etik ilkelerle çelişmeyen politikalar geliştirmek zorundadır. Büro faaliyetlerinin yürütüldüğü ortamlarda büro çalışanlarının uymakla yükümlü olduğu stratejiler, ilkeler ve standartlar vardır. Bu strateji, ilke ve standartlar sayesinde büro çalışanları çalıştıkları ortamda rahat ve güven içerisinde çalışmalarını sürdürürler. Büro çalışanların amacı, işletmenin devamı için strateji geliştirmek, etiksel kararlar verebilecek ve bu kararları uygulayabilecek çalışanları bürolarda istihdam etmektir.

Ülkemizde "Strateji ve İş Etiği"ni beraber ele alan fazla bir çalışmanın bulunmayışı ve yasal düzenlemelerin dahi son yıllarda gelişmeye başlamasından dolayı bu konunun incelenmesi uygun görülmüştür.

Strateji; işletmenin ne olduğu, ne yaptığı ve neyi neden yaptığına şekil veren ve yol gösteren temel kararları ve eylemleri üretmek için disipline edilmiş bir çabadır. Büroların içinde bulunduğu sorunlar dikkate alındığında bürolarda çalışanların yeni stratejiler geliştirerek faaliyetlerini planlı bir şekilde yerine getirmeleri gittikçe daha fazla önem kazanmaktadır. Bu nedenle büroların yeni stratejiler geliştirerek planlı bir stratejik yönetime geçiş sürecini başlatmıştır. Fakat bürolarda bu geçiş hızlı olmamaktadır. Bu nedenle titiz bir şekilde strateji geliştirerek uygulama sürecinin de titiz bir şekilde yerine getirilmesi gerekmektedir.

Etik, kavram olarak insanlar arasındaki ilişkilerin ahlak açısından iyi ya da kötü, doğru veya yanlış kavramların temelini araştıran bir felsefi anlayıştır. Etiğin bilgi ve mantık felsefesiyle yakın ilgisi vardır. Etik nasıl davranılması gerektiğini gösteren sağduyuyla ilgili görev ve sorumluluk ifade eder. Doğruyu yanlıştan ayırma yeteneği ve doğruyu uygulama eğilimiyle ilgilenir.

İş etiği, araştırma alanı olarak son kırk yılda üstünde daha çok durulmaya başlanmıştır. Etiksel ilkelerin uygulandığı bürolarda yöneticiler, çalışanlar, mükellefler, ilgili kamu kurumları ve tedarikçiler arasında karşılıklı saygı, güven ve

dürüst iletişim söz konusudur. Özellikle insan kaynaklarının gittikçe daha da önem kazandığı iş ortamında insani faktörlerin ve dolayısıyla insan kaynakları yönetiminin de önemi giderek artmaktadır. Bunun bir sonucu olarak, insan kaynakları yönetiminin işlevleri ve etik konusu ayrılmaz bir bütün olarak karşımıza çıkmaktadır. İşletmelerin insan kaynakları yönetimi işlevlerinde tarafsızlık, dürüstlük ve doğruluk, açıklık, adalet, eşitlik, sorumluluk, hoşgörü vb. gibi etiksel ilkelere uygun davranış sergilemeleri gerekmektedir.

Çalışma ile "Adıyaman" ili içerisindeki muhasebe bürolarında çalışan yönetici ve personelin strateji ve iş etiği konusundaki tutumlarını uygulanan anket ile tespit edilmesi amaçlanmıştır.

Çalışma beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde strateji konusu ele alınmış, yönetim, strateji ve stratejik yönetim kavramlarına değinilmiş, stratejik yönetimin amacı, özellikleri ve unsurları detaylı bir şekilde incelenmiş ve stratejik yönetim süreci değerlendirilmiştir. Strateji üzerine gerekli açıklamalar yapıldıktan sonra stratejinin belirlenmesi aşamasından uygulanması aşamasına kadar gerekli teorik ve teknik bilgilerden bahsedilmiştir. Ayrıca, stratejik yönetimde liderliğin ve etik kavramının önemine vurgu yapılarak liderliğin temel özelliklerine de değinilmiştir. İkinci bölümde etik konusu irdelenmiş, etik kavramının ahlâkla olan benzerlik ve farklılıkları ahlâkın tanımı, önemi ve ahlâka duyulan gereksinim üzerinde durulduktan sonra ahlâk ile etiğin tarihsel sürecinden bahsedilmiştir. Geçmişten günümüze etik ve etik dışı uygulamalara örnek verilmiştir. Üçüncü bölümde iş etiği hakkında değerlendirme yapılarak iş etiği ile meslek etiğinin ortak ve ayrı yanlarından bahsedilmiştir. İş etiği ile meslek etiğinin birbirine olan gereksinimleri ve tarihsel sürecinden bahsedilmiştir. Bu bölümde ayrıca çalışmanın temel direğini oluşturan iş etiği, gelişimi, muhasebe bürolarında etik kavramının nasıl algılandığı ve meslek etiği açıklanmıştır. Dördüncü bölümde, araştırma kapsamında elde edilen veriler değerlendirilmiştir. Bu bölümde hipotezler kurulmuştur. Bu hipotezlerin değişkenleri anket formunda soru haline getirilerek veriler hazırlanmıştır. Bu veriler Güvenirlilik, Frekans, Korelasyon, Anova gibi testler kullanılarak analizler için geliştirilen SPSS 16.0 (Statistical Packagefor Social Science) programı yardımıyla bilgisayar ortamında değerlendirilmiştir. Gerçekleştirilen analizler, bürolardaki personelin strateji ve etik konusundaki tutumlarının incelenmesine yönelik olup, bu hususta iş ve meslek etiğine uygun



davranıp davranmadığı hususunda yol göstermektedir. Beşinci bölümde sonuç ve önerilere yer verilerek çalışma tamamlanmıştır.

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **STRATEJİ, YÖNETİM VE STRATEJİK YÖNETİM KAVRAMI**

#### **1.1 Strateji Kavramının Tanımı ve Kapsamı**

Strateji kavramı olarak birçok anlama gelmektedir. Stratejinin, sözcük manasına baktığımızda sürüklenme, tevcih, ulaştırma, gibi anlamlara gelmektedir. Kavramın eskiden Yunanistan'da Strategos generalinin vukuf ve üstün yaratıcılığına karşı kullanıldığı tahmin edilmektedir. Çeşitli belgelere baktığımızda strateji kavramının Latince Stratum manasına gelen akarsu şeridi, hat veya yol, kavramlarından gelmektedir. Kavramın dayanağı konusunda uyuşmazlık olmasıyla beraber iki tanımın birbiriyle örtüştüğü görülmektedir. Stratejinin çok geniş bir yelpazesi olduğu için stratejiye birçok anlam yüklenmiştir (Dinçer, 2004: 16).

Stratejiyi, örgütün birçok işlevi arasındaki çözümsüzlükleri çözüme kavuşturan işletmenin koyduğu hedefleri bir düzene koyan, örgütün en iyi yere gelmesi için belirtilmiş bütün kararlardır. Belirtilen bu kararlar örgütün sürekliliğini daim kılacaktır. Strateji kavramı işletmenin devamını sağlar. Muhasebe büroları da işletmelerinin sürekliliğini temel alan işlemleri yerine getirmektedir (Eren, 2005: 5).

Türkçemize İngilizcenin kazandırdığı strateji kavramı “belirlenen hedeflere ulaşmak için tutulan yol” anlamında kullanılmaktadır. Stratejiyi işletmeler açısından değerlendirdiğimizde “hedeflere ulaşmak üzere hazırlanan amaçlar, politikalar ve planlar bütünü” şeklinde ifade etmek yerinde olacaktır (Polatoğlu, 1984: 19).

Yönetim biliminde ise strateji, bir işletmenin amacını gerçekleştirmek için takip edeceği istikamet manasını taşımaktadır. İşletmelerin rakip firmaların atacağı adımları etkisiz hale getirmek için Stratejik Planlama, sonra da Stratejik Yönetim düzeninin gelmesine neden olmuştur (Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, 2009: 9).

### 1.1.1 Stratejinin Özellikleri

İşletmeler için önem arz eden stratejinin özelliklerini aşağıda belirtildiği şekilde açıklamak mümkündür (Eren, 2005: 6):

Strateji bir çözüm tekniğidir: Bu teknik ve tasarlama yolu belli bir düzende etkenler arasındaki prensip ve bağları içinde kurulmuş, karar verme sürecindeki engelleri yok etmeyle ilgilidir.

Hedeflerle (amaçlarla) ilişkili bir faktördür: Örgütün stratejisine baktığımızda örgütün stratejisi örgütün belirlediği hedefleri gerçekleştirmek için çalışır. Belirlediği hedefleri gerçekleştirmek için sahip olduğu değerleri bir araya getirir.

Örgütün çevresi ile olan ilişkilerini düzene koyar: İşletmeler için değişim zorunlu hale gelmiştir. Bu nedenle iktisadi, siyasi, teknik ve sosyal açıdan meydana gelen değişimleri iyi bilmek gerekir. Strateji işletme için tehdit olabilecek unsurlardan korunma ve işletmenin elde ettiği fırsatların nasıl değerlendirileceği imkânı verir.

Sürekli yapılan (alışlagelen) iş ve eylemlerin tersine gelecek ile ilgili bir sistemi ilgilendirir: İşletmelerin sürekliliği için takip edeceği kararlarla ilgili olan stratejiler, alışlagelen işlerden farklı ele alınır.

Örgütün, sahip olduğu maddi değerleri işletme lehine yönetir: İşletmeler için vazgeçilmez olan strateji yapılacak işler için alınan kararları faaliyete geçiren ve faaliyetlere yön verir. İdare etmek, uyuşmazlıkları yok etmektir. Strateji, işletmenin takip edeceği yolu netliğe kavuşturur.

Strateji karmaşık ve hareketli bir teşkilatta çalışanları cesaretlendirir: Strateji, personeli çalışmaya sevk eden bir unsurdur. İnsanların isteksiz bir şekilde hareket etmesinin nedeni belirsiz bir ortamın var olmasıdır. Diğer taraftan baktığımızda çalışanların gelecek ile ilgili endişeleri giderildiği zaman çalışma istekleri artacaktır. Bunun sonucunda işletmedeki yönetici ve personel, stratejilerinin çerçevesini çizecek ve bireysel çalışmalarını kolay bir şekilde genel hedeflere uyumsallaştıracaklardır.

Belirsiz ve hareketli bir ortamda örgütün çalışma alanını belirtir: Örgütün aktifinde kayıtlı bulunan kaynaklarından ne şekilde faydalanacağını ve işletmenin uzun vadede ne şekilde hareket edileceğini belirtir.

### **1.1.2 Stratejinin Türleri**

Mintzberg ve Waters (2007)'e göre strateji kavramını talep etmek ve talep ettiğine kavuşmak anlamıyla yedi farklı şekilde incelenebilir (Şeker, 2012: 3).

**Girişimsel Strateji:** Girişimci bir düşünceye sahip olan bir yöneticinin kişisel becerilerine dayanan stratejiler, liderler için vazgeçilmezdir. Belli bir çizgisi olan işletmenin stratejilerin belirlenmesinde yöneticinin payı büyüktür. Liderler, stratejilerini planlı bir şekilde hazırlar ve uygular.

**İdeolojik Strateji:** Stratejiler tüm yönetici ve personelin ortak fikirlerinden meydana gelmektedir. Stratejiler hazırlanırken ortak olan sosyal ve kültürel değerler de göz önüne alınarak planlı bir şekilde hazırlanır.

**Planlı Strateji:** Stratejilerin meydana gelme aşamasında biçimsel planların etkisi büyüktür. Anlamlı bir şekilde ifade edilmiş istekler işletmenin ana yönetimi tarafından formülleştirilmiştir. Bu istek ve beklentiler belirli yöntemlerle faaliyete geçirilmektedir. Belirlenmiş stratejiler, bu tür yerlerde planlı olabilmektedir.

**Süreç Stratejisi:** Belirli süreç içerisinde stratejiler meydana gelmektedir. Yöneticiler strateji unsurunun devamı ile ilgili özellikleri ile ilgilenmekte konu ile ilgili problemleri çalışanlara bırakmaktadır.

**Şemsiye Stratejisi:** İşletmeler için gerekli olan strateji kıt kaynaklardan oluşmaktadır. Stratejiler kısıtlardan kaynaklanarak meydana gelmektedir. Şemsiye stratejisi işletmenin içinde bulunduğu meçhul durumda erişilecek amaçları belirlemektedir.

**Uzlaşma Stratejisi:** İşletmeler için önem arz eden strateji örgütün hangi birimi veya çalışanı tarafından uygulanıyorsa bunların etkileşimlerinden meydana gelmektedir. Bunlar oluşturulurken esnek davranmanın payı büyüktür.

**Zorlanmış Strateji:** İşletme çevresinde yaşanan değişimler stratejilere de yansımaktadır. Bu gibi değişimler stratejileri zorlar. Büro yöneticileri teknik gelişmelerin gerisinde kalmamak için çevre koşullarını da göz önüne alarak stratejik bir yapılanma içine girerler.

### **1.1.3 Stratejinin Önemi**

Bir kurumun bir stratejiye sahip olması ve bu süreci gerçekleştirmesi, günümüzde hızlı bir şekilde farklılaşan koşullarda sürekliliğini sağlamanın şartıdır.

Stratejilerini belirlemeyen bürolar yok olma tehlikesi ile karşı karşıyadır. Büro yöneticilerinin diğer bürolardan daha iyi konumda olduklarında bunu devam ettirmek isterler. Genellikle stratejik yönetim teorisyenleri firmaların iyi konumda olmalarının sebeplerini neler oldukları üzerinde çalışma yaparlar. Muhasebe bürolarını diğerlerinden farklı kılan temel faktör, değişik strateji geliştirip bu stratejiyi işletme lehine uygulamaktır (Hurst, 2000: 50).

İş hayatında strateji önemli yer tutar. Yöneticilerin becerisi ve iyi bir şekilde uygulanan stratejiler işletmelerin devamının sağlanmasına ve kârlarını maksimum seviyeye çıkarmasına olanak sağlar. İş hayatında rekabetin artması, şartların zorlaşmasıyla birlikte strateji kelimesinin önemi gün yüzüne çıkmaktadır. Stratejilerin neden önemli olduğunu açıklamak faydalı olacaktır.

Yol gösterir: Muhasebe büroları koyduğu hedeflere ulaşmak için bir kılavuza ihtiyaç vardır. Bu nedenle işletmelerin belirlediği strateji, hedefleri gerçekleştirmek için yöneticilere sunulmuş bir rehberdir. Bu sayede karşılaşılabilecek engelleri bertaraf etmek için sunulmuş bir armağandır.

Belirsizlikleri giderir: Muhasebe bürolarının içinde olduğu karmaşık yapı yöneticileri farklı stratejileri belirlemeye sevk etmektedir. Muhasebe bürolarında çalışan büro yöneticisinden personeline kadar birçoğu marka olma yolunda nasıl hareket edeceği konusunda belirsiz davranıyor. İşte bu durumda işletmeleri içinde bulunduğu belirsizlikten kurtaracak olan strateji devreye geçip, belirsiz durumları netleştirerek çalışanları motive etmede bire bir etkilidir. Böylece büro çalışanları üzerinde oluşan stres kendiliğinden kalkmış olacak, belirsizlik de netleşecektir (Dinçer, 2004: 16).

Farklılaştırır: Stratejilerin en önemli faydalarından biri de farklılaştırmasıdır. Strateji sayesinde kendinize ait düşünce sisteminiz ve yol haritanız olur. Muhasebe büroları stratejilerini diğer büroların stratejilerinden farklı tutmaya özen gösterirler.

Bütün muhasebe bürolarının stratejileri birbirinden farklıdır. Yani her büronun kendine özgü bir stratejisi vardır. Bürolar rekabetin boy gösterdiği çevre koşulları içinde yer edinmek için getirisi yüksek mükellefleri elinde tutmaya çalışırlar. Bunun içinden farklı olmayı kendine ilke olarak seçmek zorundadır.

Değer katar: Strateji, büroların en önemli güçlerinden biridir. İşletmelere güç ve değer katan bir unsurdur. Çalışanların kendilerine olan güvenini artırır. Büronun farklı bir konuma gelmesini sağlar. İdealleri yüksek yöneticilerin belirlediği

stratejiler de mükemmel olur. Bunun sonucunda çalışanların önemli bir yere gelmesi kaçınılmazdır (Şeker, 2012: 9).

Verimliliği artırır: Strateji, büroların verimliliğini artırır. Yöneticiler belirlediği stratejileri uyguladıklarında, belirledikleri hedefleri daha erken gerçekleştirip verimliliği artırır. Bunun sonucunda muhasebe bürolarının amaçlarından biri olan kârını maksimize etmesi sağlanacaktır. Dolayısıyla işveren de çalışan da iyi olacaktır.

Çalışma hayatının vazgeçilmez sözcüklerinden birisi de stratejidir. Muhasebe büroları belirledikleri stratejileri hazırlayıp uyguladıkça daha fazla güç kazanacaklardır. Daha iyi yerlere gelip, diğer bürolara göre ön plana çıkacaktır. Bu önemli noktayı atlamamak gerekir. İşin uzmanları tarafından hazırlanan stratejiler aynı zamanda büro deneyimi olan çalışanlarca uygulanması olumlu sonuçları beraberinde getirir (markafikirleri.com, E. Tarihi: 14.04.2014).

İşletmeler dünyada yaşanan bir takım gelişmelerden dolayı çevreye uyum sağlamak durumunda kalmışlardır. Bu sebeple işletmelerin çevreye uyum sağlamaları için yeni yönetim uygulamalarına ihtiyaçları bulunmaktadır. Muhasebeciler için vazgeçilmez olan stratejik yönetim, çalışanları da ortak bir hedef için birleştiren bir yönetim aracıdır (Çoban, 1997: 102).

## **1.2 Yönetim Kavramının Tanımı ve Kapsamı**

İşletmeler için gerekli olan yönetim kavramı, bir işletmenin sahip olduğu maddi ve manevi kaynaklarını belirlediği strateji ışığında belirlenen hedefleri gerçekleştirmek için bir araya getirmektir. Bu kaynaklar işletmenin aktif ile pasifin toplamından ve yöneticinin tecrübelerinden meydana gelmektedir (Eren, 2005: 8).

Gözübüyük (2001)'e göre genel anlamda yönetim, bir amacı gerçekleştirmek için kişilerin emek ve sermayelerinin toplamı olarak ifade etmek yerinde olacaktır. Bu açıdan ele aldığımızda emek ve sermayelerini bir araya getirmenin yanında bunları bir araya getirirken işletmenin düzenini yerine getirecek iş ve eylemleri uygulama metodunu da içine alan bir sistemdir (Şeker, 2012: 3).

Muhasebe büroları için yönetim kavramına baktığımızda işletme içindeki en küçük birimden uluslararası alanda faaliyet gösteren bütün işletmeler için vazgeçilmez görevler topluluğudur. Eğer işletme belirlediği hedefleri gerçekleştirmek istiyorsa muhakkak yönetim anlayışına sahip olması gerekir.

İşletmelerin sosyal sorumluluk gereği toplumun da gerekli gördüğü ihtiyaçları karşılamak için oluşturulan birimleri koordineli bir biçimde bir araya getirip verimliliği sağlamak için uğraş vermesi gerekir (Tortop, 1993: 20).

### **1.3 Yönetim Fonksiyonları**

İşletmelerde yönetimi bir araya getiren öğeleri sıraladığımızda hedefleri gerçekleştirmek için örgütün örgütlenmesi, planlama, yönlendirme, koordinasyon ve kontrol diye sıralanabilir (Dinçer ve Fidan, 1996: 152).

#### **1.3.1 Planlama**

Planlama, bir veya birden fazla amaç tespit edilerek bu amaçları gerçekleştirmek amacıyla belirlenen yöntemlerin işe başlamadan tespit edilmesi şeklinde tanımlanabilir. Planlamayı, herhangi bir işe başlamadan hangi işlerin kimlerce yapılacağına dair işleri kapsamaktadır (Budak ve Budak, 2004: 79).

Planlama, işletmenin hedeflerine erişebilmek için sahip olmak zorunda olduğu kılavuz şeklinde tanımlanabilir. Eğer işletme sürekliliğini sağlamak, iş ve eylemleri isteği istikametinde yerine getirmeyi istiyorsa bu kılavuzu daima elinde bulundurulmalı, bu doğrultuda faaliyetlerini sürdürmelidir. (Koçel: 1998: 282).

Planlama, işletmenin her birimin işlevlerini ayrı ayrı değerlendirmek yerine örgütün genel hedeflerini gerçekleştirmek için işletmenin tüm birimlerini ortak hedef doğrultusunda örgütlemesi gerekir. Bunun için gerekli olan planlar işletmenin uzun vadede hedeflerini gerçekleştirmesi için hazırlanır. Böylece muhasebe sektöründe en iyi planı yapan büronun iyi konuma gelmesini sağlar.

#### **1.3.2 Örgütlenme**

Yönetimde yapılan planları uygulamak ve amaçları gerçekleştirmek için işletmenin kayıtlarında bulunan kaynakları, yönetici ya da personelin işletmenin yararına olan fikirleri bir araya getirip uygulamasıdır (Erdoğan, 1991: 185).

Örgütlenme (örgütlenme) işlevi planlamadan sonra örgütlerdeki en önemli fonksiyondur. Örgütlenmenin başarısı, bireyleri bir araya toplayan neden ve amaçları elde etme düzeyiyle ölçülmektedir. Örgütlenme (Budak ve Budak, 2004: 324);

- a) Planlanan amaçlara ulaşmak için gereken faaliyetlerin saptanması,

- b) Bu faaliyetlerin bir mantık kapsamında gruplanması,
- c) Faaliyetlerin özel pozisyon ve kişilere tayinidir denilebilir.

Planlamadan sonra olan organizasyon (örgütlenme); üretim unsurlarını toplayan, planlanan amaçları yerine getirmek için kişileri örgütleyen, ortak birbiriyle koordineli çalışmaları için, belirli amaçlara ulaşabilmek amacıyla edinilen bilgiler ve yapılan çalışmalar örgütlenme sürecini kapsamaktadır (Ülgen ve Mirze 2004: 24).

### **1.3.3 Yürütme**

Yönetim fonksiyonlarından yürütme fonksiyonuna baktığımızda, işletmenin sahip olduğu kaynakları belirli bir plana göre çözüm odaklı formüllerle işletmenin belirlediği hedeflere yönelme işine verilen isimdir. Buradaki amaç, işlerin koordineli ve verimli olabilecek şekilde yürütülmesidir (Güney, 2001: 67).

Yürütme fonksiyonunun diğer bir işlevi ise, kurumsallaşmış işletmelerin insan kaynakları biriminin üstlendiği görevi yapmaktır. Bu nedenle personel memnuniyeti üzerine politikalar geliştirerek, yönetici ile personel arasındaki sorunları minimize edip işletmenin belirlediği hedefleri gerçekleştirmek için isteklendirme odaklı politikalar geliştirmektir. Başarı yolunda mesafe kat eden işletmelerin çalışanın memnuniyeti üzerinde durdukları gözlemlenmiş planlanan işler daha erken yerine getirilmiştir (web.bilecik.edu.tr).

### **1.3.4 Koordinasyon**

Kelime manasına baktığımızda koordinasyon, işletme yöneticilerinin, işletmenin sahip olduğu mevcut kaynaklarını çalışanların bilgi ve becerileri ile birleştirerek işletmenin belirlediği hedefleri gerçekleştirmek için yapılan ve planlanan bütün iş ve eylemlerin bir araya getirip uyum içinde yürütülmesidir. Burada belirtilmek istenen; yöneticilerin, çalışanların bilgi deneyim ve tecrübelerini, işlerin yapılması için gerekli teknolojiyi uyum içinde bir araya getirip işletme hedeflerini gerçekleştirmektir (<http://makaleci.com>).

Örgütlerde kullanılan koordinasyon yöntemleri (Ertürk, 2000: 185):

- a) İşletmelerde koordinasyon yöntemlerinden yetki kavramı; idareci konumunda olan kişilerin hedeflenen işlerin en kısa zamanda ne şekilde



yerine getireceği konusunda kendilerine verilmiş olan yetkiye dayanarak hiyerarşik bir yapının dışına çıkmadan işleri gerçekleştirmektedir.

- b) Komiteler; Örgütlerde farklı bölümlerde görevli olan çalışanların örgütün hedefleri için sonuçlandırılması şeklinde oluşan bir koordinasyon yöntemidir.
- c) Amaçlar, Politikalar, Prosedürler; Amaçlar, politika ve prosedürler bir önceki örgütün eylemlerine düzen sağlama niteliklerinin olması sebebiyle, aynı zamanda koordinasyon fonksiyonunu da üstlenirler.
- d) İletişimde geri besleme, koordinasyonda önemlidir. Çünkü doğru haberleşme yollarının kullanılması eşgüdümü kolaylaştırmaktadır.
- e) Ödül sistemi; ödüllendirme koordinasyonda etkili olmaktadır.

### **1.3.5 Kontrol**

İşletmelerde uygulanan ve son yönetim işlevi olan kontrol fonksiyonunu kısaca tanımlamak gerekirse, işletmelerin hedeflediği işleri gerçekleştirmek için yaptığı planlar ile gerçekleştirdiği işler arasındaki ayrımın takip edilmesidir. Kurumsallaşan şirketlerin başarı grafiklerine baktığımızda kontrol mekanizmasının çok iyi işlediğini gözlemekteyiz. Muhasebe büroları için de durum aynıdır. İyi bir kontrol sistemine sahip olan muhasebe büroları diğer bürolara göre daha iyi bir konumda olmuştur. Muhasebe bürolarında iyi bir kontrol sistemi kurulursa büro aleyhine gerçekleşecek olan ve büronun belirlediği hedefler yolunda meydana gelen engeller tespit edilecektir. Bunun için gerekli önlemleri almamıza yardımcı olacaktır. Büro içerisinde teknolojinin desteğini alarak etkin bir kontrol sisteminin kurulması meydana gelebilecek söz konusu sapmaların erken fark edilip önlenmesini sağlayacaktır (web.bilecik.edu.tr).

Stratejiler, örgütün mevcut yapısı ve kültürü ile ilgili bir takım çalışmalar, örgütte yapılması gerekli eylemlerin kapsamını ve sınırlarını belirlemektedir. Stratejik ve uygulama planları, ayrıntılı olarak yöntem, iş süreçleri ve uygulama programlarının meydana getirilmesi ile uygulama başlatılır. Uygulamanın tamamlanmasından sonra bütün bu gayretler yönetimin son fonksiyonu olan kontrol ile anlamlı duruma gelir. Kontrol süreci, planlamayla daha yakın bir bağımlılık içerisindedir. Çünkü kontrol sürecinin temel odağı, uygulama neticelerinin planlanan

duruma uygun olup olmadığının belirlenmesidir ve planlar hem stratejik hem de uygulamaya yönelik olsun kontrol için temel oluşturmaktadır (Ertürk, 2000: 190).

İşletmeler için genel bir değerlendirme yapacak olursak yönetim fonksiyonları işletmeler için vazgeçilmez unsurdur. Burada fonksiyonların başlı başına sahip oldukları önemin yanında bir bütün olarak da ayrı bir öneme sahiptir. Çünkü yönetim fonksiyonları bir zincirin halkaları gibidir. Bir halkası kopan zincirin iş göremez hale gelmesi nasıl ki sorunları çözme konusunda sıkıntıya düşürüyorsa yönetim fonksiyonlarından bir tanesinin olmaması da sıkıntı yaşatacaktır. Bunun için yönetim fonksiyonları işletmeler için büyük bir öneme sahiptir.

#### **1.4 Stratejik Yönetim Kavramı**

Stratejik yönetim; bir örgütün uzun vadede hedeflerine ulaşmada işletme analizleri ile hazırladığı planlardan en iyi nasıl yararlanacağı düşüncesiyle her türlü çalışmanın en etkin biçimde hazırlama işidir (Ülgen ve Mirze, 2004: 37).

Stratejik yönetimi bu şekilde de tanımlamak mümkündür: İşletme yöneticileri tarafından planlama aşamasından uygulama aşamasına kadar alınan kararlardan alınan sonuçlara kadar yapılan iş ve eylemlerin tümüdür. Örgütü bütün bir şekilde çevresiyle uyumlu halde tutan sürekli ve kendini tekrarlayan stratejik bir süreçtir. İşletmelerin içinde buldukları çevrenin sürekli ve hızlı değişiyor olması stratejik yönetimi zorunlu kılmaktadır (Demir, 2009: 15).

İşletmeler için gerekli olan stratejik yönetim dinamik bir süreç olup herhangi bir işletmeyi veya sosyal organizasyonun hedeflerine varması için yöneticilerin hazırladığı planların tetkik edilmesi, önceden düzenlenmesi, uygulamayı amaçlayan bir sistemdir. İşletmelerin personel yönetimi, insan kaynakları yönetimi ve muhasebe bölümlerinin uyum içinde çalışmasını hedeflemektedir (Koçer 2007:2).

Küreselleşme olgusu, kurumların odak noktası haline gelmeden önce işletmeler, özellikle 21. yy ile karşılaştırıldığında daha çok durağan ve tahmin edilebilir bir çevrede varlıklarını sürdürüyordu. Rekabet ortamının yerel işletmelerle sınırlı olduğu bu çevrede yönetim kavramı sürekli olarak yenilenmeyi gerektirmiyor ve işletmeler mevcut yönetim anlayışlarını devam ettirerek de başarı sağlayabiliyordu. Ancak özellikle 20.yy'ın sonlarına doğru ortaya çıkan küreselleşme kavramı, toplumun sosyal ve kültürel anlamda değişimi, teknolojik gelişmeler gibi birçok etken, kuruluşların bir reform sürecine girmesini gerekli kılmıştır. Bu

çerçevede kurumlar geleceği yönetebilmek, hem sürekli değişen müşterinin ihtiyaç ve isteklerine cevap verebilmek, hem de rakipleri karşısında daha güçlü durabilmek adına stratejik yönetim kavramını benimsemişlerdir (Özcan, 2006:7).

Kısaca; işletmelerin sahip olduğu stratejik yönetim anlayışı, genel yönetim anlayışını tamamlayan bir parçadır ve birbirlerini tamamlayan bütündür, birbirlerinden ayrı düşünülemez. Başka bir ifadeyle işletmelerin hiyerarşik yapısı temel alındığında işletmenin tepe noktasındaki yöneticilerin önemli kapsama alanına giren bir yönetimdir. Yani işletmenin içinde bulunduğu çevresi ile ilgili sorunlara çözüm bularak işletmenin uzun dönemde ne olacağıyla ilgili soruların cevaplamaıdır. Bu da işletmenin plan, politika, yaparak işletmeye uygun araçların kontrol ve karşılaştırma aşamalarını kapsar (Koçer, 2007: 40).

#### **1.4.1 Stratejik Yönetimin Amacı**

Stratejik yönetim, çevredeki değişiklikler karşılığında organizasyonun zayıf ve güçlü yönlerine ve sahip olarak kabul edilen kaynaklara bakarak kararlar verilmesini gerektirmektedir. Alınan bu kararlar doğrultusunda organizasyonun bilgiye ve gelişmelere açık anlayış içerisinde çalışanları harekete geçirecek geleceği hedefleyen değişimlerinin sistemli bir şekilde öngörülmesini kolaylaştırmaktadır. Böylece organizasyonun başarısı ve büyümesi zamana ve dış faktörlere bırakılmadan planlanmış ve kontrol altına alınmış olmaktadır (Barutçugil, 2004: 53-54).

İşletmeler için stratejik yönetim kavramı öncelikli kavramların başında gelir. Bu süreçte işletmenin sahip olduğu kaynaklarla gelen talepleri karşılamaya çalışılır. İşletmenin yönetici konumundaki kişiler bu kaynakları en iyi şekilde nasıl etkin kılacağı ve verimliliğini nasıl artıracığının planlarını yapar. Talepleri karşılamaması durumunda yeni kaynaklar edinilmeye çalışılır (Torlak ve Uzkuıt, 1999: 249).

Stratejik yönetim düşüncesinin hedefi geçmiş yıllardaki başarılarla yetinmeyip işletme problemlerine çözüm üretmek için kaynakları en verimli şekilde kullanarak başarılarına başarı katmaktır. Rekabet ortamında firmayı başarılı kılmak amacıyla felsefi yaklaşımlar örgütlenme modeli ve araçlar, yeni düşünceler geliştirme süreçleri, stratejik yönetim fikrini oluşturur (Dinçer, 2004: 36).

Örgüt yönetimine etkili olarak yansımış olan stratejik yönetim fikri; çevre, kaynak, değer ve kültür arasındaki uyumu sağlanmasına dair faaliyetlere önem veren bir düşünce biçimini yansıtır. Fırsatın temel kaynağı çevre olduğundan, bir örgütün

girişimci olarak kabul edilmesi, çevresini sürekli olarak analiz ederek imkânları görmesine ve organizasyon içinde gerekli düzenlemeleri meydana getirerek, kaynakları imkânlarla doğru yönlendirmesine bağlıdır (Barutçugil, 2004: 55).

#### **1.4.2 Stratejik Yönetimin Özellikleri**

Başarılı bir stratejik yönetim süreci uygulayabilmek için yöneticilere düşen birçok görev söz konusudur. Bu doğrultuda yöneticilerin amacı, örgütlerde etkin yönetim tekniklerini kullanarak, gerekli kaynakları organize etmek, örgütlerini mevcut çevre içinde rekabetçi bir konuma getirmek ve bu yolla işletme başarısını ve sürekliliğini sağlamak olmalıdır (Akgemci, 2007: 138).

Stratejik yönetimi proje yönetim ve fonksiyonel yönetim gibi diğer yönetim türlerinden farklı kılan nitelikler aşağıda yer almaktadır. (Aktan, 2005: 71-72).

- a) Üst yönetimin bir unsuru olan stratejik yönetim, işletmelerin sürekliliği için atılacak adımları belli etmeye çalışır.
- b) Örgütün gelecekteki performansının artırılması, uzun vadede amaçların belirlenmesi, kârlılık ve verimliliğinin yükseltilmesine çalışır.
- c) İşletmelerde yapılacak olan iş ve eylemlerin planlı ve koordineli bir şekilde yapılmasına yardımcı olur.
- d) İşletmede meydana gelen sorunları çözmek için yeni yöntemler geliştirmeye çalışır.
- e) Stratejilerin oluşturulması ve uygun stratejilerin belirlenip etkin ve verimli bir şekilde uygulanmasına yardımcı olur.
- f) İşletme ve toplum çıkarlarını uyumlaştırmaya çalışır.
- g) Yöneticilerin stratejik düşünmesine yardımcı olur.
- h) İşletmenin içinde bulunduğu çevreyi tanımaya ve yakından takip etmeye ve çalışanın yönetim tekniğini geliştirmeye çalışır.
- i) Zaman ve emek tasarrufu sağlamaktadır.

#### **1.4.3 Stratejik Yönetim Unsurları**

İşletmeler gibi muhasebe büroları hedeflerini gerçekleştirmek ve büroyu önemli bir yere getirmek için stratejik kararlar alıp bu kararları uygulamak

zorundadır. Stratejik yönetim unsurlarını kendine ilke edinen bürolar için başarı, kaçınılmaz olacaktır.

### **1.4.3.1 Misyon**

Bir örgütten beklenmekte olan sorumluluk, misyondur. Oluşturulan hayallere kavuşmak amacıyla meydana getirilen misyon, diğer kavramlar açısından daha özel ve özellikle ulaşılması gereken bir hedeftir. Misyon somut ve amaç tanımlı olmasından dolayı bu amaç büro personeline ortak bir değer olarak ifade edilmekte ve personelleri motive edici bir gücü bulunmaktadır. Misyonun tüm büro tarafından paylaşılması, personellerin aidiyet ve kimlik duygularını daha da pekiştirmiş ve uyumlu bir çalışma ortamı oluşturulmasına katkı sağlar (Sak, 2002: 40).

Misyonun üstlenilen özel görev anlamında kullanılması, işletmelere farklı bir anlam katmaktadır. İşletmelerde “varlık nedenimiz nedir”, “ne yapmak istiyoruz”, “malımızın veya hizmetimizin üstün ve ayrıcalıklı tarafları nelerdir” gibi sorulara birbirileri ile çelişmeyen cevaplar misyonun ne derecede önemli olduğunu anlatmaktadır (DPT, 2003: 20).

Misyon, işletmeye özgü olan, işletmenin temel değerlerini kapsayan, işletmenin amaç ve planlarının gelişmesini sağlayan genel bir tanımını ifade eder. Misyon kavramına baktığımızda işletmenin tüm birimlerini ilgilendirmekte, aynı zamanda işletmelerin idareci kısmında bulunan yöneticilerin hazırladığı plan öncülüğünde uygulanmaya çalışır. İşletmelerin kuruluşundan beri edindiği görev bildirimlerini işletmelerin hedefleri doğrultusunda neler yapılmasını gerektiğini belirtir (Trakya Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, 2008: 12).

### **1.4.3.2 Vizyon**

Stratejilerin temel bölümünü oluşturmakta olan vizyon, uzun vadede ulaşılmak istenen amaçtır. Bu amacın özellikle açık, anlaşılır olması ve tüm firma çalışanı tarafından kabul edilmesi önem taşımaktadır. Örgütlerin vizyonu, misyondan farklı kavram şeklinde ortaya çıkan, gelecek yıllarda olmasını istedikleri durumun ifadesini oluşturmaktadır. Diğer bir ifade ile örgütün gelecek yıllarda ulaşmayı planlamış olduğu amacı tanımlar, örgütün vizyonu ile misyonu arasındaki farka dikkat edilmesi gerekmekte ve bir biri ile karıştırılmaması gereklidir. Misyon ve vizyonun

birbirinden anlamsal bir şekilde farklı oldukları oldukça açıktır. Vizyonun gelecek yıllarda nasıl olmayı anlattığı, misyonun ise işletmenin şimdiki durumunu ifade ettiğini söyleyebiliriz. Bu sebeple vizyon örgüt hedefleriyle daha ilişkilidir. Misyon ise, davranış biçimi ile ilgilidir. Hedeflerin değerli olması sebebiyle vizyon kavramı daha değerli olmaktadır (Sak, 2002: 40).

Vizyon (öngörü, öngörü, ufuk); işletmenin hedeflerini gerçekleştirmek için sahip olduğu düşünceleri bir araya getirme girişimidir. Vizyon kavramı işletmeyi sürekli kılmak için oluşturulan duyguların bütünüdür. Vizyon, her zaman işletme yöneticisine yol gösterir. Vizyon, sürekliliği sağlayan bir kavramdır. Geçmiş gelecekle birleştirme, kaynaştırma rolünü üstlenip, işletmeyi daha da ileriye götürmeye yarayan bir araçtır (Çelik, 1997: 55).

Vizyon, muhasebe bürolarının nasıl olmasını gerektiğini ifade eder. Vizyonda önemli olan ne olacağı, nasıl geliştirileceğinden daha önemli görülmektedir. Nitekim vizyon bir kez oluşturuldu mu işletmelerin stratejik yönetim süreçlerinde, belirtilen kararlar ve uygulamalar vizyon ışığında geliştirilecektir (Ülgen, Mirze, 2004: 182).

Vizyonun oluşturulması bazı zamanlarda işletmenin yönetici konumunda olan kişilerin ideallerini gerçekleştirmesine vesile olmaktadır. Vizyon oluştururken işletmenin her biriminden katılımın sağlanmasına önem göstermek gerekir. Çünkü bu şekilde oluşturulan bir vizyon işletmeyi daha başarılı kılmaktadır (Dalbay, 1999: 97).

### **1.4.3.3 Amaçlar**

Amaçlar yönetimi yönlendiren, örgütün ulaşmak istediği neticelerdir. Hedefler bir yönü ile belirleyicidirler. Bunun nedeni stratejiler, planlar, öncelikler ve kaynakların dağılımında, hedefler hep amaçlara göre belirlenmektedirler. Amaçlar, kurumun stratejisine yol gösteren birer öge oldukları gibi amaçların oluşturulmasını da kaynak oluşturdukları görülmektedir (Hatipoğlu, 1995: 103).

Günümüz şartlarında rekabetin neredeyse olmazsa olmaz şartlarından olan çağdaş bir yönetim felsefesi, TKY uygulamalarıyla kalite ve verimliliğin artırılması, işletmelerin ana amaçlarından kabul edilmektedir. TKY, işletmedeki tüm fonksiyonların ve süreçlerin sürekli iyileşmesine yönelik önce farklı görüşler ile çalışan ve müşteri memnuniyetini esas alan bir yönetim anlayışıdır. Tam katılım, insan kaynakları yönetimi, sürekli iyileştirme ve geliştirme, müşteri odaklılık, yönetimin liderliği ve toplumsal sorumluluktan oluşan temel öğeleriyle yukarıda

bahsedilen ekonomik olmayan hedefler içerisindeki personeller, müşteriler ve toplum çıkarları ile doğrudan uyumaktadır (Budak, 1999: 394-395).

#### **1.4.3.4 Politikalar**

Politikalar hedefleri gerçekleştirmek amacıyla takip edilen çizgi ya da plan şeklinde ifade edilmektedir. Politikalar bir kere belirlendikten sonra mecbur kalmadıkça değişim göstermezler. Politikadan farklı bir şekilde strateji, her özel durum açısından özel bir görüşme ve kararı gerektirmektedir.

Politika, belirlenmiş hedeflere ulaşmak amacıyla izlenen yol veya genel bir plandan oluşmaktadır. Strateji ise politikaya göre daha geniş anlamdadır. Strateji geleceğe hükmetmeyi amaçlamaktadır; politika ise elde edilen verilerden çıkarılmış olan kuralların oluşturduğu bir kavram özelliğindedir. Politika kavramı işletmelerin uymak zorunda olduğu kuralları belirler. Strateji kavramıyla da bu politikaların yerine getirilmesi için gerekli olan ve teçhizatı belirler (Eren, 2005: 11).

Strateji, ileride ortaya çıkacak bütün durumların önceden belirlenmesi kısmi belirsizlik şartlarında alınan ve örgütün bütününe ilgilendirmiş olan kararların karar türü iken politika; örgütün bir fonksiyonu ile ilgili ve devamlı kararlardan oluşmaktadır. Bir nevi uygulamalar ile ilgili kurallar toplamını oluşturur. Politikalar yönetimin bütün aşamalarında bulunmaktadır. İşletmelerin her biriminde adından söz ettirmektedir (Dinçer, 2004: 43).

#### **1.4.3.5 Hedefler**

Hedefler, amaçların gerçekleştirilmesi açısından belirlenen alt amaçlarını oluşturmaktadır. Hedef, ölçülebilir olmalı, sayısal olarak ifade edilmeli, kısa vadeyi kapsamalı, neticeye odaklanmalı ve zaman çerçevesi belli olmalıdır (DPT, 2003: 34).

Hedefler sayısal olarak ifade edilmekte ve bu özellikleriyle uygulamadaki bir takım gelişmelerin izlenmesine ve değerlendirilmesine yardım etmektedir. Amaçlar, üst düzey yöneticiler ya da strateji geliştirme birimleri tarafından belirlenmiş olan uzun vadeli stratejik kararların gerçekleştirilmesine yönelik belirlenen uygulama adımları ve kısa dönemli aşama durumlarını anlatmaktadır (Erkut, 1997: 22).

### 1.4.3.6 Stratejik planlama

Stratejik planlama, firmayı bir bütün olarak değerlendirerek, firmanın ulaşmayı hedeflediği ana amaçların en yüksek yönetim seviyelerinde sistematik olarak belirlenmesini ve bu hedeflere ulaşmak amacıyla gereken işletme kaynaklarının elde edilmesi ve geliştirilmesini sağlamada kullanılan önemli örgütsel araçtır. Stratejik planlamanın hedefi, işletmeyi olmak istediği yere taşıyarak, bu süreç içinde işletmenin yer aldığı sektörlerde sürdürülebilir bir rekabet avantajı elde etmesini ve bunu korumasını sağlamaktır (Şimşek, 2006: 451).

Stratejik plan yaparken örgüt öncelikle iç ve dış çevre analizi yaparak konumunu belirlemeye çalışır. Eksik ve güçlü yanları ile potansiyel fırsat ve tehditlerini gördükten sonra kendisine ulaşmayı hedeflediği bir amaç belirler. Bu amaç doğrultusunda ne gibi faaliyetleri gerçekleştireceğine ve nasıl bir süreçten geçeceğine karar veren örgüt, başarıya ulaştıktan sonra da bu başarısını devam ettirebilmek için nasıl bir yol izleyeceğine karar verir.

Stratejik planlar, üst yönetim tarafından planlanır, bu planlar alt düzey yönetim tarafından plan gözetiminde uygulanır. Stratejik planlama sürecinde her ne kadar üst yönetime önemli görevler düşse de stratejik planlama, örgütün bütün birimlerinin uyum içerisinde çalışmasını gerektiren plan türüdür (Renkal, 2012: 6).

Strateji uzun vadeli seçimler ve hedefler ile ilgilidir. Plan kavramı, genellikle strateji, politika, yöntem ve program gibi kavramlarını da kapsamakta, hedeflere ulaşmak amacıyla araçlar ve yolların belirlenerek işlerin planlanmasıdır. Hedeflere varabilmek amacıyla uygulamamız gerekli planlar bir ya da birkaç olabilir. Her plan bizi hedeflere ulaştırabilecek olası bir yoldur (Ülgen ve Mirze, 2004: 33).

Etkin bir stratejik plan, işletme içerisinde hangi faaliyetlerin gerçekleştirildiği ve hangi amaçlara ulaşılacak istendiği hakkında da genel bir bilgi verir. Böylelikle yöneticiler, çalışanlar ya da paydaşlar sürecin içeriği hakkında bilgi sahibi olur.

Stratejik planların örgütsel planlarla karıştırılmaması gerekmektedir. Stratejik planlar belirlenirken her ne kadar diğer planlar gibi performans artırıcı bir amaç edinilmiş olsa da bu planlar çok daha fazla zaman, emek ve sabır gerektiren bir süreci gerekli kılmaktadır. Özdemir (1999)'a göre stratejik planları diğer planlardan ayıran özellikler şöyle sıralanabilir (Gürer, 2006: 98):



- a) Stratejik planlar diğer tüm planlara rehber olma özelliğini taşır. Örgüt içerisinde uygulanacak tüm planlar, stratejik plan çerçevesinde şekil almalı ve buna uygun olarak hazırlanmalıdır.
- b) Stratejik planlar esnek bir yapıya sahiptir. Durağan ve gelişime fırsat vermeyen plan türlerinin stratejik plan olarak tanımlanması ve nihayetinde işletmenin misyonu gerçekleştirme potansiyeli söz konusu olamaz.
- c) Stratejik planlar diğer planlara göre daha fazla eylem odaklıdır. Öngörülme durumu uyum sağlaması daha kolay olup, risk faktörünü düşürebilmek adına fırsat ve tehditleri görebilen, olumsuzlukları önceden sezebilen bir yapıya sahiptir.
- d) Stratejik planlama sürecine dahil olan yöneticiler ve çalışanlar, vizyon oluşturma konusunda daha motive ve isteklidirler.

Bunların yanı sıra uzun vadeli plancılar gelecekte de mevcut durumun devam edeceğini öngörürken, stratejik planlamanın iç ve dış çevreyi daha iyi analiz etmesi ve bu konular üzerinde daha yoğun çalışmalar gerçekleştirmesi nedeniyle politik şartlara daha uygundur. Bu farklılıkları nedeniyle stratejik planlamanın geleceğe çok daha sağlam adımlarla ilerleyen ve riski karşılayarak belirsizlikleri büyük ölçüde ortadan kaldıran sistematik bir plan türü olduğu söylenebilir (Çakır, 2008: 22).

#### **1.4.4 Stratejik Yönetim Süreci**

Stratejik yönetim sürecine baktığımızda, işletmenin devamının sağlanması ya da hayatta kalabilmesi için rakip işletmelere üstün gelebilmesi için yapılan bütün çalışmalar şeklinde tanımlamak mümkündür. Amaçlanan hedeflere varabilmek, rekabet üstünlüğünü sürdürebilmek amacıyla yapılacak işlerin sürekli yapılması gerekir. Bundan dolayıdır stratejik yönetim süreci sürekli yapılan bir süreçtir. İş dünyasında başarılı olmak isteyen işletmelerin, stratejik yönetimlerin süreç olduğuna inanmalı ve o şekilde hareket etmeleri gerekir.

Stratejik yönetim, işletmelerde bir süreç olarak ifade edilmektedir. Stratejik yönetim süreci; işletmenin uzun dönem içinde varlığını koruması ve devamını sağlaması amacıyla yapılan çalışmaların tümü olarak ifade edilmektedir. Bu çalışmalar bilgilerin toplanması aşamasından alınan kararların uygulanması aşamasına kadar eylemlerin tümü olarak ifade edilir (Ülgen ve Mirze, 2004: 31).

İş dünyasında başarılı işletmelerin uyguladıkları stratejilere baktığımızda, stratejik bilince sahip kişilerin üst yönetim kadrosunda yer aldıklarını görmekteyiz. İster kamu kuruluşu olsun ister özel kuruluş olsun işletmelerin her zaman yeni stratejileri meydana getirdiklerini ve eyleme geçirdiklerini görmekteyiz. Dışarıdan gelen tehditleri tespit edip yok etmek için stratejik yönetim sürecinde stratejik bilince sahip yöneticilerle birlikte çalışmak gerekir (Kosgeb, 2004: 57).

İşletmelerin yönetim kademesinde bulunan idarecilerin birbirinden farklı düşüncelere sahip olmaları gözlenmektedir. Hiyerarşik olarak yukarıya doğru çıktığımızda en üst kademede yer alan idarecinin sorumluluğunun daha da arttığını görmekteyiz. İdarecilerin sorumluluğu arttıkça daha çok çaba sarf ettiği gözden kaçmamaktadır. Muhasebe büroları için de aynı durum geçerlidir (Dinçer, 2004: 47).

#### **1.4.4.1 Bilgi toplama ve değerlendirme**

İşletmelerde sistemli bir şekilde bilgi toplanması, toplanan bilgilerin personellerin kullanımına sunulması öğrenme kültürünün geliştirilmesiyle ilgili hususlar bilgi yönetimi olarak ifade edilmektedir. Stratejik analiz evresinde geline nokta, bilgi toplamanın yanı sıra mevcut bilgilerin (daha önceden yapılmış araştırmalardan elde edilen veriler), gereksiz olan bölümlerinin ayrıştırılarak, gerekli olanları elde tutmak ve bu bilgiler ışığında analizler gerçekleştirmektir. Bu işletmeler açısından zaman ve maliyet tasarrufu sağlar (Ülgen, Mirze, 2004: 60).

#### **1.4.4.2 Çevre analizi**

Muhasebenin girdilerini karşıladığı, yaptığı hizmetleri müşterilerine sattığı ve benzer işi yapan diğer rakipleriyle mücadele ettiği çevrede, örgütün sektör/iş çevresi olarak ifade edilmektedir. Michael Porter'in beş güç modelinde bulunan ana faktörler; iş çevresine girebilecek olası rakiplerin meydana getirdiği tehdit, firmanın mal ve hizmetlerine alternatif olacak ikame malların tehdidi, tedarikçilerin pazarlık gücü, pazardaki rakipler arasındaki rekabetin şiddeti, müşterilerin pazarlık gücü dikkate alınması gereken faktörlerdir (Ülgen ve Mirze, 2004: 90- 95).

Her örgütün dış çevresinde etkilemekte olan bir takım genel ve yakın çevre faktörleri bulunmaktadır. Genel çevre, örgütle doğrudan ilişki içinde bulunmamalarına rağmen örgütün faaliyetini ve geleceğini dolaylı olarak

etkileyebilen unsurlardan oluşan en dış tabakadır. Bunlar uluslar arası, siyasi, iktisadi, sosyo-kültürel ve teknolojik çevre olarak adlandırılır. Yakın çevrenin ise rakipler, satıcılar, alıcılar, hükümet politikaları, finansal kurumlar ve sendikal kurumlardan meydana geldiğini söyleyebiliriz (Eren, 2005: 117).

İşletmelerin günün ihtiyaçlarına cevap verebilmeleri için değişime ayak uydurmaları gerekir. Bu değişimler işletmeler için hem olanak hem de tehdit unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu sebepten dolayı da, işletmelerin hem dış çevrede ne olup bittiğini takip etmeleri hem de gelecek yıllarda neler olabileceği tahmin etmeleri önemlidir. Bundan dolayı işletmenin içinde bulunduğu çevrenin iyi tanınması işletmenin yararına olacaktır.

#### **1.4.4.3 Stratejik seçeneklerin belirlenmesi**

İşletmenin yaptığı çeşitli iç kaynak ve dış çevre analizinden sonra işletme için gerekli olan stratejik seçeneklerinin araştırılması gerekir. İşletmelerin sahip oldukları iç kaynakların belirlenmesi ve dış çevre şartlarının değerlendirilmesi neticesinde bazı stratejik yöntemlerin gelişmesi gündeme gelecektir. Firmaların gelişmesini sağlayacakları strateji yöntemler aşağıda açıklanmıştır.

1) Şirket Düzeyindeki Stratejiler: İşletmenin iş çevresinde yer aldığı yeri ya da olması gereken yerinin saptanmasını belirler. Muhasebe bürolarının diğer bürolarla nasıl iletişime geçeceğini ya da ilişki kuracağını belirler. Gerek tek bir iş kolunda gerekse değişik iş kollarında çalışan firmalar için şirket stratejisi belirlenmektedir. İşte şirket düzeyindeki strateji sayesinde bu çalışmalar yerine getirilir (Hatipoğlu, 1995: 48).

2) İşlevsel (Fonksiyonel) Düzeydeki Stratejiler: Yukarıda saydığımız stratejilere yardımcı olmak amacıyla belirlenir. İşletme birimlerinin kendi aralarında gelişim göstermesi ve benzeri alanlarda belirledikleri stratejilere fonksiyonel strateji adı verilmektedir.

3) İşletme Düzeyindeki Stratejiler: İşletmenin çeşitli birimlerinin işletme amaçları için strateji belirleyip geliştirmektedir. İşletmenin rekabet piyasasında yerinin tespiti ve rakip işletmelerden üstün konumda olması için nelerin yapılacağı ve en iyi olmayı hedeflemektedir (Dinçer, 2004: 47).

#### **1.4.4.4 Uygun stratejinin seçimi**

İş hayatında işletmeler çeşitli sorunlarla karşı karşıya kalmaktadır. Karşılaşılan sorunların çözümü ve rekabet piyasasında iyi bir konumda olmak için işletmelerin önüne çıkan fırsatları iyi değerlendirilmesi gerekir. İşletmelerin ana hedeflerinden biri olan devamlılığı sağlamak için etkili ve yerinde kararlar alınması gerekir. Aksini yaptığımızda başarı bir yerde tökezleyecektir. Mükellef memnuniyetinin ön planda tutulduğu muhasebe bürolarına baktığımızda bürolar, varlığını devam ettirebilmek ve serbest piyasada yer edinmek için sürekli strateji geliştirip uygulamaktadır. Strateji belirleme süreci ve bu sürecin neticesi olarak meydana gelen işletme stratejileri bir ölçüde çevresel koşulların ve işletme gerçeğinin bir dayatmasıdır. Fakat iç ve dış örgütsel çevrenin her yönetici kişi tarafından aynı şekilde algılanması ve her yöneticinin aynı stratejik tercihlerde bulunmaması gerekir (Alpkan, 2000: 199).

#### **1.4.4.5 Stratejinin uygulanması**

İşletmeleri için gerekli olan stratejiler belirlendikten sonra üst yönetimin sorumluluğunda uygulamaya geçirilmesi gerekir. Stratejiyi uygulama, stratejik planın yürütülmesi amacıyla gereken etkinlik olarak kabul edilmektedir. Stratejinin uygulanmasıyla stratejik plan örgütün günlük kararlarına yol gösteren ve kararların aktif bir parçası olan hareket planına dönüştürülmektedir.

Strateji uygulamanın hedefi, işletmenin nasıl ayakta kalacağını oluşturmaktır. Girişimci bir örgüt, strateji saptarken, özel bir pazar ortamında eşsiz bir pazar olanağı aramalı ve bu olanağın ayırt edici avantajını kazanması açısından rakiplerin meydana getiremediği pazar boşluklarını tanımlamalıdır (Naktiyok, 2004: 102).

Stratejilerin uygulanması aşamasında personellerin stratejik planlama ve stratejik yönetimin yararları konularında bilgilendirilmesine dikkat edilmesi gerekmektedir. Çünkü hazırlanmış olan stratejik yönetim planlarını uygulayacak olanlar personellerdir. Bu yüzden her örgütte, her birimde bulunan personelin kendi stratejilerini geliştirmesinde bir fayda olduğunu görmeleri ve ona göre hizmet etmesinin sağlanmasıdır. Bu ise örgüt kültürünün değişim göstermesi ve örgütün böyle bir sürece girmesini gerekli kılmaktadır (Çevik, 2001: 316).

Önceden hazırlanan stratejilerin uygulanmasına geçilmesi gerekir. Uygulama safhası uzun ve oldukça problemlili bir süreç olarak görülmektedir. Belirlenmiş olan

stratejiler ne kadar mükemmel olursa olsunlar, meydana getirilen çaba yetersiz bir seviyede ise stratejilerin başarıya ulaşma şansları düşüktür.

#### **1.4.4.6 Uygulama sonuçlarının değerlendirilmesi ve denetimi**

Stratejik yönetim sürekli kendi yenileyen işletmenin devamı için yeni stratejiler belirleyen sistemlerden oluşmaktadır. İşletmelerin uyguladıkları stratejik kontrol mekanizması sadece sürecin en sonunda değil, her zaman yapılması gerekir. Zaman ve kaynak tasarrufu için uygulama aşamasında iken aralıklı olarak kontrolün yapılıp sonuçlandırmadan hataların tespit edilip sorunların giderilmesi gerekir. Yani denetim ve kontrollerin aralıklarla yapılması başarıyı daha da etkin kılar.

Stratejik yönetimde denetim işlevini, uçakları kalkış ve inişe hazırlayan ancak havada iken devamlı kontrol edip, onlara rehberlik eden uçuş kontrol kulelerinin görevlerine benzetebiliriz. Uçuş kontrol merkezleri uçaklara uçuşları esnasında nasıl yardımcı oluyorsa, onlara yön veriyor, yanlış iniş yapmalarını ve yanlış rotada gitmelerini engelliyorsa, stratejik yönetimdeki kontrol anlayışı da stratejilerin uygulanması aşamasından itibaren onları denetler ve yanlış uygulanmasını, yanlış yöne gidilmesini engellemektedir. Bu şekilde yapılan bir uygulama başarıyı beraberinde getirir (Ülgen ve Mirze 2004: 402).

#### **1.4.5 Stratejik Yönetim ve Etik**

Muhasebe bürolarında iyi bir iş etiği, bulunması gereken bir olgudur. İş etiği, herkes tarafından benimsenen ahlaki değerler bütünüdür. İş etiğinin her çeşit harekete ve etkinliğe yön vermesi gerekir. Örgüt, yalnızca kendini düşünerek davranmayı iş etiği kapsamında bırakarak kültürel ve sosyal bir kimlik kazanmalıdır. Hem personele hem de örgütten faydalananlara yönelik bir örgüt politikası uygulanmalıdır. Günümüzde ve sosyal çevrenin de göz önünde bulunduğu etik anlayışı geçerli olmaya başlamıştır. Bu açıdan stratejik olarak hedef erişimde kendi menfaatlerini değil hem dış çevredeki vatandaşların da hakkını savunmalı hem de örgüt içi personele yönelik yönetimi de geliştirmelidir (Torlak, 2002: 98).

Kamu ve özel sektör etiği arasında değişiklikler bulunmaktadır. Çalışma hayatında etik kapsamlı biçimde ortaya konulmuş ve iş etiği güçlü hukuk sistemine

dayanmaktadır. Çalışma hayatında etiksel davranışın varlık sebebi kendi kendine hedef olarak görülmektedir (Öztürk, 1999: 18-20).

#### **1.4.6 Stratejik Yönetim ve Liderlik**

İşletmelerde stratejik yönetimin temel unsuru tepe konumdaki yöneticileridir. Tepe yönetimdeki kişiler öncelikle işletme için tehdit olabilecek unsurları tespit etmelidir. Daha sonra tespit edilen sorunların giderilmesi stratejinin belirlenip, planlı bir şekilde uygulaması gerekir. Sorunlar giderildikten sonra işletmenin sahip olduğu kaynaklarından istifade etmek için belirlenen strateji ışığında kaynakları birleştirip etkin kılması gerekir. Bundan dolayı işletmeler için strateji kavramı vazgeçilmeyecek unsurdur (Güçlü, 2003: 75).

Stratejik yönetimde liderliğin öneminin daha iyi anlaşılması için liderliğin birtakım temel özellikleri incelenmelidir. Liderlik; bağlılık, inanç, isteklilik, kavramları kapsayan bir aşamadır. Liderlik; bağlılık, inanç, isteklilik ve gönüllülük gibi kavramları etkili ve verimli kılmak gerekir. Bir liderde bulunması gereken temel özellikler basit bir biçimde ifade edilecek olursa, bir lider ortak amacı gerçekleştirmeli, ekip yaratmalı ve bunu koruyabilmeli, kişileri motive edip geliştirmelidir (Erçetin, 2002: 15-16).

Üst düzey yönetici işlevini yerine getirirken, farklı tarzlar kullanabilmektedir. Stratejik tasarım çalışmaları dört biçimde gerçekleştirilmektedir (Dinçer, 2004: 50):

**Tek Stratejik Mimar Olarak Üst Düzey Yönetici Yaklaşımı:** İşletmenin sahibi ya da genel müdürü tek başına tüm stratejileri ya da önemli bir bölümünü meydana getirmektedir. Bu modelde bir orkestra şefi gibi görev yapan üst düzey yönetici, vizyon belirleme ve strateji üretmede tek başına fonksiyon ifade etmektedir.

**Yetki Devretme Yaklaşımı:** Tepe yöneticisi güvendiği astlarına, örgüt içerisinde bir takım bölümlere, değişik birimlerden meydana getirdiği görev guruplarına stratejik çalışmalar yürütmesi için yetki devredebilmektedir. Bu yaklaşımda yetki devredilen personelin mevcut problemleri çözmeye odaklanmalarına değil, geleceğin fırsatlarına yönelmelerine dikkat edilmelidir.

**Ortak Çalışma ve Takım Yaklaşımı:** Tepe yöneticisi, strateji yapma sorumluluğunu iş arkadaşları, astları ve örgüt içerisindeki kilit personelden meydana gelen bir ekiple beraber üstlenmektedir.

Şirket İçin Yeni İnisyatifler Yaklaşımı: Üst düzey yönetici, örgüt içerisindeki birey ve grupları, yeni ürün hatları ve yeni ortaklar için teklif sunmaya cesaretlendirmektedir. Bu yaklaşımda personelin kabiliyet ve enerjileri, işletme dışı fikirlere ve yeni stratejik önceliklere yöneltilmektedir.

Etkili bir stratejik liderlik anlayışı ve vizyonu, değişimin başarılması, küresel işbirliği, toplumsal ve örgütsel sorumluluk anlayışı ve hızlı değişime ayak uydurma becerisinin bir araya getirilmesi ile meydana gelmektedir (Marşap, 1999: 24).

## İKİNCİ BÖLÜM

### ETİK VE ETİK KAVRAMLAR

#### 2.1 Etiğin Tanımı

Etik, bireysel ve sosyal yaşamın çok büyük bir hızla akıp değiştiği günümüzde tanımlanması en zor terimlerden biridir. Geniş bir çerçeveden etiğin anlamına baktığımızda insanın manevi yaşantısını içine alan soyut değerleri tabir etmektedir. Soyut kelimesinden kasıt, ahlaki yaşam ile dini değerlerle ilişki kurulmasıdır. Bu şekilde etiği tanımladığımızda somut anlamdan çok soyut anlamda kullanıldığını görülmektedir (Aras, 2001: 24).

Etiği tanımlarken ifade edilen en önemli şey etiğin doğru ve yanlış konusundaki yol göstericiliğidir. Bu anlamda etik, ahlaki eylemleri araştırmakta, bir eylemi iyi veya kötü olarak değerlendirilme üzerinde durmaktadır. Etik bu konuda fikir ifade eden birçok yazar ve düşünürü göre öncelikli olarak neyin doğru neyin yanlış olduğunun ayırımına varma yoludur ve bu anlamda yol göstericidir. Doğru ve yanlış kavramlarının düzenlenmesi, savunulması ve en doğru olanın insanlara önerilmesi noktasında görev üstlenmektedir. Bu noktada etik, özellikle gündelik hayatta çok önemli rol oynar (Durak, 2009: 11).

Etik üzerine çalışan birçok kişinin ortak ifadesi etiğin temel noktasının iyi olanı yapmak ve buna yönelmek olduğudur. Ancak buradaki önemli ve ayırıcı nokta “iyi”nin kim için ne ifade ettiği ve nasıl kullanılmak istendiğidir. Her birey farklı olduğundan dolayı bireye göre iyi de değişecektir ve etiğin anlamı, niteliği de kişilere göre değişiklik gösterecektir. Etik çalışması yapan birçok araştırmacı aynı şeyleri söylese de, hepsi etiği farklı şekilde tanımlamakta ve uygulamaktadır. Etiğin iyiliği noktasında kimileri zenginlik, haz gibi şeyleri anlarken, bir başkası onuru, şerefi anlayabiliyor. Burada önemli olan nokta kişilerin neyi anlarsa anlasın iyi niyete bağlı kalmalarıdır.



Etiğin toplumsal ahlâkla çok yakın bir ilişki içinde olduğunu görmekteyiz. Moral ya da etik dediğimiz kavramlar, Türkçedeki ahlak ile paralel etimolojiye sahip kavramlardır. Ahlak ve etik yakınlığı etimolojik olmasının yanı sıra ne kadar farklı ifade ve anlamlar taşıyalar da bir noktada birleştikleri, birbirleri ile ilgilendirdikleri, iç içe oldukları aşikârdır. Yani bu iki kavram arasında uçurum oluşturan bir ayrım görülmemektedir. Yani birbirleriyle olan yakın ilişkilerini de gözler önüne serilebilmektedir (Yılmaz: 2012: 10).

Aristo'nun "Etik" adını verdiği eserinde aklın yolunu önererek, doğru olan ahlaki davranışların aşırılıklardan uzak olması gerektiğini savunması İslam düşünürleri tarafından da benimsenen bir durumdur. İslam düşünürlerine göre 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 etikdir. 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" denilmiştir. 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).

Bu anlamda etik konusunda görüş ifade eden birçok filozof ve bilim adamının farklı ifadeler kullansalar da benzer sonuçları amaçladıkları açıktır. Bu da etiğin her şeyden önce iyiye ulaşmayı ve iyiyi bulmayı hedeflediğidir. İyi de vicdan ve adaletin birlikte kullanılarak konunun iyi olup olmadığının muhasebesinin yapılmasıdır.

Etik kavramının ülkemizde gereken önem ve yere sahip olabilmesinin önündeki en büyük engel, feodal yapı ilişkilerinin bir uzantısı niteliğindeki "adamın olursa olmayacak iş yoktur" anlayışının varlığıdır. Bazı kişi ve zümrelere çıkar sağlamak amacıyla bir takım muafiyetler getiren, gece kabul edilen ve ertesi gün işlerlikten kaldırılan kararnamelerin yakın geçmişimizde yer aldığını hatırlayacak olursak, devletin bu gibi yolsuzluklara zaman içinde zemin hazırladığını söylemek yanlış olmasa gerek. Önceki yıllarda hayali ihracat vurgunları sık sık adından söz ettirirken, beraberinde devletin hırsızlıklara destek verdiği inancını da geliştirmiştir. Bu açıdan gerekli güvenin yeniden sağlanabilmesi için devlet, iade ve teşvik gibi

uygulamalara ya son vermeli ya da kötü niyetle kullanımını engelleyecek sistemi de beraberinde getirebilmelidir (Kırlıoğlu ve Akyel, 2003: 59).

## **2.2 Olgu ve Değer Yargısı**

Gerçekleşmiş olan her şeye olgu diyebiliriz. Olgu kavramı geçmiş, yani yaşanılanı anlattığından geleceği anlatan her türlü kavram ve ifadelerin zıt anlamını taşıdığını söyleyebiliriz. Bu ifadelerin olgu olabilmeleri için yaşanılanı yani geçmiş anlatması gerekir (www.felsefe.gen.tr, E. Tarihi: 27.04.2014).

Bir şeyin değdiği karşılık, kıymet, yüksek ve yararlı nitelik şeklinde tanımlanan değer, toplumsal açıdan bakıldığında, çeşitli olaylar ve olgular karşısında gösterilen tepki ve fikir birliğidir. Örnek verilirse, bizim topluma göre yaşlı insanlara yardımcı olmak anlamlı bir tutum olarak karşılık bulurken başka toplumlardan aynı tutumu görmeyebiliriz. Bu da her toplumun kendine göre örf adetleri, gelenek ve görenekleri, değer yargılarının olduğunu göstermektedir (Jandarma Etiği, 2001:1).

## **2.3 Değer ve Değer Yargıları**

Değer, insana neyin doğru, iyi ya da adil olduğunu gösteren ve insanın yanlışla-doğruyu, iyiyle-kötüyü ayırmasına yardımcı olan ilkelerdir. Kavram olarak değer, bir şeyin istenip istenmediğini anlatmaya çalışan bir ifadedir. İnsanlar, günlük davranışlarında ya gerçeği araştırırlar, ya bir şeyi tespit ederler ya da bir şeyi değerlendirmeye tabi tutarlar.

İnsanlar hayatları boyunca sürekli olarak davranış sergiler ve sergilenen bu davranışlar değer duygusuna dayanır. Her türlü ilişki, ideal, amaç, istek, arzu, dostluk bir değer ifade eder ve bir değer duygusuna dayanır (Jandarma Etiği, 2001:1).

Değerlerle, hem bireysel hem de toplumsal davranış ve düşünce şekillerini etkileyen olgular olarak karşılaşmaktadır. Test edilebilir ve objektif olmasa da insan yaşantısına yön vererek mutlak doğruları ifade ederler. Fiziksel nesnelere, duyu organlarıyla algılanarak güzel-çirkin, iyi-kötü, faydalı-zararlı vb. değerlerle ifade edilirken, fizik dünyasının dışında kalan insana özgü dünyada ise; olgular, davranışlar, süreçler ve sözler vardır, onlar da bir değer ifade etmektedir. “Güzel”, “faydalı”, “iyi”, vb. değerler olumlu olarak değerlendirilirken, “Kötü”, “çirkin”, “zararlı” vb. değerler de olumsuz olarak değerlendirilir.

Değer ve ahlak yargıları, toplumdan bağımsız olmadıkları için, toplumun geçmişi, sosyo-kültürel yapısı, dini ve diğer etkenler, topluma yön verirler. Birey, değer ve ahlak yargılarını içinde doğduğu toplumda hazır bulur ve bu açıdan bakıldığında bireyden bağımsızmış gibi görünmekle birlikte, hiçbir değer ve ahlaki özellik taşıyan bir yargı, insandan bağımsız düşünülemez. Çünkü insanlar bunların gelişimine ve yaşamasına katkı sağlar. Dolayısıyla değer toplumsal yönünün yanında, insan tabiatına bağlı bir yönünden de söz edilebilir (Ural, 1998: 45–47).

Değerleri iki grupta toplamak mümkündür. Bunlar:

**Yüksek değerler (Birincil Erdemler):** Gerçek ahlaki ilkeleri belirleyen idealler, inançlar, saygı, sevgi, doğruluk, dürüstlük, dostluk ve sadakat gibi değerlerden oluşmaktadır.

**Araç değerler (İkincil Erdemler):** Öznel durumları ve nesnel tavırları belirleyen; fayda, ilgi, tutku, güç, iktidar, çıkar ve her türlü maddi değerlerden oluşmaktadır (Kılıoğlu, 1988: 87).

İnsan yaşantısının her safhasında değerlerin önemi oldukça fazladır. Bu nedenle araç ve yüksek değerleri birbirinden ayırmak mümkün olmamakla birlikte, günümüzde araç değerlerin günlük hayatta daha fazla önemsenmesi, ahlaki değerlerin yeniden tartışılmasına neden olmaktadır.

Değerler, kişisel davranışları şekillendirip ona yön vermesinin yanında mesleki yaşantıyı da önemli düzeyde etkiler. İnsan, hem toplum içinde yaşayan bir varlık, hem de toplumun bir parçası olarak yaşantısında, davranışta bulunurken veya başkalarının davranışlarını değerlendirirken, toplumun benimsemiş olduğu değerlere uygun hareket etmek zorundadır. Yazılı (hukuk) ve yazısız (örf, adet, görgü kuralları) olmak üzere iki boyutta değerlendirilen bu değerler, kişinin davranışlarını kontrol ederek, kişiliğin toplumun isteği doğrultusunda oluşmasını sağlar. Toplumsal değerlere aykırı davranışlar ayıplanır ve kınanır. Sonuçta insanların duygu ve düşüncelerinin oluşmasında ve davranışlarının ortaya çıkmasında toplumsal değerlerin önemi oldukça fazladır (Şen, 1998: 74).

## **2.4 Ahlâk Kavramı**

Ahlak, Bir toplumda yaşayan insanların birbirleriyle ve toplum tarafından benimsenen gelenek, görenek, tutum ve davranışların dışına çıkmadan birlikte

yaşamak için sahip olunan manevi değerlerin tümüne ahlak diyebiliriz. Burada bahsettiğim manevi değerlerden kasıt sezgiye dayanan tutum ve davranışlardır.

Etik kavramı ile iç içe olan ve dilimizde etiğin karşılığı olarak kullanılan ahlak kavramı bireysel bir kavramdır. Kişinin doğru veya yanlış tutumu, ahlaki tutumdur. Etik ise, çalışma hayatında herkes tarafından kabul görmüş ilkeler bütünüdür. Ahlak, günlük yaşamı etkileyen davranışların doğru olup olmadığı ile ilgili kişisel kararların ürünüdür. Bu davranışların kimisi zaten yasalara aykırıdır. İşyerinde kullanılmak üzere alınan malzemenin veya kıymetli bir eşyanın eve götürülüp kullanılması buna örnektir. Kimisi de yasal olarak ahlak dışı gözükmeyen fakat ahlaka aykırı davranışlardır. Yolda kayıp bir kıymetli eşya bulup hiçbir araştırma yapmadan sahiplenmeyi de buna örnek gösterebiliriz (Sözbilir, 2000:7).

Son ilahi kitabımız Kuran-ı Kerimde de ahlak üzerine çeşitli ayetler vardır. Kur'an-ı Kerim (Enam Suresi, 151. Ayet): İnsanlara Allah'ın yasakladığı şeyleri söyle. Allaha şirk koşmayın, İnsanlara daima iyilik edin, annenizi, babanızı, üzmeyin, kısıtlı imkânlardan dolayı çocuklarınızın hayatına son vermeyin, onların rızkını Allah verir. Allahın yasakladığı şeylerin tümünden uzak durun. Enam Suresi, 152.Ayet; “Yetim malına, ergenlik çağına erişinceye kadar dokunmayın. Tartıda adaletli olun. Bir durumu çözmeye çalışırken akrabanız ya da yakınınız olsa dahi hep adaletli olun. İnsanların taşıyamadığı yükü yüklemeyiz (Yazır, 2006: 107).

Ahlâk kavramına genel olarak baktığımızda, son ilahi kitabımız Kuran-ı Kerim gibi diğer ilahi kitaplarda da ahlakın vazgeçilmez en üstün değerleri biri olduğundan bahsedilmektedir. Ahlâk, bütün toplumların en temel değerlerinden birisidir. İş hayatında ahlak kavramını daima gözeterek çalışmak gerekir. Muhasebe bürolarına baktığımızda ahlaki ölçüleri kendilerine prensip edinen personelin daha başarılı olduğu gözden kaçmamaktadır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### İŞ ETİĞİ VE TARİHSEL GELİŞİMİ

#### 3.1 İş Etiği

Muhasebe büroları diğer işletmeler gibi kâr elde etmek amacıyla kurulur. Bu amaç doğrultusunda muhasebe büro yöneticileri veya yetkilendirdikleri personelin yerine getireceği karar doğrultusunda büronun hedeflerini gerçekleştirmeye çalışır. İş etiği, elde edilen kârın, muhasebe bürosunun içinde bulunulan sosyal çevrenin de bir unsuru olduğu bilinciyle hukukla ve etik değerlerle çelişkili olmamayı gerekli kılmaktadır. Etik değerlerin işletmeler üzerindeki etkileri önemli boyuttadır. Nitekim etik değerlere dayalı bir örgütsel yapı ve oluşturduğu standartlar, muhasebe bürosunun performansına etki etmektedir (Demir, 2007: 10).

İş etiğinin anlamına genel olarak baktığımızda, iş yerinde neyin doğru neyin yanlış olduğunu bilmek ve doğru olanı yapmak manasına gelmektedir. Muhasebe bürolarının kuruluş amaçlarından biri de kâr elde etmektir. Fakat muhasebe bürolarının içinde bulunduğu iktisadi hayatı sosyal hayattan ayrı değerlendiremeyiz. Muhasebe bürolarının içinde yaşadığı çevrenin örf ve adetlerinden, ahlakından, gelenek ve göreneklerinden etkilenmemeleri düşünülemez.

İş yaşamındaki etik anlayışın temelinde, aklın ve sağduyunun yönlendirdiği görüşleri izlemek, toplumsal kurallara saygılı davranmak ve toplumsal faydayı ön planda tutmak adına kişisel isteklerden özveride bulunmak yatmaktadır. İş etiğinin toplumsal yaşamı şekillendiren diğer disiplinlerle ilişki kurmuş olması, iş etiği ve dayandığı temel değerlerin sadece ekonomik aktiviteden ibaret olmayıp başka kültürel ve sosyal alanların da değerlendirmeye dahil edilmesi gerektiğine işaret etmektedir (Barutçugil, 2004: 26).

### 3.2 İş Etiği Konusundaki Gelişmeler ve Kırılma Noktaları

İş etiği kavramının ortaya çıkışı, endüstrileşme ile birlikte olmuştur. Zira sanayileşme ile birlikte organize olunmuş bir çalışma hayatına geçiş süreci de başlamış olmaktadır. Her ne kadar sanayileşme süreci daha eskilere dayansa bile yine de iş yaşamındaki etik prensipler 20.yüzyıla özgü kavramlardır (Kayıkçı, 2010: 11).

Ülkemizde özellikle 1955- 1960 yıllarından önceki toplum kuralları dini kuralları temel alarak oluşmuştur. Bu nedenle o dönemde iş yerlerinde meydana gelen etiksel sorunlar dini açıdan irdelenmiştir. Çalışanların çalışma hayatı ile ilgili sorunları o dönemin dini öncüleri ile halledilmeye çalışılmıştır. İster İslam dininin belirlediği kurallar, isterse diğer ilahi dinlerin etik kavramı ile ilgili kuralları iş hayatının ötesinde toplumun bütün kesimlerine yayılmıştır. Böylece din ağırlıklı kurallar devletin politikası gelmiştir (Kirel, 2000: 12).

Dini referansların yanı sıra 1962 yılında yaşanan tüketici hareketi de iş etiği kavramının gelişiminde etkili olup ve daha sonrası için referans algılamasında yeni bir bakış açısı getirmesi bakımından önemli bir gelişmedir. Yaşanan tüketici hareketi sonuçları itibariyle işletmelerin kendilerine ve müşterilerine karşı açık olmaları, mali durumuna ilişkin bilgilerin doğru olması ve öncelik belirlemede tüketici ihtiyaçlarının esas alınması gibi bir takım kuralların oluşmasına katkıda bulunmuştur. Böylelikle iş etiği için, iş ile ilgili süreçlerin belirlenmesinde etik standartların egemen olması da denilebilir (Aşçıgil, 2001: 7).

1970'li yıllardaki iş etiği kavramının varlığı işletmeler tarafından kabul edilmiş ve uygulamada etkili olmaya çalışmıştır. Böylelikle üretim veya pazarlama sürecinde belirli prensiplerle hareket edildiği sonucunun doğması sağlanmak istenmiştir. Böylelikle işletmeler tarafından iş etiğinin bilincine varan yöneticileri karar veren kişi konumuna getirmiştir (Bektaş ve Köseoğlu, 2008: 145-158).

1986'da New York'ta yaşanan bir yönetim skandalı, tüm dünyadaki iş çevrelerinde bilinen ve iş etiği konusu ele alınırken yer verilen örnek bir olaydır. Enron olayı olarak bilinen bu gelişmenin aktörlerini ve olayları özetlemek gerekirse; Amerika birleşik devletlerinde 1985 yılında Houston Natural Gas ve Inter North şirketlerinin birleşerek 5 (beş) milyar dolarlık sermayeleri ile büyük bir doğalgaz şirketi olup Enron ismi alarak faaliyetini sürdürmüştür. Enron şirketinin kuruluş amacı şehir içi ve şehirlerarası doğalgaz nakliyatını gerçekleştirmektir. Bu şirket ilerleyen zamanlarda doğalgaz ticaretini de yapmaya başlamıştır. Daha sonra birçok

alandaki faaliyet göstermiştir. Türkiye’de de olmak üzere 4 kıtadaki 15 ayrı ülkede pek çok enerji projesinin içerisinde yer almıştır (Toraman, 2002: 14).

O dönemin analistlerinin birçoğu, Enron şirketi ve yapmış olduğu girişimlerine ilişkin olarak çok olumlu yorumlar yapmıştır. Şirket yöneticilerinin yaptığı resmi açıklamalarda da şirket kârının sürekli arttığını söyleyip iş alanlarını genişleteceğini duyurmuştur. Enron tepe yöneticileri, şirket açıklamalarının çok iyi olduğu dönemlerde kendilerince yapılan açıklamaların tersine ellerindeki Enron hisselerinin büyük bir kısmını satmaya başlamışlardır. Bu durum şirketin açıklamaları ile çelişmiştir. Çünkü şirket, çok iyi bir noktada olduğunu iddia etmektedir. Denetleme firması Arthur Andersen, söylentiler nedeniyle ABD Sermaye Piyasası Kurulu tarafından incelemeye alınmış olup, finansal tablolarını yeniden düzenlediklerinde gerçek durum ortaya çıkmıştır. Şirket o dönemde borç batağına girmiş olup dönemin vurguncularınca hisseler abartılmıştır. Gelişmeler sonrasında hisse fiyatları dibe vurmuştur (Kayıkçı, 2010: 12).

Enron tarihteki en büyük iflas olarak kabul edilmektedir. İş hayatında işletmelerin iflas etmeleri olağan bir durumdur. Fakat yukarıda bahsi geçen olayı öne çıkaran konu iflasın büyüklüğü olmayıp, etik yanı ağır basan ya da başka bir deyişle dönemin tüm etik değerlerinin hiçe sayıldığı kurgulanmış bir hileli işlemler dizisidir. Üst düzey yöneticilerden, politikacılardan, bürokratlardan ve bağımsız bir denetim şirketinden oluşan ve toplumsal saygınlığı olan bu elit grubun neden olduğu ağır bir yıkım meydana getirerek iş dünyası için dönemin en büyük olayı olarak tarihe geçmiştir.

İş dünyasında yer alan unsurların birçoğu, başarılı olmak adına etik kurallara yönelik hiçbir anlayışı tanımamakta ve sürekli olarak pazardaki payını arttırmaya çalışıp veya pazardaki paylarını korumaya çalışmaktadır. Böylece şirketlerin etik konusuna eğilimleri günden güne azalmaktadır. İş etiğini önemsemeyen işletmelerin amansız rekabet skandallarına neden olduğu görülmektedir. Bu gelişmelerin sonuçlarına baktığımızda çalışma etiği prensiplerinin önemi artarak işletmeler için zorunlu ihtiyaç halini aldığını söylenebilir (Arslan, 2001: 24).

İş etiği kavramının arzulan şekliyle hayata geçirilmesi ile muhasebe büroları, hem birbirleriyle hem de çevresinde yaşayan toplum ya da bireylerle olumlu ilişkiler kurabilecektir. Böylece iş etiği olgusu üzerine kurulu muhasebe bürosu diğer muhasebe bürolarına göre iyi bir imaja sahip olacaktır (Sucu, 2003: 5).

### 3.3 Türkiye’de İş Etiğinin Tarihsel Gelişimi

Muhasebe bürosunda ya da başka bir kurumda yönetici konumunda bulunanların etik ilkelere uygun davranmaması görev yapan diğer çalışanların da bu ilkeleri ihmal etmesi sonucunu doğurabilir. Bu durumda üst yönetim kadrosu, çalışanlardan etik ilkelere uygun davranışta bulunmalarını bekleyemez. “Balık baştan kokar” atasözünün verdiği mesaj da budur. Liderlik etiği, gerekli fakat yeterli bir şart değildir. Bir organizasyonda etik ilkelere söz edebilmek için; kuralların, normların, standartların, değerlerin etik ilkelere uygun olmasını temsil eden “Sistem etiği” ve yine organizasyonda tüm çalışanların etik ilkelere uygun davranışlarda bulunmasını ifade eden “bireysel etik” anlayışının mevcut olup, bu alt yapıların eşgüdüm halinde çalışması gerekmektedir (Aktan, 2001: 92-97).

İş dünyasında etik konusundaki gelişmelere baktığımızda ilk olarak Amerika Birleşik Devletlerinde 1960 yılı itibari ile eğitim kurumlarında “etik ilkeler” adı altında bağımsız bir ders olarak müfredata girmiş ve buna ilişkin mevzuat değişikliklerine de başlanmıştır. Ülkemizdeki gelişmelere baktığımızda ise 1992 yılı eğitim öğretim döneminde "iş ahlâkı" olarak Bilkent Üniversitesinde okutulmaya başlanmış, daha sonra diğer üniversitelerimiz de takip etmiştir.

Türkiye’de etik değerlerin yaygınlaştırılmasına yönelik dünya uygulamalarıyla paralel uygulamalar mevcuttur. Bunların ilkleri arasında 2001 yılında BDDK tarafından ilan edilen “Bankacılık Etik İlkeleri”, 2002 yılında Sermaye Piyasası Aracı Kurumlar Birliği’nce ilan edilen ve sektördeki paydaşlara duyurulmuş olan “Sermaye Piyasaları Meslek Kuralları”dır (Kayacan, 2005: 20).

Türkiye’de iş etiğine dair gelişmelere bakıldığında kurumsal yapılanmanın hızla yaygınlaştığı gözlemlenmektedir. Türkiye’de özel bir pozisyona dönüştürülen kamu kurumlarının tetkik edilmesi ve politik baskının azaltılması maksadıyla Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu, Rekabet Kurulu, Telekomünikasyon Kurumu gibi bağımsız düzenleme ve denetim organları kurulmuştur. Türk Sanayicileri ve İşadamları Derneği, Türkiye Etik Değerler Merkezi, Toplumsal Etik Derneği gibi sivil toplum örgütleri iş etiğine bağlılığını bildirmişlerdir. Aynı şekilde Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ve Türkiye Bankalar Birliği gibi sivil toplum kuruluşları, iş etiği konusunda önemli atılımlar gerçekleştirmiş ve iş etiğine bağlı kalacağını beyan etmişlerdir (Berkman ve Arslan, 2009: 11).



Bu kuruluşların genel olarak ortak amaçları, bazen Sivil Toplum Kuruluşu (STK) bazen de kamu otoritesi kimlikleriyle ülke genelinde çalışma yaşamına etik prensiplerin egemen olmasını sağlamaktır. Buna ilişkin ilkelerini de gerek tüzük ya da resmi senetlerinde, gerekse de “Etik Kurallar” olarak tanımladıkları ve yazılı forma dönüştürdükleri ilke kararlarıyla ortaya koymuştur. Farklı dil ya da yaklaşımla ifade edilmiş olsa da genel hatlarıyla bu ilke kararları; etik kurallara ilişkin temel ilkeler, toplumla ilgili yükümlülükler, üyeler ve işbirlikçilere ilişkin ilkeler olmak üzere bölümlenmektedir (Kayıkçı, 2010: 18).

Etik konusunun gelişimi ve denetlenmesi konusunda faaliyet gösteren kurumsal yapılar, faaliyetlerinin sonucu olarak Türkiye’de bazı verilerin elde edilmesine de fayda sağlamaktadır. Örneğin; Türkiye Etik Değerler Merkezi tarafından yapılan araştırmada, Türkiye’de değişik alanlarda faaliyette bulunan işgücünün iş etiğine yaklaşımı ve iş yaşamındaki yozlaşmalar tespit edilmeye çalışılmıştır. İşyerlerinin sadece % 24,8’inde iş etiğine kesinlikle özen gösterildiği ortaya çıkmıştır. TEDMER, araştırmayı 2005 yılında tekrar yapmış ve karşılaştırmalı sonuçları açıklamıştır. Buna göre, iş etiği algılaması ve sonuçlarının 2002 yılı anket sonuçlarına göre benzerlik gösterdiği ortaya çıkmıştır (Uras, 2003: 3).

### **3.4 İşletmelerde İş Ahlakına İlişkin Problemler**

Günümüzde muhasebe büroları olsun diğer iş yerleri olsun az da olsa iş ahlakına uygun olmayan davranışlara rastlamak mümkündür. İşletmelerin insan kaynakları birimleri iş ahlakına uygun olmayan davranışların tespiti ve bu davranışları yok etmek için iş etiği konusuna daha fazla eğilmeleri gerekir. Zaten başarılı işletmelerin çalışma prensiplerine baktığımızda iş ahlakına bağlı bir tutum sergiledikleri görülmektedir. İşletmelerde iş ahlakına uygun olmayan davranışları aşağıdaki başlıklar altında toplamak mümkündür (Arslan, 2012: 54).

#### **3.4.1 Ayrımcılık**

Muhasebe büroları ya da işletmeler, personel istihdamında iş etiğine uymak zorundadır. Personel işe alırken iş ahlakına uygun personeli istihdam etmek şarttır. Avrupa ülkelerine baktığımızda işe alım süreçlerinde ayrımcı bir tutum içinde olduklarını görmekteyiz. Ayrımcılığın önüne geçmek ve işletmelerin iş etiğine aykırı

davranmasını önlemek amacıyla eğitim seminerleri düzenlenmeli, işletme yöneticileri bu konuda insan kaynakları eğitiminden geçmelidir. Çalışma hayatında işletmelerin iş etiğine bağlı kalmaları için yetkili makamlar tarafından kanunlar çıkartılmıştır. Amerika Birleşik Devleti'ndeki Eşit Fırsatlar Yasası ve ülkemizdeki Eski Hükümlü ve Engelli Çalıştırılmasına dair çıkartılan kanunlar örnek gösterebilir.

### **3.4.2 İfşaat (Whistle Blowing) ve Örgüte Sadakat**

“İfşaat” İngilizce dilinden dilimize gelmiştir. Bu kelimenin anlamı, iş yerlerinde iş etiğine aykırı davranışları ilgili sorumlu birimlere bildirmektir. Çalışma ortamında çalışanların birbirlerine güvenmeleri ve sadakat ölçüleri çerçevesinde hareket etmeleri gerekir. Sadakat, çalışanların sözlerinde ve işlerinde birbirine güven dolu olmaları demektir.

İş etiğine uygun olmayan davranışların sergilendiği iş yerlerinde önlem alınması için çalışanlar tarafından sorumlu kişilere haber verilmesi gerekir. Burada ifşa etme ile ifşa etmenin farklı olduğunun altının çizilmesi gerekmektedir. İhbar etme haber vermek anlamındadır, ancak haber verilen şey gizli ya da açık olabilir. Örneğin, yangın ihbarı bilinen bir durumun haber verilmesini anlatır. Ancak ifşa edilen bir şey mutlaka gizli ve bilinmeyen bir durumun açığa çıkarıldığını gösterir. Bu durumda çalışanların firmaya olan sadakatleriyle “ifşaat” arasında bir çelişki yaşanacaktır. İfşa konusunda anahtar kavram, sadakat ya da firma sırları gibi konular olmaktan çok adalet kavramıdır. Yapılan bir ifşa adil midir değil midir sorusu cevaplandırılmalıdır. İşletme içinde haklı ifşaatı destekleyecek bir örgüt kültürü oluşturulmalı ve örgüt içinde ifşa edenleri koruyucu önlemler alınmalıdır.

### **3.4.3 Küçülme ve İşten Çıkarmalar**

İş hayatında çalışanların tehdit unsuru olarak gördüğü en büyük tehlike işten çıkarmalar olmuştur. Günümüzde şirketler, küçülmeye giderken maliyeti düşürmek için uyguladıkları politikalardan biri personel sayısında azalmaya gitmeleridir. Artan rekabet koşullarının bir sonucu olarak şirketler küçük yapılar olmaya zorlanmaktadır. Bu süreç içerisinde insanları işlerinden çıkarmak önemli bir ahlaki sorun oluşturmaktadır. Bu da çalışanların işsiz kalmalarına neden olmaktadır. Devlet, işten çıkarmaları en aza indirmek için teşvik paketleri sunmalıdır (Kirik, 2007: 18).

### **3.4.4 İş Yerinde Cinsel Taciz ve Kadınlara Yönelik Sorunlar**

Bilimsel olarak kaynaklarda cinsel tacizin pek çok farklı tanımı yapılmış ve halen yapılmaktadır. Cinsel taciz; bir iş yerinde bir kişinin bir başka kişiyi cinsel amaçlı olarak tehdit etmesi, hor görmesi, ona hakaret etmesi, gibi çalışma ortamında güvenliği zedeleyecek davranışlar, aşağılayıcı cinsel söylemler olarak tanımlayabilir. Cinsel taciz; karşı cinse yapılan etik dışı davranışların tümüdür. Cinsel tacizin personelin çalışma hızını yavaşlattığı, performansını düşürdüğü tespit edilmiştir.

### **3.4.5 Yıldırma**

İşletmelerde yıldırma taktiği, işlerin kötüye gittiği durumlarda idarecilerin personele karşı sergiledikleri olumsuz tutum ve davranışlardır. İdarecilerin böyle bir tavır sergilemelerindeki amaç, çalışanı işi bırakmaya zorlamaktır. Birbirini çekemeyen çalışanlar arasında da bu durum mevcuttur. Bunlar, kişiyi aşağılama, yalnız bırakma, yok sayma, küçümseme, lakap takma, hakaret ve fiziksel şiddet uygulama olabilir (Kayıç, 2010: 14).

### **3.4.6 Rekabete Dayalı Sorunlar**

İşletme ya da muhasebe bürolarının içinde bulunduğu rekabet koşullarından etkilenmemesi için etik kurallarının ilke edinmesi şarttır. Çünkü piyasada tekel durumunda olan ve ciddi rakipleri olmayan bir firmanın tüketiciler tarafından boykot edilerek cezalandırılması neredeyse imkânsızdır. Bu tür firmaların aşırı kâr ile düşük kaliteli ürünleri sattıkları ya da tek alıcı oldukları pazarda satın aldıkları ara maddelerin fiyatını tek başlarına ve aşırı düşük belirledikleri görülebilir. Doğal olarak rekabetin yokluğu gibi haksız ve saldırgan rekabetlerin de ahlaki yönden sınırlandırılması gereklidir. Ülkemizde Rekabet Kurulu böyle bir misyon yüklenmiştir.

### **3.4.7 Doğal Çevreye İlişkin Sorunlar**

Tüm işletmelerin doğal çevreyle ilgili sorunları mevcuttur. Sanayi devrimiyle beraber bu sorunlar giderek artış göstermiştir. Özellikle doğal çevrenin kirlenmesini önlemek amacıyla Birleşmiş Milletler tarafından çeşitli önlemler alınmaktadır. Çünkü doğanın kirlenmesi beraberinde birtakım sağlık sorunları getirdiğinden

hükümetler tarafından çeşitli önlemler alınmaktadır. Önlem alınmadığı zaman sağlık sorunları beraberinde sosyal sorunları getirecek bu da işletmeler için olumsuzluklar getirecektir. Bunun için doğal çevreye ilişkin sorunlar iş etiği açısından önem arz etmektedir.

### **3.4.8 Hisse Sahiplerine İlişkin Sorunlar**

Şirketlerin tüm ortaklarına karşı sorumluluğu mevcuttur. İşletmelerin sosyal sorumluluğunun Paydaşlar özel kişiler olabileceği gibi tüzel kişiler de olabilir. Paydaşlar işletmenin ortaklarıdır. İşletme yönetimin ana amaçlarından birisi de ortakların çıkarlarını koruma görevini yerine getirmektir. Paydaşlar, yönetimde söz sahibi olan büyük paya sahip ortaklar olabileceği gibi, menkul kıymetler borsasından o işletmenin hisse senetlerini almış olan küçük yatırımcılar da olabilir. Aşağıda hisse sahiplerinin sahip olduğu haklara kısaca değinilmiştir.

- 1) İşletmenin yılsonunda elde ettiği kârdan kendi payına düşeni almak,
- 2) Artırılan sermayede payına düşen yeni hisseleri öncelikli ve ucuza almak,
- 3) İşletme için önem arz eden konularda yönetimi belirlemede oy kullanmak,
- 4) Yıl içinde işletmenin hazırladığı programları isteme ve takip etmek,

İşletmelerde saydıklarımızın dışında iş ahlakına uygun olmayan davranışların diğerleri de açıklanmıştır (www.etikkurul.gov.tr, E. Tarihi 16.05.2014).

### **3.4.9 Şiddet–Baskı–Saldırganlık**

İşletmelerdeki şiddet türlerine baktığımızda iki türlü şiddetin karşımıza çıktığını görülmektedir. Bunların ilki şiddetin araç olarak kullanılması, bir sonraki ise şiddetin dışavurum şeklidir. Genellikle bu tür şiddetler karşımıza çıkmaktadır.

### **3.4.10 Yöneticilerin Görev ve Yetkilerini Kötüye Kullanımı**

İdarecilerin kendilerine verilmiş olan yetkiyi başka amaçlar için kullanması olarak karşımıza çıkmaktadır. Sosyal ve kültürel yozlaşmaların temel sebeplerine baktığımızda etik dışı davranışların etik davranışlara göre daha etili olması yer almaktadır. Etik davranışların yeterince teşvik edilmemesi ve buna karşın etik dışı davranışların ise yeterince cezalandırılmaması, sosyal çevrede etik dışı davranış ve

uygulamaların uygun ortam bularak gelişmesine neden olup sosyal yıkımı da beraberinde getirmektedir.

### **3.4.11 Rüşvet**

İşletmelere göze çarpan etik dışı davranışlardan biri de rüşvettir. Rüşvet; para, mal, hediye gibi bir takım maddesel çıkarlar karşılığında bunu sağlayan kişi ya da kişilere ayrıcalıklı davranılmasıdır.

Genel olarak baktığımızda, insan ilişkilerinden, işletmenin uyguladığı politikalardan kaynaklanabilen etik sorunlar, işletmelerin etik çöküşlerine zemin hazırlamaktadır. Temel uyarı işaretleri belirlenemezse, işletmeler önemli kayıplara uğrayacak ve işletmenin çöküş olacaktır. Bu da etik dışı davranmanın bedeli ağır olacağı anlamına gelmektedir (www.iibf.selcuk.edu.tr, E. Tarihi:15.03.2014).

### **3.5 Etik Yönetim İlkeleri**

Muhasebe bürolarında iş ahlâkına ya da etik ilkelere bağlı kalmak bir zorunluluktur. Yönetim biliminde etik ilkeleri sıralamak gerekirse; adalet, eşitlik, dürüstlük ve doğruluk, tarafsızlık, sorumluluk, insan haklarına saygı, hümanizm, bağlılık, hukukun üstünlüğü, sevgi, hoşgörü, saygı, tutumluluk, demokrasi, açıklık, yasadışı eylemlere direnmek, emeğin hakkını vermek, çalışanlara örnek olmak, nazik olmak, çalışanlara saygılı olmak, gizlilik ilkesine uymak, mütevazı olmak gibi birçok kavramı sıralayabiliriz. Yönetim biliminde karşılaştığımız etik ilkeleri, büro açısından ya da örgütsel açıdan değerlendirmeye çalışırsak aşağıdaki şekilde açıklamak yerinde olacaktır (www.etikkurul.gov.tr, E. Tarihi: 16.05.2014).

Adalet: İşletme açısından adalet kavramını tanımlamak gerekirse, çalışanlara, işletmeye sağladığı faydaları ve etik kurallara uyma oranında mükâfat verilmesi; etik kurallara aykırı sergilediği davranışlarından dolayı cezalandırılması gibi dengeleyici davranışları ifade eden kavramdır.

Eşitlik: Etik ilkelerden eşitlik kavramı üç çeşit anlama gelmektedir: Temel eşitlik, kısmi eşitlik ve blokların eşitliği. Temel eşitlik; aynı kategoride yer alan insanlara eşit davranılmasını ifade eder. Kısmi eşitlik; Toplum meydana getiren değişik gruplara farklı düzenlemeleri ifade eder. Blokların eşitliği ise; Hiyerarşik

olarak sıralanan gruplar arasında eşitlik sağlamayı ifade eden kavram olarak tanımlanabilir.

**Dürüstlük ve Doğruluk:** İnsanoğlu yaşamı boyunca doğruluktan ayrılmaması gerekir. Hayatta gerçekleştirilen bütün davranışların doğruluk üzerine kurulması gerekir. Dürüstlük kavramına baktığımızda doğrulukla bütünleşmektedir; fakat ayrı bir kavramdır. Gerçeği söylemek doğruluk, verdiği sözleri yerine getirip beklentileri karşılamak da dürüstlüktür.

**Tarafsızlık:** İnsanoğlunun doğada olup bitenleri ve birey ve toplumu hiçbir etki altında kalmadan tarafsız bir şekilde ele alması şeklinde ifade edilebilir.

**Sorumluluk:** Verilen görev nasıl isteniyorsa yerine getirilmesidir.

**Bağlılık:** Örgütsel bağlılık, iş görenlerin işletme tarafından verilen üyeliklerini sürdürmeleri ve işletmede kalma eğiliminde olmalarıdır.

**Tutumluluk:** İşletmeyi, amaçlarını gerçekleştirmek için örgütün yaşamasını sağlamak ve sahip olduğu kaynakları en verimli şekilde kullanmaktır.

**Açıklık:** Kişiler, yaptığı işleri açık bir şekilde yerine getirmeye çalışmalarıdır. Bilgi üretme, aktarma ve anlamlandırma sürecinde karşılıklı iletişim olmalıdır.

**Emeğin Hakkını Verme:** İşletmelerde çalışanın emeğinin karşılığını almak olarak tanımlanır.

Sayıdığımız unsurların işletme yaşamına dahil edilmesi, işletme içerisinde yol göstermesi, çalışanların birbirleriyle uyumlu hale getirilmesi ve yardımlaşma konusunda faydalı olacaktır. Hiçbir baskı olmadan yapılacak pozitif ilişkiler iş yaşamında önemli faydaları beraberinde getirecektir (Kirik, 2007: 25).

### **3.6 İş Etiğinin İşletmeler İçin Gerekliliği Ve Önemi**

Uluslararası ekonomik şartların giderek zorlaşması iş etiğinin bütün işletmeler için ne kadar önemli olduğunu veya neden gerekli olduğuna dair pek çok konuya değinmiştir. İş etiği ışığında hareket eden muhasebe büroları ayakta durabilmiş, rekabet edebilecek konuma gelmiştir. Bunlardan bazılarını aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür. Bunlar (Kayıkçı: 2010: 24):

- 1) Farklı milletlere mensup kişilerin büyük işletmelerde aynı ortamda çalışması birçok ahlaki sorunun doğmasına sebep olmuştur. Bu sorunların devam etmemesi için çalışanların birbirlerinin değerlerine saygı göstermeli, beraber çalışma ruhunu kazanmaları gerekir.

- 2) Hızlı bir şekilde çoğalan dünya nüfusuna cevap verecek iş imkânları sağlanmalıdır. Uygur toplumların zarar görmemesi için bu nüfusa cevap verecek istihdam alanları oluşturulmalıdır.
- 3) Ayrımcılık kelimesi insan hayatından çıkartılmalıdır. İnsan haklarına saygılı bir yaşamın iş hayatıyla bütünleşmesi gerekir.
- 4) Bütün teknolojiler insan yararı içindir. Bu teknolojileri insan aleyhine kullanmaktan uzak durulmalıdır. Özellikle askeri alandaki gelişmeleri kontrolümüzde tutmak gerekir. Aksi halde güzel dünyamız tehlike ile karşı karşıya kalacaktır.
- 5) Değişik uluslara ait dini ve kültürel değerlerin iş dünyasını etkileyip etkilemediği araştırma konusu yapılmalıdır.
- 6) İşletme yöneticilerinin çevre kirliliği konusunda eğitilmeleri gerekir.
- 7) İşletmelerin yolsuzlukla mücadele konusunda mücadele ruhunu bırakmamaları gerekir. Çünkü gelişmenin şartlarından birisi de yolsuzlukla mücadeledir.

İnsanlar iş etiği sayesinde davranışlarını yönlendirmekte ve verimli bir çaba içerisine girmektedir. İş etiği ilkelerine uygun hareket eden muhasebe büroları gerek çalışanlarından gerekse mükelleflerinden ve sosyal çevresinden olumlu destek almaktadır. İş etiği, büronun sürekliliği için büyük bir destek olmaktadır. Muhasebe bürolarında iş etiğine uygun hareket eden çalışanların daha başarılı olduğu tespit edilmiştir. Böylece çalışanlar kendilerini daha güvende hissedip verimli bir çaba içerisine girmektedir. Karşılıklı saygı, sevgi, güven gibi pozitif davranışlar çalışanların çalışma direncini artırmaktadır. Yani günümüzde iş etiği iş dünyası için vazgeçilmez bir kavramdır (www.iibf.selcuk.edu.tr, E. Tarihi: 15.03.2014).

### **3.7 Meslek Etiği**

Örgütler açısından ele alınan meslek etiği konusunda birçok tanım yapılmaktadır. Meslek etiğini tanımlamak gerekirse, bir örgütte yer alan herhangi bir meslek grubundaki kişilerin o meslekle ilgili nasıl davranmayı ve neleri yapmamızı belirten bütün kurallardır (www.demud.org.tr, E. Tarihi: 15.03.2014).

Bütün meslek gruplarının, kendi ismi ile anılan ve mesleği icra eden kişilerin uyması gereken ilkelerin bütününe meslek etiği denilmektedir. Meslek etiğinin, etikten ayrılması, bağımsız düşünülmesi mümkün olmamaktadır (Elgin, 2006: 21).

Meslek etiği, herkes tarafından geçerli olan etik kurallarının her meslek için somut hale getirilmesidir. Genel etik kuralları; mühendislik etiği, eğitim etiği, hukuk etiği, danışmanlık etiği, muhasebe ve finansman etiği şeklinde olabilmektedir.

Meslek grubunun gücü ile etik ilkelerin etkisi ve yaptırım gücü arasında doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Bu doğrultuda, işletmenin içinde mesleki faaliyet kolunun güçlü olması etik ilkelerinin de etkili ve yaptırım gücü yüksek olduğu anlamına gelmektedir. Dolayısıyla, tersinden de ifade edilecek olursa, bir meslek grubuna ilişkin etik ilkeler, ne kadar etkin, amaca uygun, disipline edilmiş ve yaptırım gücüne sahip ise, bu ilkeler ilgili meslek grubunun gücünü, saygınlığını ve etkinliğini artırıcı yönde bir etkiye sahip olacaktır (Topsak, 2009: 20).

Bir mesleğin onuru, o mesleğe oğg etik kurallarla sıkı sıkıya bağlıdır ve bunları dikkate almayan meslek mensubu hem sahip olduğu mesleği, hem de saygınlığını zedelemişi olur. Örneğin, titiz çalışmayan bir esnaf, temsil ettiği toplumun çıkarları yerine kendi çıkarlarını gözetten bir politikacı veya mükellefin işini takip etmeyen bir mali müşavir bu davranışın sonucu olarak toplumdaki saygınlığını yitirebileceği gibi o esnaftan alışveriş yapılmaması, o politikacının bir daha seçilmemesi ve o mali mşavirden defterinin alınması gibi yaptırımlarla karşılaşacaktır. Ayrıca bu davranışın sonucunda meslek onurunu da zedeleyecektir.

Yasalar kapsamında bütün etik kuralların düzenlenmesinin mümkün olmaması, bireyleri çeşitli oluşumlarda bir araya gelerek ortak etik değerlerin belirlenmesine yöneltmektedir. Bu oluşumlardan biri de aynı mesleği yürüten bireylerin bir araya gelmesiyle oluşturulan meslek birlikleridir.

### **3.8 İş Etiği ile Meslek Etiğinin Ortak ve Ayrı Yanları**

Genel manada etik ya da iş etiği kavramları meslek etiği kavramına kıyasla daha çok paydası olan ve daha geniş ereve içeren birer olgudur. Meslek etiği ise, daha dar kapsamlı ve daha muhafazakr olarak nitelendirilebilir. Aynı zamanda prensipleri, toplum ya da yaşanılan dönem tarafından değil, belirli bir kurumsal yapı tarafından belirlenen ve yaptırım içeren hükümlerdir.

Yaşam boyunca anlayışlar, gelenek ve görenekler ve buna bağlı olarak da yasalar ve diğer emredici sosyal ya da hukuki kurallar değerşebilmektedir. Bu değerşiime bağlı olarak ortaya çıkan farklı gereksinimler dönemsel olarak yeni sonuçlar doğurabilmektedir. İş ve meslek etiği bu gereksinimlerden önemli lde



etkilenir. Koşullar değiştikçe ve bilgi düzeyi arttıkça bu olgular da değişikliğe uğrar. Bu nedenle iş ve meslek etiği kavramları durağan yapılar olmayıp, çevre koşullarından etkilenen dinamik birer olgudur (Kayıkçı, 2010: 22).

Etik kuralları toplumdan topluma değişkenlik göstermektedir. Örneğin çalışmak için başka ülkelere giden vatandaşlarımız çeşitli sorunlarla karşılaşabilir. Bizim için manevi değeri olan dini bayramlarda iş yerlerinin tatil edilmesi başka toplumlar için geçerliliği yoktur. Dışarıya giden yurttaşlarımız bu sorunla karşılaşmaktadır. Aynı bölgede yaşayan insanların yaşayışları ve düşünceleri benzerlik göstermektedir. Bu görüş, meslek grupları için de geçerlidir. Aynı meslekte olanların görüşleri birbirlerine benzemektedir. Muhasebe mesleğini icra edenler buna en iyi örnektir. Yani mesleki yaklaşım ve dolayısıyla meslek etiği kavramı dönemsel ve bölgesel olarak daha az değişim göstermektedir (Mugan, 1999: 3).

### **3.9 Muhasebe ve Muhasebe Mesleği**

Tarih boyunca bütün işletmeler muhasebeye ihtiyaç duymuştur. Muhasebe mesleğinin verimli bir şekilde yerine getirilmesi için muhasebe kurallarının belirlenmesi gerekir. Bu bağlamda muhasebe mesleğini icra eden meslek mensuplarının bağlı olduğu mesleki kurallar vardır. Bu kurallar ışığında muhasebe mesleği, işletmeler için önem arz eden mesleki faaliyet olma özelliğini kazanmıştır. Bunun için muhasebe mesleğini geniş bir perspektiften ele almak gerekir.

#### **3.9.1 Muhasebenin Tanımı**

Aslı Arapça olan “hesap” sözcüğünden türemiş olan muhasebe kelimesi, Türkçede hesaplama, saymanlık, sayışma gibi anlamlara gelmektedir. Kaynaklara baktığımızda muhasebe ile ilgili birçok tanımlamaya yer verilmiştir. Bunlardan ilki muhasebeyi; bir işletmenin kaynaklarının meydana gelişini bu kaynakların kullanılma biçimini, işletmelerin işlemleri sonucunda bu kaynaklarda meydana gelen artış ve azalışları ve işletmenin parasal açıdan durumunu açıklayan, bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi, kurum ve kuruluşlara ileten bir “bilgi sistemi” olarak tanımlamak mümkündür (Sevilengül, 2005: 13).

Muhasebe terimini değişik şekillerde tanımlamak mümkündür. Muhasebeyi, bir bütün olarak ya da bir bölümünün parasal özellikte ve parasal açıdan ele alınan

işlemlere ait anlamlı ve güvenilir bilgileri sağlayacak şekilde verilerin, ilgili kaynaklardan bir araya getirilmesine, doğruluklarının belirlenmesine, kayıt altına alınmasına, raporlar halinde sunulmasına, sonuçlarının kontrol edilerek yorumlanmasına muhasebe denilmektedir (Hiçşaşmaz, 1970: 12).

Muhasebe, genel itibari ile para ile ifade edilebilen işlemlerle ilgilenir. Bu nedenle muhasebe, örgütün hesapları üzerinde değişme yaratan her türlü finansal nitelikteki işlemleri kaydetme, sınıflandırma, özetleyerek rapor etme, analiz etme ve yorumlama bilimidir (www.muhasabeogretmeni.com, E.Tarihi: 12.05.2014).

Muhasebeyi bir bilim olarak nitelendirmek mümkündür. Çünkü bir şeyin bilim adını alabilmesi için kurallarının özgün olması gerekir. Muhasebe mesleğinin başkalarına benzemeyen kuralları olduğu için bilim olarak adlandırılabilir.

### **3.9.2 Muhasebenin Amacı**

İşletmelerde faaliyet gösteren muhasebe bölümünün asıl gayesi, hangi işletme olursa olsun finansal açıdan o işletmenin içinde bulunduğu durumunu ve faaliyet sonuçlarını gösteren raporlar ve bilgilerin sağlanması ile bu bilgi ve verilerin analiz edilmesi ve yorumlanmasıdır (Koç, 2001: 3).

Muhasebe düzeni, her işletmenin sahip olduğu sayısal düzendir. Bu sayısal düzen üç değişik amaçla bilgiyi paylaşmalıdır. Bu amaçlar (Topsak, 2009: 11):

- 1) Örgüt içi bilgiye ihtiyaç duyulması,
- 2) Örgüt içi ölçümlemeye ihtiyaç duyulması,
- 3) Örgüt dışı bilgiye duyulan ihtiyacın karşılanmasıdır.

Örgüt içi bilgi gereksinmesinde maliyet yönetimi ve faaliyetlerin planlanması ve kontrolü hususunda yöneticilere bilgi sunulmaktadır. İşletme içi ölçümleme gereksinmesinde, mal ve hizmetlerin fiyatının belirlenmesi, hangi ürünlere önem verilmesi ve verilmemesi, teçhizatlara yatırım yapılması ve işletmenin tümünü kapsayan politikaların belirlenmesi ve uzun vadeli planlama yapılması gibi konularda yöneticilerin stratejik kararlar almalarında bilgiye ihtiyaç vardır. Örgüt dışı bilgi gereksinmesinde, yatırımcılar, hükümet otoriteleri ve diğer örgüt dışındaki fayda gönen kesimin bilgi ihtiyaçlarının mali tablolar yardımıyla raporlanarak giderilmesi söz konusudur.

### **3.9.3 Muhasebe Mesleği**

Muhasebe mesleğini değişik şekillerde tanımlamak mümkündür. Muhasebe mesleği, bir devletin mali bütünlüğünü meydana getiren kurum, işletme, vakıf, dernek, sendika, siyasal parti gibi hesapsal birimlerin muhasebe işlerini yasalara, kurallara, ilkelere, yöntemlere uygun; tarafsız, nesnel, sır tutar ve güvenilir bir tutumla; belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yapan kişilerin sürekli olarak edindikleri iş ve uğraş alanı, biçiminde ifade edilebilir (Yazıcı, 1986: 10).

Bir başka tanıma göre ise; muhasebe mesleği, gerçek ve tüzel kişi kurum veya işletmelerin kendilerine, bunlarla ilişkisi olanlara, hak ve sorumluluklarını belirlemek amacıyla varlık ve sermayeleri ile borç ve alacak durumlarını, gelir-gider ve kâra ilişkin hesaplarını önceden belirlenmiş kurallara yasalara uygun olarak kaydeden, sınıflandıran, sonuçları analiz ederek yorumlayan sistemdir (Düzmen, 2003:6).

Etik kuralların muhasebecilerin ahlaki gelişimlerine paralel olarak desteklenmesi gerekmektedir. Etik teorilerin, eylemlere yönelik önerilerden ziyade karmaşık durumları anlamaya yönelik araçlar olarak algılanması gerekmektedir. Alternatif etik teorilerinin muhasebeye uygulanma geçmişi 1990'lı yıllardan itibaren. Muhasebe mesleğindeki ahlaki gelişmenin mevcut durumu incelendiğinde, bazıları ahlaki gelişmenin iyileştirilmesini ahlaki gelişim çerçevesinde ele alırken, bazıları da etik teori ve ilkelerin muhasebe uygulamasındaki açmazlara nasıl uygulanabileceğini belirlemeye çalışmıştır (Aksoy, 2006: 17).

Muhasebecilerin müşteri veya işverenine olan sorumluluğunun yanında, topluma, devlete ve meslek kuruluşlarına karşı da sorumlulukları vardır. Bu sorumluluk duygusu etik kavramının temelinde yer almaktadır. Muhasebe meslek mensubunun taşıması gereken niteliklerden belki de en önemlisi olan etik, topluma karşı sorumluluğun bir çeşit ifade tarzı olarak da açıklanabilir (Topsak, 2009: 12).

### **3.10 Muhasebenin Tarihsel Gelişimi**

Geçmişten bugüne baktığımızda muhasebe alanında ilk kayıtların kimler tarafından tutulduğu kesin olarak bilinmemektedir. Yazının ve sayıların ilk olarak Mezopotamya ve Mısır uygarlıkları tarafından kullanıldığını göz önüne alan muhasebe dalında uzman tarihçiler, muhasebenin de bu uygarlıklar tarafından ilk olarak kayıt altına alındığı kanaatine varmaktadır (Avder, 2013: 2).

1400 ve 1500'lü yıllarda İtalya'da bulunan ticaret kolonileri muhasebe mesleğinde kullanılan çift kayıt sistemi üzerinde çalışıp bunu ileriye götürmek için çaba sarf etmiştir. Muhasebe uygulamalarını Dönemin İtalyan matematik bilgini ve aynı zamanda papaz olan Luco Pacioli 1494 yılında muhasebe ile ilgili bütün verileri yazılı hale getirmiştir. Bundan dolayı Luco Pacioli muhasebenin babası olarak tarihteki yerini almıştır. Muhasebede kullanılan hesaplar Abdullah İbn Muhammed İbn Kiyâ Al Mazandarani'nin kalemiyle 1363'te Farsça diliyle yazılan Kitab-us Siyagat'ta, işleyiş şekline bahsedilmektedir (Yeşiloğlu, 1997: 4).

16. yy'da Hollandalı yazar Jehan Ympyn tarafından 16.yy' da yazılmış olan muhasebe kitabı o dönemin yayınlarını önemli ölçüde etkilemiştir. Muhasebe sisteminde, döküm çalışmaları ile kar ve zarar meydana getiren alış ve satışların yevmiyeden geçirilmek suretiyle kaydedilmesi ve hesapların senelik kapatılması düşüncesi bu yazara aittir. Ayrıca 17.yy'da Fransa'da muhasebe uygulamalarının belirli bir düzen içerisine alınmasına imkân tanıyan "Colbert Kararnamesi" (1673) yazılmıştır. Bu kararname ile defterlerin kullanılması bir düzen altına alınmış, muhasebe ile hukuk arasında sıkı bir işbirliği kurulmuştur. Yine 17. ve 18. yüzyıllarda muhasebede kaydedilen en önemli gelişme kâr ve zararın, ortaklığın sonunda değil her yılın sonunda dengelenmesi uygulamasıdır (Özdemir, 2003: 15).

Muhasebe ve denetleme mesleğinin, bugünkü anlamda yasal olarak düzenlemesi çalışmaları 1880'li yıllarda başlamıştır. Bu çalışmalar özellikle 1900'lü yılların başında daha fazla görülmektedir. İlk örgütlenme ve düzenlemelerin İngiltere, Almanya, Amerika Birleşik Devletleri ve Fransa'da yapıldığı, bunları diğer Avrupa ve Dünya ülkelerinin izlediği bu konuda yapılan araştırmalardan anlaşılmaktadır. Muhasebe ve denetim mesleğine, 1929 ekonomik bunalımının yaşandığı yıl ve onu izleyen yıllarda daha çok önem verildiği ve yasal düzenlemelerin daha çok bu yıllarda yapıldığı görülmektedir (Yazıcı, 1986: 17).

Muhasebe mesleği alanındaki gelişmelere bakıldığında İngiltere'de muhasebe ile ilgili ilk hukuki düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. 1870 yılında kurulan "Institute of Chartered Accountants" (Ruhsatlı Muhasebeciler Enstitüsü) adlı meslek örgütünün 1880 yılında "Royal Charter" (Kraliyet Ruhsatı) ile resmen onaylaması ile yürürlüğe girmiştir. Bu oluşumu izleyen batı ülkelerinden Fransa 1881, ABD 1886, Hollanda 1895 ve Almanya 1899 yılında İngiltere'dekine benzer mesleki örgütleri meydana getirmişlerdir (Pur, 1995: 106).

Ülkemizde Cumhuriyet öncesinde dönemde muhasebe mesleği, hükümetlerin pratik uygulamalarının dışına çıkılmamış 1926-1960 yılları arasında özellikle Alman profesörlerin muhasebe alanında bıraktıkları izlenim ile muhasebe mesleği ile ilgili mesafe kat edilmiştir. Ancak profesyonel muhasebeciliğe geçiş 1980'li yıllarla beraber mümkün olmuştur (Koç, 2001: 11).

Birinci Dünya Savaşı sonrası ekonomik gelişmelere bakıldığında muhasebe mesleğinin hızlı bir şekilde geliştiği görülmektedir. Muhasebe meslek kuruluşlarına bakıldığında kamu yararını öncelikli planları arasına aldıkları görülmektedir. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC), bu anlamda faaliyet gösteren ve muhasebe mesleğinin en üst kurumudur. 118 ülkeden 159 kuruluş IFAC'ın üyesidir. Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği IFAC'a kurucu üye olarak katılmış ve 1995 yılında TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) IFAC'ın üyesi olarak bağlılığını açıklamıştır (Güvemli, 200: 594).

### **3.10.1 Muhasebenin Türk Devletlerinde Gelişimi**

Türk tarihinde yazı ile ilgili gelişmeler ilk olarak Göktürk devletinde görülmüştür. Orhun Abideleri ilk yazılı örnekleridir. Göktürklerin yaşayış şartları göçebe hayatı zorunlu hale getirmiştir. Yaşamlarını sürdürebilmeleri için komşularıyla ticaret yapmışlardır. Göçebe yaşamın sonucu olarak yazılı kaynakları pek oluşturamamışlardır. Bu nedenle yazılı kaynaklarla ilgili ilk örneklerinin dışında günümüze ulaşan pek kaynak olmadığı için muhasebe ile ilgili kayıtlara da ulaşmak mümkün değildir.

Yerleşik yaşamı benimseyen Uygur devletinin diğer Türk devletlerine göre Türk tarihinde ayrı bir önemi vardır. Uygur devletinin yerleşik yaşama geçmesi beraberinde birçok yazılı belgenin günümüze ulaşmasını sağlamıştır. Bu dönemin muhasebe tarihi açısından önemi büyüktür. Bu belgelerde daha çok devletin üst kademesinde yer alan bürokratlar için yapılan harcamalardan bahsedilmiştir. Yapılan harcamaları da halktan karşıladıkları görülmektedir. Günümüze ulaşan Uygur devletine ait belgelerde daha çok hukuki işlemleri içermekte bunun dışında muhasebe ilgili belirli bir kayıt sisteminin olduğu söylenemez.

Türk İslam devletlerinin muhasebe ile ilgili ilk kayıtları Karahanlılar devletinde görülmüştür. Karahanlılar 840-1211 yılları arasında hüküm sürmüş bir

devlettir. İpek Yolu üzerinde bulunmasının verdiği avantajdan dolayı ticaretin gelişmesine önem verip kervansaraylar yapmıştır. Kervansarayların güvenliğini sağlayacak önlemler almıştır. Muhasebedeki hesap düzeni ve muhasebeciyle ilgili ilk görüşleri barındıran “Kutadgu Billig”, Karahanlılar dönemine ait ilk ve en önemli eser olarak Türk tarihindeki yerini almıştır (Topsak, 2009: 3).

### **3.10.2 Muhasebenin Cumhuriyet Öncesi Dönemde Gelişimi**

Cumhuriyet öncesi dönemde Osmanlı Devletinde harcamaların büyük bir kısmı toprak ürünlerinden alınan Aşar vergisinden karşılandığını görülmektedir. Osmanlı döneminin padişahlarından I. Murat döneminde maliye teşkilatının temelleri atılmıştır. Ekonomik düzen ile ilgili ilk yazılı yasa, Fatih Sultan Mehmet döneminde gerçekleştirilmiştir. Bu döneme kadar yazılı olmayan kanunlar 2. Mehmet zamanında “Ecdat Kanunları” olarak bir araya getirilmiştir (Başer, 2013: 6).

Avrupa'da Sanayi Devriminin etkisi ile Osmanlı Devleti ekonomik anlamda geri kalmıştır. 1850 yılından sonra endüstrileşme çabaları içerisine girmiştir. Bu çaba ile beraber tek yönlü gelir gider kayıt yöntemi yerine çift taraflı kayıt yöntemine bir geçiş süreci başlamıştır. Bu süreci destekleyen medeni görüşlerin belirtisi olarak İstanbul Ticaret Odası 1879 yılında, Hamidiye Ticaret Mektebi Ali-si 1883 yılında kurularak faaliyetlere başlamıştır. Cumhuriyet dönemine bakıldığında özel sektörü canlandırmaya yönelik politikalar üzerinde durulmuştur. Avrupa'da uygulanan muhasebe standartları 1926 yılından itibaren Türkiye Cumhuriyeti devletinde faaliyet gösteren iktisadi devlet teşekküllerinde de uygulamaya başlanmıştır. Böylelikle muhasebeye ve muhasebecilere duyulan gereksinin artmış muhasebecilerin sayısı da artmaya başlamıştır (www.sametakdag.com, E. Tarihi: 09.03.2014).

### **3.10.3 Muhasebenin Cumhuriyet Döneminde Gelişimi**

Muhasebe mesleğinin Cumhuriyet tarihi içerisinde gösterdiği gelişim, dünya ülkeleri ile karşılaştırıldığında çok yavaş olduğu gözlemlenmektedir. Bu yavaş gelişimde, pazar ekonomisi kurallarının ve özel işletmelerdeki gelişmelerin gecikmesi etkili olmuştur. Muhasebe mesleğinin yasal bir zemine kavuşma çabalarının başlangıcı 1932 yılına rastlamaktadır. İlk kez gündeme gelen meslek yasa tasarısı, 1932'de bakanlıklar arasında gidip geldikten sonra Maliye Bakanlığı'nın

arşivinde kaybolmuştur. 1938 yılında çıkarılan Avukatlık Kanunu ile birlikte “Hesap Mütahassıslığı Kanun Tasarısı” da hükümet tarafından hazırlanmış, ancak tasarı, muhasebe mesleği mensuplarının müşterilerini yargı önünde temsil etme hakkına sahip olmasıyla ilgili madde içerdiğinden, geri çekilmiştir (Avder, 2013: 2).

1942 yılında “Eksper Muhasıpler ve İşletme Organizatörleri Derneği”nin kurulması, ülkemizde muhasebe mesleğinin tarihi için önemli bir gelişmedir. 1967 yılında adı “Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği”ne dönüştürülen bu öncü dernek, 1942’de rahmetli Prof. Osman Fikret Arkun, İsmail Otar ve 12 arkadaşı tarafından kurulmuş bu alandaki ilk özel girişimdir. TMUD, ülkemizde mesleğin tanımlanması, geliştirilmesi, topluma anlatılması, ülkemizin temsil edilmesi konularında çok değerli hizmetlerde bulunmuştur. TMUD, 1938’den sonra, yapılan meslek yasa tasarılarının hazırlık çalışmalarına katılmış, ülkemizin gereksinimlerine uygun bir meslek yasasının çıkmasını sağlamak üzere yasa tasarı taslakları hazırlamıştır. Üretim, madencilik ve ticaret alanlarında 1972 yılından itibaren Tek Düzen Muhasebe Sistemi uygulanmaya başlanmıştır (www.ismmmo.org.tr, E.Tarihi: 09.05.2014).

1974 yılında kurulan “Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Birliği Derneği” İstanbul, Ankara ve İzmir olmak üzere büyük şehirlerde örgütlenmiş 3568 sayılı yasanın hazırlanması ve taslak halini alma aşamalarında görüş ve öneride bulunmuştur. Muhasebecilik mesleği ülkemizde, 13.06.1989 tarihli ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 3568 Sayılı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile yasal bir yapıya kavuşturulmuş ve bu yasa 01.01.1990 tarihinden itibaren resmen yürürlüğe girmiştir. Bu yasanın hazırlanmasında 1932 yılından itibaren yapılan çalışmalar ve Avrupa Birliği’yle bütünleşme isteğinin de etkili olduğu düşünülmektedir. Bu yasa, meslek odalarının katkılarıyla Vergi Usul Kanunu uyarınca oluşturulan “Tekdüzen Genel Hesap Planı ve Açıklamaları Komisyonu”nun hazırladığı “Tekdüzen Muhasebe Sistemi” Maliye Bakanlığı’nın 1 Sıra No.lu “Muhasebe Uygulama Genel Tebliği” ile 1994 yılından itibaren yürürlüğe konulmuştur (Topsak,2009: 6).

3568 sayılı yasa, muhasebe mesleğinin sınırlarını belirlemesi bakımından büyük öneme sahiptir. Muhasebe mesleği önemli bir mesleki sorumluluk alanıdır ve bu sorumluluk alanı içinde belli fonksiyonlar üstlenmiştir. Bu yasa muhasebe mesleğinin yasal bir çatı altında toplanmasını sağlamıştır. Bunun yanı sıra mesleğin

gelişerek ekonomik ve sosyal hayatımızda önemli rol oynaması, ülkemizin gelişmesine katkı sağlaması açısından önemli bir gelişmedir (Akdoğan, 2003: 11).

Yukarıda anlatılanlara bakılarak genel bir değerlendirme yapmak gerekirse 3568 sayılı kanunda önce, meslekte ülke genelinde bir dağınıklık olmuştur. Toplum muhasebeciye ihtiyaç duymakla birlikte muhasebecinin yaptığı işin ne olduğu konusunda bilinçli değildir. Esnaf ve orta büyüklükte tüccar ve sanayici için muhasebeci, kendisini iş takip etmekten kurtaran eleman olmuş, yapılan işin niteliği ise belirlenememiştir.

### **3.11 Muhasebe Meslek Etiği**

Muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarına da önem vererek güvenilir bilgilerin topluma sunulmasıdır. Ortaklar, yatırımcılar, çalışanlar, müşteriler ve kamu bu bilgilerin tamamına inanmalı ve yaşamlarını olumlu etkilemelidir. Muhasebeden alınan bilgiler bir ekip çalışmasının sonucudur. Ekipteki en üst düzey yöneticiden en alt çalışana kadar etik kurallarının bilinip uygulanması zorunludur.

Muhasebeciler etiksel ikilemlerle her an karşı karşıya kalabilirler. Bu ikilemler bazen çok açık, bazen de anlaşılabilmesi çok zordur. Örneğin satışı yapılmamış kayıtların satılmış gibi gösterilmesi muhasebeciden istenebilir. Burada ikilem çok açıktır. Fakat muhasebeci doğru ile yöneticinin isteği arasında seçim yapmak durumu ile karşı karşıyadır. Oysa borçlanma konusundaki bir isteği değerlendirirken çok sakın ve mantıklı davranarak çözümlenmeye çalışmalıdır. Tüm gerçekler değerlendirilerek etiksel kavramlar hatırlanarak bu kavramlardan etkilenen tarafların iyi bilinmesi gerekmektedir. Daha sonra alternatif davranışlar belirlenerek bu davranışların sonuçları karşılaştırılarak ahlaki ve kanuni standartlara uygun olarak karar verilmesi gerekir. Son olarak da bu etiksel kararı devam ettirecek cesaret ve azme sahip olunmalıdır (Kirik, 2007: 20).

Tüm bu etiksel kararların yükü muhasebecinin omzundadır. Dürüstlüğü koruyarak, gizli bilgileri korumak, açıklık ve yetenek sahibi olarak kamuya güven duygusu vermek muhasebecinin temel görevidir.



### 3.12 Muhasebe Mesleğinde Etiğin Önemi

Günlük hayatımızda çeşitli mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de meslek etiğine ihtiyaç duyulmaktadır. Muhasebe meslek mensupları da diğer meslek mensupları gibi karşılaştıkları değer yargılarında çelişkiye düşme, kurallarda ve kararlarda anlaşamama ve mesleki problemler gibi çeşitli sorunlar yaşayabilmektedir. Ayrıca muhasebe meslek mensupları, muhasebe uygulamalarına ilişkin görevlerini yerine getirirken doğruyu söylemek, mesleki çalışmalarında dürüst olmak ve tutarlı kararlar almak yönündeki sorumluluklarını ortaya koymaktan da kaçınmazlar. Üzerlerine yüklenen sorumlulukları ve mesleki görevlerini yerine getirirken ahlak kurallarıyla çelişkiye düşebilir, hatta çeşitli problemlerle karşılaşabilirler. Meslek mensubunun ahlak açısından ortaya çıkan bu problemlerini gidermede meslek ahlakı olgusu önemli rol üstlenir (Selimoğlu, 1998: 146).

Muhasebe mesleği; devletin iktisadi birlikteliğini oluşturan kurum, işletme, dernek, sendika gibi hesapsal birimlerin muhasebe ve denetleme işlerini yasalara, kurallara, ilkelere uygun, kendi sorumluluklarında yapan bireylerin sürekli olarak edindikleri iş ve uğraş alanıdır. Böyle önemli bir görevi icra eden meslek mensuplarının devletten topluma, mesleki kuruluşlardan müşterilere kadar çok geniş bir alanda sorumlulukları vardır. Doğru karar alınması ve muhasebe sisteminden beklenen faydanın sağlanabilmesi için meslek mensubunun her zaman doğru ve güvenilir davranması gerekir (Topsak, 2009: 24).

Özellikle finansal raporlama sürecinde bazı olayların yanlış değerlendirilmesi, tahminlerdeki hatalar ve ekonomik olayların ölçülmesindeki belirsizlikler, meslek etiği ve etik davranışlar açısından daha da önemlidir. Yasal olmayan veya etiksel olmayan davranışlarda bulunan muhasebeciler, finansal raporlama sürecinin tümünün doğruluğunu ve dürüstlüğünü zedelemektedirler. Bu nedenle, muhasebecilerin meslek etiği konusunda bilgili olmaları önemlidir. Bu kapsamda, muhasebecilerin, görevlerini meslek etiğine uygun olarak yerine getirmeleri ve kararlarını kamu yararını gözeterek almaları, muhasebe kavram ve ilkelerine uygun davranmalarına bağlı olmaktadır (Gül ve Ergün, 2004: 57).

### **3.13 Türkiye'de Muhasebe Meslek Etiği ile İlgili Düzenlemeler**

Meslek etiği kuralları, meslek mensuplarının davranışlarını düzenlemenin yanı sıra, hizmet alanlara dürüstlük ve tarafsız bir biçimde hizmet verileceği konusunda güvence de sağlar. Bu kurallar, profesyonel meslek mensuplarının özel ve tüzel kişiler ile toplum başta olmak üzere tüm ilgili taraflara karşı sorumluluk bilinci içerisinde hizmet vermelerinde yol gösterici bir niteliğe sahiptir (Aksoy, 2006: 78).

Ülkemizde muhasebe mesleğine yönelik mesleki etik kurallarını oluşturan çeşitli otoriteler mevcuttur. Bunların başında TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) gelmektedir. Ayrıca, halka açık şirketlerin bağımsız denetimini yapan meslek mensubu denetçiler için düzenleme getiren SPK (Sermaye Piyasası Kurulu) da muhasebe mesleğine yönelik meslek etiği kuralları belirlemiştir.

Türkiye'de 3568 sayılı “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu”, 13.06.1989 tarih ve 20194 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yasalasmıştır. TÜRMOB’un 31.10.2000 tarih ve 24216 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği” ve 18.10.2001 tarih ve 24557 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı” muhasebe mesleğinin genel ahlak standartları olarak ifade edilebilecek kavramlarını ortaya koymuşlardır. Ancak bu kurallar ayrı bir yönetmelik veya yasa düzeni içinde değildir. Türkiye’de muhasebe meslek etiğiyle ilgili düzenlemelerin dağınık bir şekilde yasa, yönetmelik, tebliğ ve meslek örgütünc yayımlanan kararlarla ele alınmaya çalışıldığı görülmektedir. Türkiye’de muhasebe meslek etiği ilkelerinin ayrı bir yönetmelik ile bir araya getiren TÜRMOB’un 19.10.2007 tarih ve 26675 sayılı Resmi Gazete’de yayımladığı “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” ile yazılı meslek etik kuralları oluşturulmuştur (Topsak, 2009: 27).

#### **3.13.1 Muhasebenin 3568 Sayılı Yasaya Göre Meslek Etiği Kuralları**

Türkiye'de muhasebe mesleğini yasal düzene kavuşturan ilk düzenleme olan 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli

Mali Müşavirlik Kanunu, 01.06.1989'da kabul edilip, 13.06.1989'da Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yasada, meslek etiği konusu ayrıca düzenlenmiş bir konu olmayıp, uyulması gereken kurallar olarak bazı düzenlemeler yer almaktadır. Bunların önde gelenleri aşağıdaki gibidir (Topsak, 2009: 28):

Meslek Sırları (43.madde): Muhasebecilerinin işleri gereği öğrendikleri bilgileri izinsiz yayınlamayacaklarını ifade eder.

Reklam Yasağı (44.madde): İş elde edebilmek için reklam yapmak meslek mensuplarına yasaklanmıştır.

Yasaklar (45.madde): Meslek mensubunun bağımsızlığını vurgulayan madde mesleğin icra biçimini ortaya koymaktadır. Ticari faaliyette bulunmak, meslekle ve meslek onuruyla bağdaşmayan işlerle uğraşmak, akraba ve hısımların işletmelerinin işlerinde çalışmak yasaklanmıştır

Ücret (46.madde): Belirlenen asgari ücretin altında ücret belirleyerek meslek mensubunun haksız rekabet yaratamayacağını ifade eder.

Disiplin Cezaları (48.madde): Mesleğin onuruna aykırı faaliyette bulunan, görevlerinin gerektirdiği güveni sarsan, görevini bağımsızlık, dürüstlük ve tarafsızlıkla yapmayan, mesleğin genel prensiplerine aykırı faaliyette bulunanlar hakkında disiplin cezaları uygulanır.

Söz konusu yasa incelendiğinde, yapılan düzenlemelerin genel ve yetersiz olduğu görülmektedir. Daha çok yasaklar sıralandığından ve bu hükümler detaylı olarak açıklanmadığından, uygulayıcılar açısından belirsizlik doğurmaktadır (Çiftçi ve Çiftçi, 2003: 86)

### **3.13.2 Sermaye Piyasaları Mevzuatına Göre Meslek Etiği Kuralları**

SPK tarafından yayınlanan 16 sayılı “Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Hakkında Tebliğ”de denetçilerde aranan birtakım özellikler sıralanırken meslek ahlakı ve moral değerlerle ilgili olan bir takım hükümlere de yer verilmiştir. Bu hükümler aşağıdaki gibidir (Topsak, 2009: 29):

- 1) Mesleki yeterlilik (7.madde)
- 2) Mesleki yeterliliğin sağlanması ve geliştirilmesi (8.madde)
- 3) Hizmet içi eğitim ve refakat çalışması (9.madde)
- 4) Bağımsızlık ilkesi (10.madde)
- 5) Bağımsızlığı ortadan kaldıran durumlar (11.madde)

- 6) Mesleki özen ve titizlik (12.madde)
- 7) Ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı (13.madde)
- 8) Reklam yasağı (14.madde)
- 9) Sır saklama yükümlülüğü (15.madde)
- 10) Karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet (16.madde)

SPK mevzuatı incelendiğinde sadece bağımsız denetim faaliyeti yapacak meslek mensupları açısından birtakım kurallar konulmuş olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, bu kuralları tüm muhasebe meslek mensuplarına ve diğer büro çalışanlarına genellemek mümkün değildir (Çiftçi ve Çiftçi, 2003: 86).

### **3.14 Genel Olarak Meslek Etiği Kuralları**

Muhasebe meslek mensubunun uyması gereken muhasebe meslek etiği kuralları birbiriyle ilgili olanlar aynı başlık altında toplanmıştır. Etik konusunda en kapsamlı yönetmelik olan 19.10.2007 tarihli “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin mesleki faaliyetlerinde uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” çerçevesinde genel hatları ile açıklanmıştır. Bu Yönetmeliğin amacı; tüm üyeleri en üst derecede meslekî bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturmaktır. Ayrıca hedefine ulaşmak için muhasebe meslek mensupları ve büro çalışanlarının meslekî ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilke ve kuralları belirlemektir (www.turmob.org.tr, E. Tarihi: 22.02.2014).

#### **3.14.1 Dürüstlük**

Dürüstlük ilkesi gereği, tüm meslek mensuplarının meslekî ilişkilerinde doğru ve güvenilir olma yükümlülüğü vardır. Dürüstlük ilkesi ayrıca adil davranmayı ve açık sözlülüğü ifade etmektedir.

Meslek mensubu, herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyorsa, bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanmış bir raporu sonucu dikkate almamalıdır. Dürüstlük ilkesi 18.10.2001 tarihli Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek

Kararı'nda da "Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık" başlığı altında düzenlenmiştir. Meslek kararının 7. maddesinde; meslek mensuplarının gerçekleri bilerek saptıramayacakları ve bir işverene bağlı olarak çalışmasının mesleki kurallara uyarak bağımsız çalışmasına engel olmayacağı belirtilmektedir. Bunun yanı sıra kararın 16. maddesinde de; meslek mensuplarının dürüstlük ilkesine uygun olmayan davranışlarda bulunamayacakları hüküm altına alınmıştır (Topsak, 2009: 30).

### **3.14.2 Tarafsızlık**

Muhasebe mesleğinde tarafsızlık, muhasebe işlerini yapmada, hesaplaşma ve sonuç çıkarmada, rapor verme, yorum yapma ve görüş bildirmede, herhangi bir kimse, kurum ve benzerlerinden yana olmamayı gerekli kılmaktır (Yazıcı, 2003: 17).

Muhasebe uygulamalarında, meslek mensupları ve büro çalışanlarının taraf tutmadan ve hiçbir etki altında kalmadan, sadece mesleki bilgileriyle ve mesleki standartlarıyla baş başa kalarak bu mesleği yerine getirmesi bir ön koşuldur. Meslek mensupları mesleklerini icra ettikleri konumda ne kadar tarafsız davranabiliyorlarsa ve elde ettikleri bilgileri ne kadar şeffaf bir şekilde ortaya koyabiliyorlarsa ve ne kadar bağımsız davranabiliyorlarsa o ölçüde ürettikleri bilginin önemli, objektif ve doğru olduğu kabul edilmektedir (Sanlı, 2002: 203).

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.

### **3.14.3 Mesleki yeterlilik ve özen**

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 (Topsak, 2009: 32).

Meslekî yeterlilik şu aşamalarda ele alınabilir:

Meslekî yeterliliğin elde edilmesi: Meslekî yeterliliğin elde edilmesi, yasada belirtilen mesleğe giriş şartlarının sağlanmasını gerektirmektedir.

Meslekî yeterliliğin korunması: Meslekî konuların, meslek hayatıyla ilgili ulusal ve uluslararası gelişmelerin sürekli olarak izlenmesini ve anlaşılmasını gerekli kılar. Meslek içi eğitim programları meslek mensubunun, meslekî çevrede etkin olarak faaliyette bulunmasına olanaklar sağlar (Türmob, 2013).

Meslekî özen, meslekî hizmetlerin yerine getirilmesinde dikkatli, derinlemesine ve zaman esasına göre hareket edilmesini öngörür. Meslek mensubu, kendi otoritesi altında çalışanların da uygun meslekî eğitim almalarını ve gözetim altında tutulmalarını sağlamalıdır.

#### **3.14.4 Gizlilik**

Meslek mensubu müşterisinin izni olmadan edindiği bilgileri açıklama hakkına sahip değildir. Ancak müşterilerine karşı olduğu kadar, topluma karşı da sorumlulukları vardır. Sır saklama bu sorumluluktan birisidir. Meslek mensuplarının uygulamaları sırasında topladıkları bilgi ve belgeler gizli belgeler kabul edildiklerinden açıklanamaz. Muhasebenin temel kavramlarından birisi olan tam açıklama kavramına göre, denetim kurallarına bağlı olarak yapılması gereken zorunlu açıklamalar ile kamuyu aydınlatma amacıyla yasa gereği yapılması gereken açıklamalar sır kapsamında sayılmamaktadır (Akdoğan, 2003: 11).

Gizlilik ilkesi, meslek mensubuna müşterisi ya da işveren ile ilgili edindiği bilgilerin gizliliğini koruma sorumluluğu yüklemektedir. Meslek mensubunun;

- 1) Yasal veya meslekî bir açıklama zorunluluğu ya da yetkisi olmadıkça veya yetkili makam bilgiyi açıklama yetkisi vermedikçe meslekî ilişkisi sonucu elde edilmiş bilgiyi müşteri veya işveren dışındaki kişilere açıklamaması,
- 2) Meslekî ilişkisi sonucu elde edilen gizli bilgiyi kişisel çıkar uğruna ya da üçüncü kişilerin yararına kullanmaması ya da kullanıyor izlenimi bırakmaması gerekmektedir (Topsak, 2009: 33).

Meslek mensubunun gizlilik sorumluluğu müşteri ya da işveren ile ilişkisi sona erdiği zaman bile devam eder. Meslek mensubu, kendi kontrolü altında çalışan elemanların ve danışmanlık veya tavsiye hizmeti aldığı diğer meslek mensuplarının veya üçüncü kişilerin gizlilik ilkesinin gereklerine saygı göstermelerini sağlamakla yükümlüdür.

### **3.14.5 Mesleki Davranış**

Meslekî davranış ilkesi, meslek mensuplarına, mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlardan kaçınma ve ilgili yasa ve düzenlemelere uyma yükümlülüğünü getirmektedir. Mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlar tüm gerekli bilgilere sahip üçüncü kişi ya da grup tarafından da, mesleğin adını olumsuz etkileyeceği düşünülen davranışları kapsar (Topsak, 2009: 35).

Meslek mensubu kendisinin ve işinin tanıtımını yaparken mesleğe zarar vermemelidir. Meslek mensubu;

- 1) Dürüst ve güvenilir olmalı,
- 2) Sunduğu hizmetler, sahip olduğu özellik ve iş tecrübeleri ile ilgili abartılı iddialarda bulunmamalı,
- 3) Diğer meslek mensuplarına yönelik doğrulanmamış karşılaştırmalar ve küçültücü göndermeler (atıflar) yapmamalıdır.

Bu ilke Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki yönetmelikte “Meslekle ve Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Haller” başlığı altında düzenlenmiştir. Bahsi geçen yönetmeliğin 42. maddesinde; “meslek mensuplarının yasada belirtilen davranış ve tavırlarda bulunmaları meslekle ve meslek onuruyla bağdaşmayan hallerden sayılır denilmektedir” (www.turmob.org.tr, E. Tarihi: 22.02.2014).

### **3.15 Muhasebede Meslek Etiğini Belirleyen Sistemler**

Mali tabloların doğruluğunu güçlü kılan unsurlardan birisi muhasebe sisteminin kendisi olurken, birisi de kullanılmakta olan etik sistemi olmaktadır.

Bu durum bireysel, küçük grup ve örgütsel düzeyde eşit biçimde geçerlidir. Çağdaş muhasebecinin de karşılaşılabileceği toplum düzeyinde iki etik sistemi vardır. Bunlar; yararlı olma ve görev sorumluluğudur (Sözbilir, 2000: 57).

#### **3.15.1 Yararlı Olma Yaklaşımı**

Herhangi bir kimseye uzun dönemde yararlı olma temel standarttır. Bu yaklaşımı benimseyenler olayların sonuçlarının ne gibi olumlu katkıda bulunduğu bakarlar ve iyinin her zaman kötüye göre fazla olmasını isterler. Yine bu yaklaşımı benimseyenler, hakların ve görevlerin birbirinden ayrı olmadığını her ikisinin de mutluluğun en üst düzeye çıkarılması amacıyla türediğini ileri sürerler.

Denge, muhasebecilerin en yakın olduğu kavramdır. Muhasebecilerin ilk öğrendiği şeylerden birisi aktif eşit pasiftir. Yararlı olma yaklaşımı bir etiksel denge sistemi olarak algılandığı zaman en iyi şekilde anlaşılabilir. Buradaki denge özelliği kötü sonuçlara karşı iyi sonuçları bularak dengeleme sürecidir. Bu konuda da en iyi faaliyetleri yaparak ancak en büyük denge bulunabilir.

### **3.15.2 Görev Sorumluluğu Yaklaşımı**

Bu yaklaşımı benimseyenler yalnızca sonuçlarla değil, aynı zamanda faaliyetlerin yapılması sırasındaki kurallar, ilkeler üzerinde durur. Çağdaş toplumlarda yer alan ikinci etik sistemi "görev sorumluluğu"dur. Bu sistem yararlılık yaklaşımının tersine doğru eylemlerin sonuçlarından bağımsız olduğunu benimser. Buradaki varsayım, görevlerin, kuralların ve ilkelerin temel olduğu ve bunların vazgeçilmez nitelik taşıdığıdır. Başka bir deyişle, sonuçlara bakmaksızın görevi yerine getirmek için doğru olanı yapmak bu sistemin özünü oluşturur.



## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **ADİYAMAN'DAKİ MALİ MÜŞAVİR BÜROLARINDA ÇALIŞAN YÖNETİCİ VE PERSONELİN STRATEJİ VE İŞ ETİĞİ ANLAYIŞLARINI ÖLÇMEYE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

Araştırmada Adıyaman ilinde mali müşavir bürolarının etkin ve verimli olabilmesi için strateji ve iş etiğine vurgu yapılmıştır. Mali müşavirlerin hedeflenen amaçlarına ulaşabilmeleri, personelini verimli bir şekilde yönetmelerine bağlıdır. Sahip oldukları nitelikler ve aldıkları teorik eğitim nedeniyle işe alınıp kurumsal amaçlar doğrultusunda görev verilen büro personelinin görevini ne ölçüde yerine getirdiğinin de analiz edilmesi gerekmektedir. Bu sebeple muhasebe büro yöneticilerinin ne tür strateji uyguladıkları ve personelin sergiledikleri etik davranışlara nasıl etki ettiği uygulanan anket ile tespit edilmeye çalışılmıştır.

#### **4.1 Metodoloji**

Bu bölümde; sırası ile araştırmanın amacı ve önemi, evreni, örnekleme, sınırlılıkları, yöntemi, soruları, bulguları, güvenilirlik, KMO ve Barlett, frekans, anova ve korelasyon analizlerine yer verilmiştir.

#### **4.2 Araştırmanın Amacı ve Önemi**

Araştırmanın amacı, Adıyaman il merkezinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir bürolarında çalışan yönetici ve personelin strateji ve etik konusundaki tutumlarını; ayrıca muhasebe meslek mensupları ve çalışanların birbiriyle, mükellefle, devletle ve mükellefin de devlete karşı olan tutumlarını incelemektir. Bu çalışma ışığında muhasebe bürolarının güçlü olması ve sürekliliği için gerekli yöntemleri irdelemek ve iyileştirmek amacıyla meslek mensubu ve personelin meslek etiği ilkelerine yönelik yaklaşımları ve genel düşüncelerine de değinilmiştir.

Araştırma boyunca kullanılan istatistiksel tahlil yöntemleri yardımıyla, meslek mensupları ve personelin yaş, cinsiyet, eğitim durumu gibi demografik özellikleri de göz önüne alınarak farklılıklar ve ilişkiler tespit edilmeye çalışılmış, elde edilen verilerden yola çıkarak iyileştirme için nelerin yapılabileceğine değinilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yapılan bilimsel araştırmalarda ülkemizde "Strateji ve İş Etiği"ni beraber ele alan fazla bir çalışmaya rastlanmaması bu araştırmanın yapılmasının nedenlerinden biridir. Bu açıdan bakıldığında araştırmanın gelecek çalışmalar için bir veri olabileceği düşünülmektedir. Ayrıca muhasebe büro çalışanlarının strateji ve iş etiği kavramlarını algılama ve uygulama düzeyinin personelin performansı ile pozitif ilişkisinin olması, buna bağlı olarak personelden alınan verimin artması açısından da önem arz etmektedir.

#### **4.3 Araştırmanın Evreni, Örnekleme ve Sınırlılıkları**

Araştırmanın evreni, Yeminli Müşavir ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı ile faaliyet gösteren meslek mensuplarından, Mali Müşavir Aday Meslek mensuplarından ve diğer muhasebe büro personellerinden oluşmaktadır. Örnek kütle olarak Adıyaman il merkezinde bulunan 2 tane Yeminli Müşavirden, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanı ile faaliyet gösteren ve kendi büroları olan 72 meslek mensubundan, yanında çalışan 25 aday meslek mensubundan ve muhasebe bürosunda çalışan 119 diğer personelden oluşup toplam 218 kişiden oluşmaktadır. Adıyaman Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına bağlı 72 Mali Müşavirlik bürosuna toplam 218 anket formu dağıtılmıştır. Dağıtılan anketlerden 194 anket formun dönüşümü sağlanmıştır. Analiz sonuçlarının olabildiğince gerçekleri yansıtması için anket formları titizlikle incelenmiş, cevaplanan 194 anket formundan 159 anket formunun değerlendirilmesine karar verilmiştir. Eksik ya da gerçekte örtüşmeyen anket formları değerlendirme dışında tutulmuştur.

Araştırma Adıyaman il sınırları içinde gerçekleştirilmiştir. Adıyaman il sınırları içinde olup da il merkezinde bulunmayan mali müşavirlik bürolarında çalışanlar ile mali müşavir ya da muhasebe personeli olup da mali müşavirlik bürolarının dışında bir kurum, ya da kuruluşa bağlı ya da özel kuruluşlarda faaliyet gösteren kişiler örneklemin dışında tutulmuştur. Bu sınırlılığa rağmen edinilen sonuçların literatüre, mali müşavirlik ve muhasebe hizmeti veren yönetici ve çalışanlara önemli katkılar sağlayacağı düşünülmektedir.

#### 4.4 Araştırmanın Yöntemi

Bu araştırmada anket tekniği kullanılmıştır. Uygulanması kolay, geniş kitlelerden daha fazla bilgi toplamaya uygunluğu, gerekli verilerin tarafsız ve uygun olarak toplanabilmesi ve ucuz olduğu için bu teknik seçilmiştir. Ayrıca cevaplanma kolaylığı sağlaması, gizlilik ve güvenilirliğinin yüksek olması, değerlendirmesinin kolay oluşu vb. nedenlerden dolayı tercih edilmiştir. 5'li Likert Ölçeği şeklinde hazırlanan anket iki bölüm şeklinde hazırlanmıştır. Likert tekniğinin kullanılmasındaki amaç, katılımcıların eğilimlerini ölçmektir.

Anket formunun ilk bölümünde büro çalışanlarının unvanı, yaşı, öğrenim durumu, cinsiyeti, mesleki deneyimi ve mükellef sayısı gibi demografik bilgilere yer verilen 7 adet sorudan oluşmaktadır. İkinci bölümde ise mali müşavirlik bürolarında çalışan yönetici ve personelin strateji ve iş etiği ile ilgili sergiledikleri davranışlarını ve meslek etiğine olan bağlılıklarını; işveren-personel, büro- mükellef, büro-devlet aynı zamanda devlet- vatandaş arasındaki ilişkileri düzenleyen 6'şar adet sorudan oluşan toplam 24 adet soruya cevap aranmaktadır. Anketteki veriler değerlendirilirken aşağıdaki şekilde gruplandırılarak yorumlanmıştır.

1. Grup Sorular: Büro çalışanlarının demografik özelliklerin değerlendirilmesine ilişkin sorulardır. *(Anketteki 1-7 numaralı ve arası sorulardır.)*

2. Grup Sorular: İşveren ile personel arasındaki karşılıklı adalet, eşitlik gibi kavramların gözetildiği çalışma usullerinin değerlendirilmesine ilişkin sorulardır. *(Anketteki 8 ile 14 numaralı ve arası sorulardır.)*

3. Grup Sorular: Büro ile mükellef arasındaki ilişkinin değerlendirilmesine yönelik sorulardır. *(Anketteki 15-20 numaralı ve arası sorulardır.)*

4. Grup Sorular: Büro ile kamu kurumu arasındaki ilişkiye yönelik sorulardır. *(Anketteki 21-26 numaralı ve arası sorulardır.)*

5. Grup Sorular: Devlet ile vatandaş arasındaki ilişkinin değerlendirilmesine yönelik sorulardır. *(Anketteki 26-31 numaralı ve arası sorulardır.)*

Anket çalışmasında elde edilen veriler istatistiksel analizler için geliştirilen SPSS 16.0 (Statistical Package for Social Science) programı yardımıyla bilgisayar ortamında değerlendirilmiştir. Ayrıca Adıyaman'da Yeminli Mali Müşavir Odası olmadığından Adıyaman il merkezinde büroları olup fakat Gaziantep Yeminli Mali Müşavir Odası'na kayıtlı 2 Yeminli Mali Müşavir'in de deney ve tecrübelerinden yararlanılması için ankete katılması istenmiş fakat bir kişinin katılımı sağlanmıştır.

Adıyaman il merkezindeki bütün mali müşavirlik bürolarına 218 anket formu gönderilmiş olup, güvenilirliğinden şüphe edilen anket formları ayıklanarak 159 anket formu değerlendirilmeye alınmıştır. Değerlendirilmeye alınan anket formlarından 1 kişisi YMM, 68 kişisi SMMM, 23 kişisi Aday Meslek Mensubu ve 67 kişi de Diğer unvan adı altında çalışan büro personeldir. Yüz yüze yapılan görüşmeler sonucunda hem çalışanların etik kuralların dışına çıkmadan çalışma hızını yükseltecek deneyimler hem de dışarıya akedilmeyen bilgiler elde edilmiştir.

#### 4.5 Araştırmanın Hipotezleri, Beklenen ve Gerçekleşen Sonuçları

Araştırmada cevap aranacak sorular, araştırmanın temel hipotezleri ve araştırmadan beklenen ve gerçekleşen sonuçlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

**Tablo 1:** Araştırmanın hipotezleri.

Araştırma Sorusu	Hipotezler	Beklenen Sonuç	Çıkan Sonuçlar	Son Durum
1. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları mesleki unvanına göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık vardır.	H <sub>1</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık vardır.	+
2. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları mesleki kıdemine göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık vardır.	H <sub>1</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık vardır.	+

**Tablo 1 (Devam):** Araştırmanın hipotezleri.

3. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları cinsiyete göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık vardır.	H <sub>0</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık yoktur.	-
4. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları yaşa göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık vardır.	H <sub>1</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık vardır.	
5. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları öğrenim düzeyine göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık vardır.	H <sub>0</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık yoktur.	
6. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları çalışan personel sayısına göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık vardır.	H <sub>0</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık yoktur.	
7. Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları mükellef sayısına göre farklılaşmakta mıdır?	H <sub>0</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık yoktur. H <sub>1</sub> :Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık vardır.	H <sub>0</sub>	Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık yoktur.	

#### 4.6 Anketin Değerlendirilmesi

Anket çalışmasında elde edilen veriler istatistiksel analizler için geliştirilen SPSS 16,0 (Statistical Package for Social Science) programı yardımıyla bilgisayar ortamında değerlendirilmiştir. Veriler; frekans, güvenilirlik, anova ve korelasyon gibi analizler kullanılarak incelenmiştir.

#### 4.7 Araştırma Bulguları

Anket soruları beşli Likert tipi cevap tekniğine göre düzenlenmiştir. Bu ölçekteki değerlerin anlamı;

- |     |                         |       |
|-----|-------------------------|-------|
| (1) | Kesinlikle Katılmıyorum | (- -) |
| (2) | Katılmıyorum            | ( - ) |
| (3) | Kararsızım              | (<>)  |
| (4) | Katılıyorum             | ( + ) |
| (5) | Kesinlikle Katılıyorum  | (+ +) |

Anketteki sorular, 5 grupta incelenerek düzenlenmiştir. 1. grupta; büro çalışanlarının unvanı, yaşı, öğrenim durumu, cinsiyeti, mesleki deneyimi ve mükellef sayısı gibi demografik bilgilere yer verilen sorular incelenmiştir. Diğer 4 grupta ise; mali müşavirlik bürolarında çalışan yönetici ve personelin strateji ve iş etiği ile ilgili sergiledikleri davranışlarını ve meslek etiğine olan bağlılıklarını; bağımsızlık, tarafsızlık, adalet, eşitlik gibi kavramlar ışığında işveren-personel, büro-mükellef, büro-devlet aynı zamanda devlet-vatandaş arasındaki ilişkileri düzenlenerek incelenmektedir.

#### 4.8 Güvenirlilik Analizi

Anket çalışmasında yer alan anket sorularının türdeş bir yapıyı açıklamak ya da sorgulamak üzere bir bütünlük sağlayıp sağlamadığını tespit etmek için geliştirilen ölçeğin güvenilirliği ve geçerliliğine yönelik güvenilirlik çözümlemesi (reliability analysis) yapılmıştır. Hazırlanan soru formu öncelikle 24 soru üzerinden uygulanmış ve aşağıdaki değerlerin (-/+ 0,3'ün) altında olan sorular çıkarılarak 20 soru üzerinden yeniden uygulanmıştır.

Alfa katsayısının bulunabileceği aralıklar aşağıda verilmiştir.

- 1)  $0,00 \leq \alpha < 0,40$  ise ölçek güvenilir değildir,
- 2)  $0,40 \leq \alpha < 0,60$  ise ölçek düşük güvenilirliktedir,
- 3)  $0,60 \leq \alpha < 0,80$  ise ölçek oldukça güvenilirdir,
- 4)  $0,80 \leq \alpha < 1,00$  ise yüksek derecede güvenilirdir (Kayış, 2010: 403-404).

**Tablo 2:** Güvenilirlik analizi.

Alfa Değeri (Cronbach's Alpha)	Madde sayısı (N)
,833	20

Hesaplanan alfa değeri yaklaşık olarak %83 olduğundan yüksek derecede güvenilir bir ölçektir.

#### 4.9 KMO ve Barlett Uygunluk Analizi

KMO ve Barlett Uygunluk Analizi, örneklem büyüklüğünün yapılacak çalışma için yeterli olup olmadığını gösteren analiz türüdür. Aşağıdaki tabloda örneklem büyüklüğünün anket çalışması için uygun olup olmadığını gösteren KMO ve Barlett uygunluk analizi gösterilmiştir.

**Tablo 3:** KMO ve Bartlett uygunluk analizi.

KMO Uygunluk ölçüsü	,512
Yaklaşık ki kare	262,017
Df	91
Sig.	,000

KMO testi örneklem büyüklüğünün uygunluğu 0,51 olduğundan bu veriler için faktör analizinin orta biçimde kullanılabileceği söylenebilir (0,7-0,8 iyi, 0,5-0,7 arası orta, en az 0,5 olmalı). Eğer 0,5'ten küçükse daha fazla veri toplanmalıdır. Bartlett testi özgün korelasyon matrisi kimlik matrisi (tüm korelasyon katsayıları sıfır)'ır. Bu test anlamlı olmalıdır çünkü aksi halde değişkenler arasında ilişki olmadığı anlamına gelir. Sig =,000 olduğundan ilişki vardır.

#### 4.10 Çalışanların Demografik Özelliklerine Ait Frekans ve Yüzdeler

Araştırmaya katılan büro çalışanlarının cinsiyetleri, eğitim durumu, meslek unvanı, yaşı, faaliyet süreleri, kaç mükellef ile çalıştıkları ve büroda kaç personel ile çalıştıklarına ilişkin demografik veriler, tablo 4'te frekans ve yüzdeler şeklinde verilmektedir.

**Tablo 4:** Demografik özelliklere ait frekans analizi.

DEMOGRAFİK ÖZELLİKLER		FREKANS(N)	YÜZDE (%)
Cinsiyet	Erkek	113	71,1
	Kadın	46	28,9
Eğitim Durumu	Lise	30	18,9
	Ön Lisans	42	26,4
	Lisans	79	49,7
	Lisans Üstü	8	5,0
Meslek Unvanı	SMMM	68	42,8
	YMM	1	0,6
	Aday Meslek Mensubu	23	14,5
	Diğer	67	42,1
Yaş	26 Yaş altı	31	19,5
	27-37 Arası	100	62,9
	38-48 Arası	23	14,5
	49 Yaş ve Üzeri	5	3,1
Faaliyet Süresi	0-5	36	22,6
	6-10	69	43,4
	11-19	42	26,4
	20-29	12	7,5
Çalışan Personel Sayısı	1-5	86	54,1
	5-10	63	39,6
	10-15	8	5,0
	15 ve Üzeri	2	1,3
Mükellef Sayısı	20 ve daha az	11	6,9
	21-50 arası	37	23,3
	51-90 arası	60	37,7
	90 ve üzeri	51	32,1



Yukarıdaki tabloda da görüldüğü gibi ankete katılan büro çalışanlarının 113'ü erkek, 46'sı da bayandır. Yüzdelik olarak ifade ettiğimizde ankete katılanların %71'inin erkek, %29'unun bayan olduğu anlaşılmaktadır. Bu sonuçlara göre Adıyaman il merkezinde muhasebe büro çalışanlarının çoğunluğunu erkeklerin oluşturduğu, buna karşın muhasebe bürolarında azımsanmayacak kadar bayan çalıştığını söylemek mümkündür.

Büro çalışanlarını eğitim düzeylerini belirlemek amacıyla sorulan soruya cevap verenlerin 30'u Lise, 42'si Ön Lisans, 79'u Lisans ve 8 kişi de Yüksek Lisans mezunudur. Bu sonuçlara göre çalışanların büyük bölümünün Lisan mezunu olduğu anlaşılmaktadır. Tablodan da anlaşıldığı gibi ankete katılanların %19'u lise, %26'sı ön lisans, %50'si lisans ve %5 ile de yüksek lisans mezunudur. Ankete katılan büro çalışanlarının büyük çoğunluğu üniversite mezunlarından oluşmaktadır. Buradan meslek mensuplarının aldıkları teorik eğitimin büyük çoğunlukla yeterli olduğu sonucuna varmak mümkündür.

Adıyaman il merkezinde mali müşavirlik bürolarında çalışan 159 kişiye anket uygulanmıştır. Bunlardan 68'i Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 1'i Yeminli Mali Müşavir, 23'ü Mali Müşavir Stajyeri olarak bilinen Aday Meslek Mensubu ve 67'si de unvanı bulunmayan diğer büro çalışanlarıdır.

Araştırmada edinilen yaş ile ilgili demografik bulgularda ise ankete katılan büro çalışanların büyük çoğunluğunun 27 ile 37 yaşları arasında olduğu anlaşılmaktadır. Anket sonuçlarına baktığımızda 49 yaş üstü çalışanlarının sadece 5 kişi (% 3) kişiden oluşması, bürolarda çalışanların kendilerini o büronun varisi olarak görmemeleri açısından iyi bir durum olarak anlaşılmaktadır. Yukarıdaki tabloda da görüldüğü gibi ankete katılan büro çalışanlarının yaş dağılımı ise şu şekilde gerçekleşmiştir: 31 kişi (% 20) 26 yaş altı, 100 kişi (% 62) 27-37 arası yaş, 23 kişi (% 15) 38-48 arası yaş ve 5 kişi (% 3) 49 yaş ve üstü olarak görülmektedir.

Adıyaman il merkezinde ankete katılan büro çalışanlarının çalışma süreleri şu şekildedir: 0-5 yıl 36 kişi (% 23), 6-10 yıl 69 kişi (% 43), 11-19 yıl 42 kişi (% 26), 20-29 yıl 12 kişi (% 8)'dir. Büro çalışanlarının faaliyet sürelerine bakıldığında yoğunluğun 6-10 ve 11-19 yılları arasında olduğu görülmektedir. 20-29 yıl aralığının 12 kişi (%8) gibi düşük değerde gösterilmesi, bu mesleği icra edenlerin erken yıprandığı sonucuna ulaşılabilir.

Adıyaman il merkezinde bulunan mali müşavirlik bürolarında çalışan personel sayısını tespit etmek amacıyla yapılan çalışma sonuçlarına baktığımızda mali müşavirlik bürolarının yarısından fazlasının 5 kişiden az personel istihdam ettiği görülmektedir. Bu durum Adıyaman il merkezindeki büroların küçük ve orta ölçekli olduğu, 5-10 kişi personel temin eden büroların %39 gibi azımsanmayacak büyüklükte olması, büroların giderek büyüme yönünde bir strateji içine girdikleri sonucuna ulaşabiliriz. Ayrıca yukarıdaki tabloda da görüldüğü gibi Adıyaman il merkezindeki bütün mali müşavir bürolarının personel çalıştırması, ekonomik ve sosyal sorumluluk bakımından personel istihdam etmekle bölge halkına büyük bir katkı sağladığı düşüncesine varabiliriz. Mali müşavir bürolarındaki personel sayı dağılımı yukarıda tabloda şu şekilde gerçekleşmiştir: 86 kişi (% 54) 1-5 arası, 63 kişi (% 40) 5-10 arası, 8 kişi (% 5) 10-15 arası ve 2 kişi (% 1) de 15 ve üzeri personel istihdam etmektedir.

Yukarıdaki tabloda görüldüğü gibi mali müşavirlerin beraber çalıştıkları mükellef sayısının tespitine yönelik soruya cevap verenlerin % 7'si (11 kişi) 20 ve daha az, %23'ü (37 kişi) 21-50 arası, %38'i (60 kişi) 51-90 arası ve %32'si (51 kişi) 90 ve üzeri mükellef ile çalıştıkları görülmektedir. Bu durum mükellef dağılımında bir dengesizlik olduğu görülmektedir. Mükellef dağılımındaki dengenin sağlanması için mali müşavirlerin derin bir strateji içine girmeleri gerekir.

#### **4.11 İşveren - Personel İlişkisine Dair Bulgular**

Tablo 6'da görüldüğü üzere strateji ve iş etiği ile ilgili personel ile işverenin karşılık olarak takındıkları durumu tespit etmek amacıyla sorular sorulmuştur. Adıyaman'daki mali müşavir bürolarında çalışanların eğitim olanaklarından her çalışanın eşit olarak yararlanması noktasında 4,18 ortalamaya sahip olduğu, işletme sahibinin ve çalışanların menfaatleri ve beklentilerinin ortak olup olmaması noktasında 2,60 ortalamaya sahip olduğu, işletme vizyonu ve misyonunun çalışanların amaçlarına göre hazırlanıp hazırlanmadığı noktasında 2,69 ortalamaya sahip olduğu, çalışanların performanslarına göre ücret alıp almadığı noktasında 3,98 ortalamaya sahip olduğu, çalışanların her türlü dokunulmazlıkların yanında fiziksel, cinsel ve duygusal dokunulmazlıkların gözetilip gözetilmediği noktasında 4,3 ortalamaya sahip olduğu ve mali müşavirin etik problemlerle ilgili soru, şikayet ve

bildirimleri çözüme konusunda çalışanlarını destekleyip desteklemedikleri noktasında 4,06 ortalama ile görüş bildirmişlerdir.

Bu değerler incelendiğinde işletme sahibinin ve çalışanların menfaatleri ve beklentilerinin ortak olup olmaması ve işletme vizyonu ve misyonunun çalışanların amaçlarına göre hazırlanıp hazırlanmadığı hususunda belirgin bir tavır içine girmedikleri görülmektedir. Öte yandan çalışanların performanslarına göre ücret alıp almadığı, çalışanların her türlü dokunulmazlıkların yanında fiziksel, cinsel ve duygusal dokunulmazlıkların gözetildiği ve mali müşavirin etik problemlerle ilgili soru, şikayet ve bildirimleri çözüme konusunda çalışanlarını destekledikleri yönünde (katılıyorum) görüş bildirdikleri görülmektedir.

**Tablo 5:** İşveren - personel ilişkisi frekans analizi.

İşveren - Personel İlişkisi	Sayı	Ort.	Std.S	Frekans Analizi									
				Frekans(S)					Oran(%)				
				--	-	<	+	++	--	-	<	+	++
Büromuzda eğitim olanaklarından her çalışan eşit olarak yararlanır.	159	4,18	1,06	5	15	2	60	77	3,1	9,4	1,3	37,7	48,4
İşletme sahibinin ve çalışanların menfaatleri ve beklentileri ortaktır	159	2,60	1,16	22	78	8	43	8	13,8	49,1	5	27	5
İşletme vizyonu ve misyonu hazırlanırken çalışanların amaçlarına uygun hazırlanır	159	2,69	1,20	21	71	14	41	12	13,2	44,7	8,8	25,8	7,5
Büromuzda çalışanlar performanslarına göre ücret alır	159	3,98	0,99	5	14	8	83	49	3,1	8,8	5	52,2	30,8
Büromuzda çalışanların her türlü dokunulmazlıkların yanında fiziksel, cinsel ve duygusal dokunulmazlıkları da gözetilir	159	4,3	1,15	8	12	4	35	100	5	7,5	2,5	22	62,9
Mali Müşavir "Etik" problemlerle ilgili soru, şikayet ve bildirimleri çözüme konusunda çalışanlarını destekler	159	4,06	1	5	14	3	80	57	3,1	8,8	1,9	50,3	35,8
<b>ORTALAMA</b>	159	3,63	1,09	11	34	6,5	57	50,5	6,88	21,38	3,14	35,8	31,7

#### 4.12 Büro Çalışanlarının Mükellef ile İlişisine Dair Bulgular

Tablo 6'da görüldüğü üzere büro çalışanlarının strateji ve iş etiği ile ilgili karşılaştığı durumu tespit etmek amacıyla sorular sorulmuştur. Adıyaman'daki mali müşavir büro çalışanlarının strateji belirlemede mükellefin görüşünün alınıp alınmaması ile ilgili 2,83 ortalamaya sahip olduğu, muhasebecisini değiştiren mükellef ile eski muhasebecisi arasında sosyal ilişkileri devamı ile ilgili 2,79 ortalamaya sahip olduğu, büronun mükelleflerinden aynı iş için aynı hizmet bedelini tahsil edip etmemesi ile ilgili 3,87 ortalamaya sahip olduğu, Muhasebe meslek mensubu mükelleflerin dışarıya açıklamasını istemediği mahrem bilgileri koruma sorumluluğunu en iyi şekilde yerine getirip getirmemesi ile ilgili 4,46 ortalamaya sahip olduğu, mükellef sayısına kota getirilmesi muhasebe mesleğinin etkin çalışmasına kazandırdığı sonuçlarla ilgili 4,10 ortalamaya sahip olduğu ve mükellef seçiminde din, dil, ırk, etnik köken, cinsiyet gibi ayrımcılık yapılmaması ile ilgili 4,03 ortalama ile görüş bildirmişlerdir.

Bu sonuçlara göre muhasebecilerin strateji belirlerken mükellefin görüşü doğrultusunda hareket etmedikleri ve iş akitlerini kendileri ile sona erdiren mükellef ile sosyal ilişkilerin devamı noktasında açık bir tutum içine girmedikleri görülmektedir. Diğer taraftan muhasebecilerin mükelleflerinden aynı iş için aynı bedeli tahsil ettikleri, mükellefin bilgilerinin gizli tutulması gerektiği ve mükellef tercihinde seçiminde din, dil, ırk, etnik köken, cinsiyet gibi ayrımcılık yapmadığı yönünde görüş bildirmeleri sosyal sorumluluk açısından olumlu bir gelişmedir.

**Tablo 6:** Büro-mükellef ilişkisi frekans analizi.

Büro-Mükellef İlişkisi	Sayı	Ort.	Std.S.	Frekans Analizi									
				Frekans(S)					Oran(%)				
				--	-	<	+	++	--	-	<	+	++
Strateji belirlemede mükellefin görüşü alınır.	159	2,83	1,26	19	68	11	43	18	11,9	42,8	6,9	27	11,3
Muhasebecisini değiştiren mükellef ile muhasebecisi arasında sosyal ilişkileri devam eder.	159	2,79	1,18	18	64	21	44	12	11,3	40,3	13,2	27,7	7,5
İşletmemiz mükelleflerinden aynı iş için aynı hizmet bedelini tahsil eder.	159	3,87	1,14	10	14	12	73	50	6,3	8,8	7,5	45,9	31,4
Muhasebe meslek mensubu mükelleflerin dışarıya açıklamasını istemediği mahrem bilgileri koruma sorumluluğunu en iyi şekilde yerine getirir.	159	4,46	0,90	5	3	6	44	101	3,1	1,9	3,8	27,7	63,5
Mükellef sayısına kota getirilmesi muhasebe mesleğinin etkin çalışmasına olumlu sonuçlar kazandırır.	159	4,10	0,88	5	5	10	88	51	3,1	3,1	6,3	55,3	32,1
Mükellef seçiminde din, dil, ırk, etnik köken, cinsiyet gibi ayrımcılık yapılmamaktadır.	159	4,03	1,04	9	9	3	84	54	5,7	5,7	1,9	52,8	34
<b>ORTALAMA</b>	<b>159</b>	<b>3,68</b>	<b>1,06</b>	<b>11</b>	<b>27,1</b>	<b>10,5</b>	<b>62,6</b>	<b>47,6</b>	<b>6,9</b>	<b>17,1</b>	<b>6,6</b>	<b>39,4</b>	<b>29,9</b>

#### 4.13 Büro Çalışanlarının Devlet İle İlişkisine Dair Bulgular

Tablo 7'ye göre büro çalışanlarının devlet kurumlarıyla strateji ve iş etiği ile ilgili karşılaştığı durumu tespit etmek amacıyla sorular sorulmuştur. Adıyaman'daki mali müşavir büro çalışanlarının muhasebe mesleğinin itibarını güçlendirmeyi amaçlayan mesleki etik ilkelerinin bu görevini sağlayıp sağlamadıkları ile ilgili 3,77 ortalamaya sahip olduğu, meslek yasasına aykırı davranışlardan dolayı kesilen cezaların yeterli olup olmaması ile ilgili 3,83 ortalamaya sahip olduğu, mali müşavirlerin bağlı buldukları odanın çıkarlarını gözetip gözetmediği ile ilgili 3,76 ortalamaya sahip olduğu, mesleki hizmetlerin pazarlamasında kanun koyucuların engel koymaları muhasebecileri farklı amaçlara yöneltip yöneltmediği ile ilgili 2,60

ortalamaya sahip olduğu, strateji belirlerken büronun çıkarları ile devletin çıkarlarına ters gidecek davranışlardan sakınıp sakınmadığı ile ilgili 4,02 ortalamaya sahip olduğu ve çalışanların devlete karşı olan sorumluluklarını yerine getirirken dürüstlükten taviz verip matrah kalemlerini değiştirip değiştirmediği ile ilgili 1,99 ortalama ile görüş bildirmişlerdir. Bu sonuçlardan göze çarpanı devleti zarara uğratacak etik dışı davranışlardan uzak durmalarıdır.

**Tablo 7:** Büro - devlet ilişkisi frekans analizi.

Büro - Devlet İlişkisi	Sayı	Ort.	Std.S	FrekansAnalizi									
				Frekans(S)					Oran(%)				
				--	-	<	+	++	--	-	<	+	++
Muhasebe mesleğinin itibarını güçlendirmeyi amaçlayan Muhasebe Meslek Mensubu için Meslek Etik İlkeleri" bu görevi sağlamada yetersizdir.	159	3,77	1,12	10	15	17	75	42	6,3	9,4	10,7	47,2	26,4
Meslek yasasına aykırı davranışlardan dolayı kesilen cezaları yetersizdir.	159	3,83	1,10	11	10	16	80	42	6,9	6,3	10,1	50,3	26,4
Mali müşavirler Bağı Buldukları Mali Müşavirler Odasının Çıkarlarını Gözetir.	159	3,76	1,15	12	16	8	84	39	7,5	10,1	5	52,8	24,5
Mesleki hizmetlerin pazarlamasında kanun koyucuların engel koymaları muhasebecileri farklı amaçlara yöneltmektedir.	159	2,60	1,52	57	30	17	29	26	35,8	18,9	10,7	18,2	16,4
Strateji belirlerken büronun çıkarları ile devletin çıkarlarına ters gidecek davranışlardan sakınırım.	159	4,02	1,17	12	9	9	62	67	7,5	5,7	5,7	39	42,1
Büromuz çalışanları devlete karşı vergi sorumluluğunu yerine getirirken zaman zaman dürüstlükten taviz verip mükellefin vergi matrahını düşük gösterir.	159	1,99	1,36	89	29	5	25	11	56	18,2	3,1	15,7	6,9
<b>ORTALAMA</b>	159	3,32	1,23	31,8	18,1	12	59,1	37,8	20	11,4	7,5	37,2	23,7

#### 4.14 Vatandaşın Devlet ile İlişkisine Dair Bulgular

Tablo 8'e göre vatandaşın devlet kurumlarıyla strateji ve iş etiği ile ilgili karşılaştığı durumun tespiti için sorular sorulmuştur. Devlet vergi tahsilâtını iltizam sistemi gibi bir sistemle Mali Müşavirlere devretmesi vatandaşın vergi borcunu

yerine getirmede kolaylık sağlanıp sağlanmadığı ile ilgili 3,4 ortalamaya sahip olduğu, Devlet-Vatandaş ilişkisini de içine alan merkezi bir etik kurulunun geliştirilmesi gerekliliği ile ilgili 4,06 ortalamaya sahip olduğu, en fazla vergi veren mükellefin ödüllendirilmesi, mükellefi daha çok vergi vermeye teşvik etmesi ile ilgili 3,99 ortalamaya sahip olduğu, devlet tarafından sağlanan teşvikler kayıt dışı ile mücadelede muhasebe bürolarının faaliyetlerini sürdürmede katkısı ne kadar olduğu ile ilgili 2,96 ortalamaya sahip olduğu, vergi barışını sağlamaya çalışırken mali müşavirlere etkin rol verilmesi vatandaşın vergi barışına yanaşmasında etkili olup olmaması ile ilgili 3,50 ortalamaya sahip olduğu, mükellefler, kendi kazançları için devleti zarara uğratacak naylon fatura gibi etik olmayan veya yasadışı işlemler için muhasebecisini bir araç olarak kullanıp kullanmaması ile ilgili 1,60 ortalama ile görüş bildirmişlerdir. Tabloya göre Devlet-Vatandaş ilişkisini de içine alan merkezi bir etik kurulunun yeterli olduğu sonucu çıkmıştır. Diğer bir sonuç ise muhasebecilerin etik dışı davranışlardan uzak durmasıdır.

**Tablo 8:** Devlet - vatandaş ilişkisi frekans analizi.

Devlet - vatandaş ilişkisi	Sayı	Ort.	Std. S.	Frekans Analizi									
				Frekans(S)					Oran(%)				
				--	-	<	+	++	--	-	<	+	++
Devlet vergi tahsilâtını iltizam sistemi gibi bir sistemle Mali Müşavirlere devretmesi vatandaşın vergi borcunu yerine getirmede daha Kolaylık sağlanmış olur.	159	3,04	1,24	22	40	20	63	14	13,8	25,2	12,6	39,6	8,8
Ülkemizde Devlet-Vatandaş ilişkisini de içine alan merkezi bir etik kurulunun geliştirilmesi gereklidir.	159	4,06	1,01	7	9	8	78	57	4,4	5,7	5	49,1	35,8
En fazla vergi veren mükellefin ödüllendirilmesi, mükellefi daha çok vergi vermeye teşvik eder.	159	3,99	1,28	14	13	8	49	75	8,8	8,2	5	30,8	47,2
Devlet tarafından sağlanan teşvikler kayıt dışı ile mücadelede muhasebe bürolarının faaliyetlerini sürdürmede katkısı yeterlidir.	159	2,96	1,22	10	72	10	48	19	6,3	45,3	6,3	30,2	11,9

**Tablo 8 (Devam):** Devlet - vatandaş ilişkisi frekans analizi.

Vergi barışını sağlamaya çalışırken mali müşavirlere etkin rol verilmesi vatandaşın vergi barışına yanaşmasında daha etkili olur.	159	3,50	1,16	12	26	16	79	26	7,5	16,4	10,1	49,7	16,4
Mükellefler, kendi kazançları için devleti zarara uğratacak naylon fatura gibi etik olmayan veya yasadışı işlemler için muhasebecisini bir araç olarak kullanır.	159	1,60	1,14	111	26	7	4	11	69,8	16,4	4,4	2,5	6,9
ORTALAMA	159	3,19	1,17	29,3	31	11,5	53,5	33,6	18,4	19,5	7,2	33,6	21,1

#### 4.15 Strateji ve İş Etiğine İlişkin Hipotezlerin Değerlendirilmesi

SORU 1: Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanları mesleki unvanına göre farklılaşmakta mıdır?

H<sub>0</sub>: Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık yoktur.

H<sub>1</sub>: Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık vardır.

**Tablo 9:** Mesleki unvan değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları.

UNVAN	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
SMMM	68	85,4265	7,60070	,92172
YMM	1	104,0000	.	.
ADAY MESLEK MENSUBU	23	76,6087	13,30666	2,77463
DİĞER	67	82,7313	9,57994	1,17038
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817



YMM meslek unvanına sahip kişilerin Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği sonucunda ortaya çıkan en yüksek ortalamaya sahip olduğu görülmektedir. (Ortalama=104) SMMM meslek unvanına sahip kişilerin ortalaması 85,4 Diğer meslek unvanına sahip kişilerin ortalaması 82,7 ve en düşük ortalamaya sahip olan meslek grubu Aday Meslek Mensubu'nda ortalaması 76,6 olarak hesaplanmıştır.

**Tablo 10:** Mesleki unvan değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	1782,952	3	594,317	6,664	,000
Gruplar içi	13823,275	155	89,182		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının mesleki unvanına göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 10'da verilmiştir. Yukarıdaki tabloda da görüldüğü gibi tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,000$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, mesleki unvan değişkenine göre anlamlı bir fark göstermektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık vardır” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı unvana sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır.

**SORU 2:** Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları mesleki kıdemine göre farklılaşmakta mıdır?

$H_0$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık yoktur.

$H_1$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık vardır.

**Tablo 11:** Mesleki kıdem değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları.

KIDEM	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
0-5	36	81,1944	13,57691	2,26282
6-10	69	82,0435	9,57852	1,15312
11-19	42	84,3095	5,60265	,86451
20-29	12	91,0833	7,35414	2,12296
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Meslekteki kıdemi 0-5 yıl arasında olan meslek mensuplarının Muhasebe Sektöründeki Strateji ve İş Etiği ölçek puanları ortalaması en düşük değere sahip 81,1 olarak hesaplanmıştır. Meslekteki kıdemi 20-29 yıl arasında olan meslek mensuplarının Muhasebe Sektöründeki Strateji Ve İş Etiğine ilişkin görüşlere katılım düzeyi ( $X=91.08$ ), farklı kademlerdeki meslek mensupların katılım düzeyine göre daha yüksektir.

**Tablo 12:** Mesleki kıdem değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	1033,825	3	344,608	3,665	,014
Gruplar içi	14572,401	155	94,015		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının mesleki kıdemine göre anlamlı farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 12'de verilmiştir. Tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,014$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, mesleki kıdem değişkenine göre anlamlı bir fark göstermektedir ( $p<0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık vardır” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan mesleki kıdeme

sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır.

SORU 3: Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları cinsiyete göre farklılaşmakta mıdır?

H<sub>0</sub>: Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık yoktur.

H<sub>1</sub>: Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık vardır.

**Tablo 13:** Cinsiyet değişkenine göre strateji ve iş etiği anket puanları.

CİNSİYET	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
ERKEK	113	83,1062	10,57656	,99496
KADIN	46	83,1957	8,26941	1,21926
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Ankete katılan erkeklerin Muhasebe Sektöründeki Strateji ve İş Etiğine ilişkin görüşlere katılım ortalaması 83,1 ve Ankete katılan kadınların Muhasebe Sektöründeki Strateji ve İş Etiğine ilişkin görüşlere katılım ortalaması yaklaşık 83,2 olarak hesaplanmıştır.

**Tablo 14:** Cinsiyet değişkenine göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	,262	1	,262	,003	,959
Gruplar içi	15605,965	157	99,401		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 14'te detaylı bir şekilde verilmiştir. Tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,959$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan

kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir fark göstermemektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında farklılık yoktur” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan muhasebe büro çalışanlarının bayan ya da erkek olması muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri değişmemektedir.

**SORU 4:** Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları yaşa göre farklılaşmakta mıdır?

$H_0$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık yoktur.

$H_1$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık vardır.

**Tablo 15:** Yaş düzeylerine göre strateji ve iş etiği anket puanları.

YAŞ	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
26 Yas altı	31	77,9677	13,98686	2,51211
27 – 37 Arası	100	84,4100	7,75652	,77565
38 – 48 Arası	23	84,0435	8,89064	1,85383
49 Yas üstü	5	85,4000	15,86821	7,09648
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği sonucunda çıkan puanlar yaş kategorisine göre incelendiğinde; en yüksek ortalama puan 85,40 ile 49 yaş üstü grubundaki katılımcılarda görülmekte, en düşük puan ise 77,96 ile 26 yaş altı katılımcılarda görülmektedir. Yaş aralığı 27-37 olan katılımcılarda ortalama 84,4 yaş aralığı 38-48 olan katılımcılarda ise ortalama 84,04 olarak hesaplanmıştır.

**Tablo 16:** Yaş düzeylerine göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	1034,912	3	344,971	3,670	,014
Gruplar içi	14571,314	155	94,008		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 16'da verilmiştir. Tablo 17'de görüldüğü gibi tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,014$  olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, yaş değişkenine göre anlamlı bir fark göstermektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık vardır” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı yaş gruplarındaki muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır.

**SORU 5:** Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları öğrenim düzeyine göre farklılaşmakta mıdır?

$H_0$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık yoktur.

$H_1$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık vardır.

**Tablo 17:** Eğitim durumlarına göre strateji ve iş etiği anket puanları.

EĞİTİM DURUMU	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
LİSE	30	82,1667	8,94074	1,63235
ÖN LİSANS	42	83,6190	10,71118	1,65277
LİSANS	79	83,3924	9,88448	1,11209
LİSANS ÜSTÜ	8	81,6250	11,35074	4,01309
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği sonucunda çıkan puanlar eğitim düzeyine göre incelendiğinde; en yüksek ortalama puan 83,61 ile Ön lisans düzeyindeki katılımcılarda görülmekte, en düşük puan ise 81,62 ile lisansüstü düzeyinde katılımcılarda görülmektedir.

**Tablo 18:** Eğitim durumlarına göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	61,445	3	20,482	,204	,893
Gruplar içi	15544,782	155	100,289		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının eğitim durumu değişkenine göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 18'de verilmiştir. Yukarıdaki tabloda da görüldüğü gibi tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,893$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, eğitim durumu değişkenine göre anlamlı bir fark göstermemektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık yoktur ” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı eğitim durumuna sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri benzerdir.

**SORU 6:** Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları çalışan personel sayısına göre farklılaşmakta mıdır?

$H_0$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık yoktur.

$H_1$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık vardır.

**Tablo 19:** Personel sayısına göre strateji ve iş etiği anket puanları.

PERSONEL SAYISI	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
1-5	86	83,1977	8,94667	,96474
5-10	63	83,0635	11,50718	1,44977
10-15	8	82,6250	8,46737	2,99367
15 VE ÜZERİ	2	84,5000	9,19239	6,50000
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği sonucunda çıkan puanlar personel sayısına göre incelendiğinde; en yüksek ortalama puan 84,50 ile 15 ve üzeri personele sahip katılımcılarda görülmekte, en düşük puan ise 82,62 ile personel sayısı 10-15 arasında olan katılımcılarda görülmektedir.

**Tablo 20:** Personel sayısına göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	6,466	3	2,155	,021	,996
Gruplar içi	15599,761	155	100,644		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının personel sayısı değişkenine göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 20'de verilmiştir. Yukarıdaki tabloya bakıldığında tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,996$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan kişilerin muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, personel sayısına göre anlamlı bir fark göstermemektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık yoktur” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile muhasebe bürolarında çalışan personel sayısının az ya da çok olması muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanlarını etkilememektedir.

**SORU 7:** Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanları mükellef sayısına göre farklılaşmakta mıdır?

$H_0$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık yoktur.

$H_1$ : Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık vardır.

**Tablo 21:** Mükellef sayısına göre strateji ve iş etiği anket puanları.

MÜKELLEF SAYISI	N	Ortalama	Std. Sapma	Std. Hata
20 VE DAHA AZ	11	82,4545	8,83588	2,66412
21 – 50 ARASI	37	85,4054	7,31991	1,20339
51 –90 ARASI	60	83,0000	8,72557	1,12647
90 VE ÜZERİ	51	81,7843	12,73941	1,78387
TOPLAM	159	83,1321	9,93849	,78817

Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği sonucunda çıkan puanlar mükellef sayısına göre incelendiğinde; en yüksek ortalama puan 85,40 ile 21-50 arasında mükellefe sahip katılımcılarda görülmekte, en düşük puan ise 81,78 ile mükellef sayısı 90 ve üzeri olan katılımcılarda görülmektedir.

**Tablo 22:** Mükellef sayısına göre strateji ve iş etiği anova sonucu.

	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	Sig.(P)
Gruplar arası	289,953	3	96,651	,978	,405
Gruplar içi	15316,274	155	98,815		
Toplam	15606,226	158			

Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanların, muhasebe sektöründe strateji ve iş etiği puanlarının mükellef sayısı değişkenine göre anlamlı bir farkın olup olmadığının tespiti için yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçları Tablo 22'de verilmiştir. Yukarıdaki tabloya bakıldığında tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre anlamlılık değerinin  $p = 0,405$  olduğu görülmektedir. Bununla birlikte istatistiksel olarak ankete katılan büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları, mükellef sayısına göre anlamlı bir fark göstermemektedir ( $p < 0,05$ ). Bu bağlamda “muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık yoktur” hipotezi kabul edilmiştir. Başka bir ifade ile muhasebe bürolarının işlerini takip ettiği mükellef sayısı muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanlarını etkilememektedir.



#### 4.16 Korelasyon Analizi

Korelasyon analizi, iki değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi veya bir değişkenin iki ya da daha çok değişken ile olan ilişkisini test etmek, varsa bu ilişkinin derecesini ölçmek için kullanılan istatistiksel bir yöntemdir.

**Tablo 23:** Korelasyon analizi standart tablosu.

R	İlişki
0,00-0,25	Çok Zayıf
0,26-0,49	Zayıf
0,50-0,69	Orta
0,70-0,89	Yüksek
0,90-1,00	Çok Yüksek

Yukarıdaki tabloda korelasyon analizi yapılırken iki ya da daha fazla değişken arasındaki ilişkinin sınırlarını belirleyen aralıklar verilmiştir.

**Tablo 24:** Strateji ve iş etiğini alt boyutlarıyla ölçen korelasyon analizi.

		İşveren- Personel İlişkisi	Büro- Mükellef İlişkisi	Büro - Devlet İlişkisi	Devlet - Vatandaş İlişkisi
İşveren-Personel İlişkisi	Pearson Korelasyon	1	,490**	,161*	,302**
	Sig. (2-tailed)		,000	,042	,000
	N	159	159	159	159
Büro-Mükellef İlişkisi	Pearson Korelasyon	,490**	1	,218	,266**
	Sig. (2-tailed)	,000		,006	,001
	N	159	159	159	159
Büro - Devlet İlişkisi	Pearson Korelasyon	,161*	,218	1	,228**
	Sig. (2-tailed)	,042	,006		,004
	N	159	159	159	159
Devlet - Vatandaş İlişkisi	Pearson Korelasyon	,302**	,266**	,228**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,001	,004	
	N	159	159	159	159

İşveren – Personel İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Büro – Mükellef ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir (,490).

İşveren – Personel İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Büro – Devlet ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Çok zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir (,161).

İşveren – Personel İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Devlet – Vatandaş ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir (,302).

Büro – Mükellef İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Büro – Devlet ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Çok zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir (,218).

Büro – Mükellef İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Devlet – Vatandaş ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir (,266).

Büro – Devlet İlişkisinin olumlu / olumsuz yönde etkilenmesi, Devlet – Vatandaş ilişkisinin de iyileşmesine / kötüleşmesine neden olur. Çok zayıf pozitif ilişkiden söz edilebilir söz edilebilir (,228).

## BEŞİNCİ BÖLÜM

### SONUÇ VE ÖNERİLER

#### 5.1 Sonuç

Yapılan çalışmaya Adıyaman'da mali müşavir bürolarındaki yönetici ve personel olmak üzere toplam 159 büro çalışanı katılmıştır. Ankette yer alan sorular iki gruptan oluşmuş olup birinci grup sorularla çalışanların demografik özellikleri saptanmıştır.

- 1) Ankete katılan büro çalışanlarının 113'ü Erkek, 46'sı da Bayandır. Bu sonuçlara göre Adıyaman ilinde muhasebe büro çalışanlarının çoğunluğunu erkeklerin oluşturduğu, buna karşın muhasebe bürolarında azımsanmayacak kadar bayan çalıştığını söylemek mümkündür.
- 2) Büro çalışanlarının eğitim düzeylerini incelendiğinde, 30'u Lise, 42'si Ön Lisans, 79'u Lisans ve 8 kişi de Yüksek Lisans mezunudur. Ankete katılan büro çalışanlarının büyük çoğunluğu üniversite mezunlarından oluşmaktadır. Buradan meslek mensuplarının aldıkları teorik eğitimin büyük çoğunlukla yeterli olduğu sonucuna varmak mümkündür.
- 3) Adıyaman il merkezinde mali müşavirlik bürolarında çalışan 159 kişiye anket uygulanmıştır. Bunlardan 68'i Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 1'i Yeminli Mali Müşavir, 23'ü Mali Müşavir Stajyeri olarak bilinen Aday Meslek Mensubu ve 67'si de unvanı bulunmayan diğer büro çalışanlarıdır.
- 4) Araştırmada edinilen yaş ile ilgili demografik bulgularda ise ankete katılan büro çalışanların büyük çoğunluğunun 27-37 yaşları arasında olduğu anlaşılmaktadır. Ankete katılan büro çalışanlarının yaş dağılımı ise şu şekilde gerçekleşmiştir: 31 kişi 26 yaş altı, 100 kişi 27-37 arası yaş, 23 kişi 38-48 arası yaş ve 5 kişi 49 yaş ve üstü olarak görülmektedir. Demografik

verilere bakıldığında 49 yaş üstü çalışanlarının sadece 5 kişiden oluşması, bürolarda çalışanların kendilerini o büronun varisi olarak görmemeleri açısından iyi bir durum olarak anlaşılmaktadır.

- 5) Adıyaman'daki muhasebe bürolarında ankete katılan büro çalışanlarının çalışma süreleri şu şekildedir: 0-5 yıl 36 kişi, 6-10 yıl 69 kişi, 11-19 yıl 42 kişi, 20-29 yıl 12 kişidir. Büro çalışanlarının faaliyet sürelerine bakıldığında yoğunluğun 6-10 ve 11-19 yılları arasında olduğu görülmektedir. 20-29 yıl aralığının 12 kişi gibi düşük değerinde gösterilmesi, bu mesleği icra edenlerin erken yıprandığı sonucuna ulaşılabilir.
- 6) Mali müşavirlik bürolarında çalışan personel sayısını baktığımızda mali müşavirlik bürolarının yarısından fazlasının 5 kişiden az personel istihdam ettiği görülmektedir. Bu durum Adıyaman il merkezindeki büroların küçük ve orta ölçekli olduğu, 5-10 kişi personel temin eden büroların % 39 gibi azımsanmayacak büyüklükte olması, büroların giderek büyüme yönünde oldukları sonucuna ulaşılabilir. Adıyaman ilindeki mali müşavir bürolarının personel çalıştırması, ekonomik ve sosyal sorumluluk bakımından bölge halkına büyük bir katkı sağlamaktadır. Mali müşavir bürolarındaki personel sayı dağılımı şu şekilde gerçekleşmiştir: 86 kişi 1-5 arası, 63 kişi 5-10 arası, 8 kişi 10-15 arası ve 2 kişi de 15 ve üzeri personel istihdam etmektedir.
- 7) Mali müşavirlerin beraber çalıştıkları mükellef sayısının tespitine yönelik soruya cevap verenlerin % 7'si (11 kişi) 20 ve daha az, %23'ü (37 kişi) 21-50 arası, %38'i (60 kişi) 51-90 arası ve %32'si (51 kişi) 90 ve üzeri mükellef ile çalıştıkları görülmektedir. Bu durum mükellef dağılımında bir dengesizlik olduğu görülmektedir.
- 8) Anket çalışmasına ilişkin yapılan KMO analizi sonucunda 0,51 olarak hesaplanmıştır. Anket çalışması için örneklem olarak seçilen kişi sayısının yeterli olduğunu anlaşılmaktadır.
- 9) Anket çalışmasında yer alan değişkenlerden 2. bölümde yer alan anket sorularının türdeş bir yapıyı açıklamak ya da sorgulamak üzere bir bütünlük sağlayıp sağlamadığını tespit etmek için geliştirilen ölçeğin güvenilirliği ve geçerliliğine yönelik güvenilirlik çözümlemesi yapılmış alfa değeri yaklaşık olarak %83 olduğundan ölçek yüksek derecede güvenilir bir ölçektir. Alfa

değerinin yüksek çıkması yapılan anketin tutarlı olduğunu ve anket ile ölçülmek istenen ortak değerlerin doğru hesaplandığını gösterir.

Anket için yapılan hipotezler aşağıdaki gibi sonuçlanmış ve yorumlanmıştır.

- 1) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki unvan düzeyleri arasında farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı unvana sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır. Unvanı bulunmayan diğer çalışanlar grubunda yer alan büro çalışanından yeminli mali müşavirlik mesleki unvanına geçildikçe anketteki sorulara duyulan katılım düzeyinin arttığı görülmektedir.
- 2) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mesleki kıdem düzeyi arasında farklılık vardır. Mesleki kıdemi yeni olan katılımcılardan mesleki kıdemi en üst gruptaki katılımcılara geçildikçe anketteki sorulara duyulan katılım düzeyinin arttığı görülmektedir. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan mesleki kıdeme sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır.
- 3) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile cinsiyet değişkeni arasında belirgin bir farklılık yoktur. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan muhasebe büro çalışanlarının bayan ya da erkek olması muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri değişmemektedir.
- 4) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile yaş düzeyleri arasında farklılık olduğu görülmektedir. Çalışanların yaşlarının artması anketteki sorulara katılım düzeyini arttırmıştır. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı yaş gruplarındaki muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri farklıdır.
- 5) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile eğitim düzeyleri arasında farklılık yoktur. Başka bir ifade ile araştırmaya katılan farklı eğitim durumuna sahip muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiğine ilişkin görüşleri benzerdir.
- 6) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile personel sayısı arasında farklılık olmadığı anlaşılmıştır. Başka bir ifade ile muhasebe bürolarında çalışan personel sayısının az ya da çok olması muhasebe büro

çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanlarını etkilememektedir.

- 7) Muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği ölçeği puanları ile mükellef sayısı arasında farklılık yoktur. Başka bir ifade ile muhasebe bürolarının işlerini takip ettiği mükellef sayısının az ya da çok olması muhasebe büro çalışanlarının muhasebe sektöründeki strateji ve iş etiği puanlarını etkilememektedir.

Sonuç olarak Adıyaman ili muhasebe bürolarında çalışanlar üzerine yapılan araştırma sonuçlarına göre çoğunlukla erkeklerin çalıştığı, meslek unvanı açısından da Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanına sahip kişilerin, çalışanların yarısını oluşturduğu, çoğu çalışanın yaş aralığının 27-37 yaş görüldüğü bu grubun olgun ve dinamik bir kadro yapısına sahip olduğu görülmektedir. Faaliyet süresi incelendiğinde çalışanların yarısının 6-10 yıl arası çalışıyor olduğu görülmektedir. Bu bağlamda günümüzde Adıyaman ili muhasebe bürolarda deneyimsiz çalışan sayısının az olduğunu ifade etmek mümkündür. Muhasebe bürolarında çalışan personel sayısının 1-5 olması büroların küçük ve orta ölçekli olduğu, mükellef sayısı incelendiğinde ise büroların yarısının 51-90 arası mükellef ile çalıştığı, bunun da mükellef dağılımında dengesizliği oluşturduğu görülmektedir. Büro çalışanların büyük bölümünün üniversite mezunlarından oluşmaktadır. Buradan meslek mensuplarının aldıkları teorik eğitimin büyük çoğunlukla yeterli olduğu sonucuna varmak mümkündür. Korelasyon sonuçlarına göre ise; işveren ile personel arasındaki ilişki çok düşük düzeyde de olsa büro ile mükellef, büro ile devlet, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkiyi pozitif bir şekilde etkilediği görülmüştür.

## 5.2 Öneriler

Araştırma sonucunda elde edilen bulgular ışığında muhasebe büro çalışanlarına tavsiye niteliğinde olabilecek aşağıdaki öneriler sunulmaktadır.

- 1) Muhasebe mesleğinin çalışanı erken yıprattığı görülmektedir. Bu nedenle bu mesleği icra edenlerin sonradan gelen personele görevi devretmesi gerekir.
- 2) Mükellef dağılımında bir dengesizlik olduğu görülmektedir. Mükellef dağılımındaki dengenin sağlanması için mevcut yasaların yeterli olmayıp,

mükellef dağılımındaki dengesizliğin giderilmesi için yeni yasaların çıkartılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

- 3) Çalışan bayan sayısının düşük olduğu görülmektedir. Muhasebe bürolarına çalışan bayan sayısının artırılması için devlet kanalıyla özendirici teşviklerin sunulması gerekir. Ayrıca fiziki kabiliyet gerektirmeyen bir iş olduğu için bayan personel için vazgeçilmez bir meslektir.
- 4) İşveren ile personel arasındaki ilişki çok düşük düzeyde de olsa büro ile mükellef, büro ile devlet, devlet ile vatandaş arasındaki ilişkiyi pozitif bir şekilde etkilediğinden işveren ile personel arasında sorun olmamalıdır.
- 5) Büronun amaçları, hedefleri ve planları çalışanlara yeterince anlatılmalı, böylece çalışanların işletme politikasını daha kolay kabullenmeleri sağlanarak, personelin amaç doğrultusunda çalışması güdülenmelidir.
- 6) Yönetici ve personel arasında işbirliğine önem verilmeli, karşılıklı güvene dayalı ilişkiler geliştirilmeli, katılımcı, demokratik ve arkadaşça çalışma ortamı geliştirilmelidir.
- 7) Mali müşavirler ve diğer büro çalışanları kamu kurumlarının, toplumun ve mükellefin gözünde olumlu bir imaj kaybına fırsat vermemelidir.
- 8) Muhasebe bürolarında eğitimler verilirken yönetici ve çalışan ayrımı gözetilmeden herkese eşit eğitim verildiğinde personelin büroya olan bağlılığı artacaktır.
- 9) Muhasebe bürolarında personeli sadece mekanik bir üretim faktörü olarak görme anlayışı bırakılmalı, personeline değer veren büroların rekabet yarışında öne çıktığı unutulmamalıdır.
- 10) Muhasebeciler mükelleflerin işlerini gerçekleştirirken sadece kanunlarla zorunlu hale getirildiği için değil, mükellefine daha iyi hizmet verebilmek amacıyla gerçekleştirmelidir.

Muhasebe büro çalışanlarının tamamlamaları gereken asgari düzeyde bir eğitim almaları ve meslek odası tarafından belirlenmiş esaslara tabi olması gerekir. Çalışmanın genellenebilir sonuçlara ulaşılabilmesi amacıyla farklı sosyo-kültüre sahip diğer illerimizdeki muhasebe bürolarında daha fazla katılımcı ile araştırma yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir. Böylelikle araştırmanın benzer alanlarda çalışma yapmak isteyen araştırmacılara da önemli bir veri olacağı ümit edilmektedir.

## KAYNAKÇA

- Akdoğan, H. (2003). "*Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*", Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Akgemci, T. (2007). "*Stratejik Yönetim*", Gazi Kitabevi, Ankara.
- Aksoy, T. (2006). "*Etik; Ulusal ve Uluslararası Etik İlkelere Yönelik Karşılaştırmalı Bir İnceleme: Muhasebe Meslek Etiği*", Yetkin Yayınları, Ankara.
- Aktan, C. (2005). "*Değişim Çağında Yönetim*", Sistem Yayıncılık, İstanbul.
- Aktan, Coşkun C. (2001). "*Toplum Ahlak Yönetimi, Ahlakta Kalite Vurgusu, İş Ahlakı Ahlak Felsefesi*", Görüş Dergisi, Sayı Ocak 2001, s. 92-97.
- Alpkan, L. (2000). "*Stratejik Yönetimin Kapsamlılığı, Stratejik Tercihler ve Yönetici Özellikleri Arasındaki İlişkiler*", Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Doktora Tezi.
- Aras, G. (2001). "*Ekonomi Forumu, İş Etiği, Etik Sorunlar, Yeni Yaklaşımlar*", Basım Çözüm Reklam, İstanbul.
- Arslan, M. (2012). "*İşletmelerde Sosyal Sorumluluk ve Etik*", 1. Basım, Anadolu Üniversitesi, Yayın No: 2605, Açık öğretim Fakültesi, Yayın No: 1573, Eskişehir.
- Aşçıgil, S. (2001). "*İş Etiği: Eski Sorunlar, Yeni Kavramlar, Yeni Yaklaşımlar, Basım Çözüm Reklam*", Friedrich Ebert Stiftung Ekonomi Forumu, İstanbul.
- Barutçugil, İ. (2004). "*Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi*", Kariyer Yayınları, Birinci Baskı, İstanbul.
- Başer, M. (2013). "*Muhasebe Mesleğinin Örgütlenmesinde Türkiye*", İSMMO Başkanlığı, İstanbul.



- Bektas, Ç. ve Köseoğlu, A. (2008). "*İş Etiği ve İş Etiğinin Yayılım Süreci*", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı 1, s. 145-158
- Berrak, Ç. (1997). "*Vizyon Oluşturması ve Korunması*", İstanbul: Evrim Yayınevi, s.55.
- Beyazıtlı, E. ve ÇELİK, O. (2003). "*Profesyonel Muhasebe Mesleğinde Mesleğin Yeterliliğinin Ölçülmesi ve Bu Konudaki IFAC Kuralları*", VI. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı, Belek.
- Budak, G. (2004). "*İşletme Yönetimi*", Barış Yayınları, İzmir.
- Çakır, A. (2008). "*Kamu İdarelerinde Stratejik Yönetim Kapsamında Planlama ve Plan-Bütçe İlişkisi*", Maliye uzmanlığı yeterlilik tezi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.
- Çevik, H. H. (2001). "*Organizasyonlarda Stratejik Yönetim*", Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Çiftçi, Y. ve Çiftçi, B. (2003). "*Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği: Türkiye'deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerle Karşılaştırılması*", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Eylül 2003, S.10, s.86.
- Çoban, H. (1977). "*Bilgi Toplumuna Planlı Geçiş*", İnkılâp Yayınları, İstanbul.
- Çukacı, Y. C. (2006). "*Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama*", Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 8, S:1, s: 89, İzmir.
- Dalbay, Ö. (1999). "*Kamu Yönetiminde Müşteri Odaklı Misyona Ve Vizyon*", Kamu yönetiminde Kalite 2. Ulusal Kongresi Eylül, Todaye Yayın No:296, s.95-105, Ankara.
- Demir, V. (2009). "*Sistemik Stratejik Planlama ve Yönetimi*", Tobb Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Devlet Planlama Teşkilatı, (2003). "*Kamu Kurumları İçin Stratejik Planlama Kılavuzu*", DPT, Ankara.
- Dinçer, Ö. (2004). "*Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*", Beta Yayınevi, İstanbul.
- Dinçer, Ö. ve Fidan, Y. (1996). "*İşletme Yönetimine Giriş*", Beta Yayınları, Ankara,

- Durak, N. (2009). "*Aristoteles ve Farabi'de Etik*", Fakülte Kitabevi, Isparta.
- Düzmen, S. (2003). "*Muhasebe Meslek Etiği*", Zonguldak Karaelmas Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Elgin, T. (2006). "*Meslek Etiği Ve Etik Kodu; Jandarma Teşkilatı İçin Etik Kodu Önerisi*", Dumlupınar Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya
- Erçetin, Ş. (2002). "*Lider Sarmalında Vizyon*", Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.
- Erdoğan, İ. (1991). "*İşletmelerde Davranış*", İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi Yayını, İstanbul.
- Eren, E. (2005). "*Stratejik Yönetim Ve İşletme Politikası*", Beta Basım Yayıncılık, İstanbul.
- Erkut, H. (1990). "*Stratejik Yönetim Felsefesi*", İrfan Yayıncılık, İstanbul.
- Ertürk, M. (2000). "*Yönetim ve Organizasyon*", Beta Basım Yayın Dağıtım, İstanbul.
- Gözübüyük, Ş. (2001). "*Yönetim Hukuku*", Turhan Yayınevi, Ankara.
- Güçlü, N. (2003). "*Stratejik Yönetim*", *Gazi Üniversitesi Gazi Eğitim Fakültesi Dergisi*, Cilt 23, Sayı 2, S.61-85, Ankara.
- Gül, K. ve Ergün, H. (2004). "*Muhasebe Mesleğinde Etik*", *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, Ocak 2004, S.11, s.53-77.
- Güney, S. (2001). "*Yönetim ve Organizasyon*", Nobel Yayınları, Ankara.
- Gürer, H. (2006). "*Stratejik planlamanın temelleri ve Türk kamu yönetiminde uygulamasına yönelik öneriler*", *Sayıştay Dergisi*, 63, 91-100.
- Güvemli, O. (2001). "*Muhasebe Tarihi*", 4. Cilt, Avcıol Basım, İstanbul.
- Hatipoğlu, Z. (1995). "*İşletmelerde Stratejik Yönetim*", Sedok Yayınları, İstanbul.
- Hiçşmaz, M. (1970). "*Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı*", Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No:20, Ankara.

Hurst, David K. (2000). "*Krizve Yenilenme*", (Çeviri: Ela GÜRDEMİR), Alfa Yayınları. İstanbul.

*Jandarma Etiği*, (2001). Jandarma Okullar Komutanlığı, Ankara.

Karcıoğlu, R. (2000). "*Stratejik Maliyet Yönetimi Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar*", Aktif Yayınevi, Erzurum.

Kayacan, M. (2005). "*Anonim Şirketlerin Sosyal Sorumlulukları Ve Etik Değerler*", 7.Muhasebe Denetimi Sempozyumu, İSMMMO, Belek-Antalya (20- 24 Nisan).

Kayıkcı, M. (2010). "*Mali Müşavirler ve Muhasebeciler Meslek Grubunun Vergi Etiği Algılaması Üzerine Görgül bir çalışma: Zonguldak İli Uygulaması*" Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim dalı, Yüksek Lisans Tezi.

Kayış, A. (2010). Güvenilirlik Analizi, Şeref Kalaycı (Ed.), *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, (5. Baskı) (s. 403-418). Ankara: Asil Yayın Dağıtım Ltd. Şti.

Kılıhoğlu, İ. (1988). "*Ahlak-Hukuk İlişkisi*", Marmara Üniversitesi İfay Yayını, İstanbul,

Kırel, Ç. (2000). *Örgütlerde Etik Davranışlar, Yönetimi ve Bir Uygulama Çalışması*, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir.

Kırılıoğlu, H. ve Akyel, N. (2003). "*Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi*", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:17, s.59, İstanbul.

Kirik, Z. (2007). "*Muhasebe Hata Ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar'da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma*", Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir.

Koç, Yalkın Y. (2001). "*Genel Muhasebe*", Turhan Kitabevi, 12. Baskı, Ankara.

Koçel, T. (1998). "*İşletme Yöneticiliği*", 6. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, s.10.

Koçer, İ. (2007). "*İşletme ve Organizasyonlarda Stratejik Yönetim Yaklaşımları*", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Ana Bilim Dalı, Yönetim ve Çalışma Psikolojisi Bilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.

- Marşap, A. (1999). "*Yaratıcı Liderlik*", Öncü Kitap yayınları, Ankara.
- Mugan, C. Ş. (1999). "*Ahlak, Toplumsal Ve Kişisel Değerler: Muhasebe Mesleği Ve Eğitimi Üzerindeki Etkileri*", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, Cilt 1, Sayı 2.
- Naktiyok, A. (2004). "*İç Girişimcilik*", Beta Yayınları, İstanbul.
- Özcan, L. (2006). "*Belediyelerde Stratejik Yönetimin Algılanması: İstanbul Büyükşehir Belediyesi Örneği*", Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Özdemir, B. (1999). "*Stratejik Yönetim ve Stratejik Planlamanın Türk Kamu Yönetiminde Uygulanabilirliği*", Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özdemir, E. (2003). "*Muhasebe Eğitiminde Karşılaşılan Güçlükler ve Muhasebecilik Mesleğinin Sorunları*", Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Öztürk, N. K. (1999). "*Kamu ve Özel Yönetim Etiği: Benzerlik ve Farklılıklar*", *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:32, Sayı:2, Ankara.
- Polatoğlu, A. (1984). "*Kamu Yönetimine Giriş*", Todaie Yayınları, Ankara.
- Pur, H. P. (1995). "*Çağlar Boyunca Muhasebe Mesleğinde Statü ve İşlev Değişimleri, Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konumlarından Geleceğe Bakış*", Türmob Yayınları.
- Renkal, S. (2012). "*Büyükşehir Belediyelerinin Stratejik Planlarındaki Misyon, Vizyon ve Stratejik Amaçların İçerik Analizi*", Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Sak, H. (2002). "*Stratejik Yönetim Açısından İnsan Kaynakları Ve Yönetiminin İncelenmesi Ve Bir Örnek Uygulamanın Yapılması*", Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Sanlı, N. (2002). "*Muhasebe Uygulamalarında Bağımsızlık ve Etik*", XVII. Türkiye Muhasebe Kongresi "Muhasebe, Vergi ve Denetimde Yeni Yaklaşımlar", Türmob Yayınları, S. 199, s. 203, İstanbul.
- Selimoğlu, S. K. (1998). "*Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı*", III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, Alanya, 1997,

- Sevilengül, O. (2005). *"Tek Düzen Muhasebe Sistemi İle Uyumlu Genel Muhasebe"*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Sözbilir, N. (2000). *"Türkiye 'de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar"*, Akü Yayınları, Afyonkarahisar.
- Sucu, Y. (2003). *"Yönetim ve Etik"*, 11.Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi (22-24 Mayıs 2003), Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F, Yayın No: 57, Afyon.
- Şaban, M. ve Atalay, B. (2005). *"Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi"*, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi,, S.16, s.53- 57.
- Şeker, H. (2012). *"Kamu Yönetiminde Strateji Uygulamalarına Yönelik bir Çalışma ve Şanlıurfa Örneği"*, Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Şen, M. L. (1998). *"Kamu Yönetiminde Yozlaşmanın Önlenmesinde Yönetimsel Etik Yaklaşımı"*, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İzmir.
- Şimşek, M. (2006). *"Konya'da Faaliyet Gösteren Otomotiv-Yan Sanayi İşletmelerinde Yöneticilerin Bakış Açılılarıyla Stratejik Planlama"*14.Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi Bildiriler Kitabı, Erzurum.
- Topsak, F. (2009). *"Muhasebe Meslek Mensuplarının Hata, Hile ve Meslek Etiği Konularındaki Tutumları Üzerine Bir Araştırma: Ankara ve Balıkesir Örneği"*, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi.
- Toraman, C. (2002). *"Enron Olayı ve Bu Olaydan Çıkarılması Gereken Dersler"*, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, Sayı 15.
- Torlak, Ö. (2002). *"Pazarlama Ahlakı"*, Beta Yayınları, İstanbul.
- Torlak, Ö. ve Uzkurt, C. (1999). *"Belediyelerde Hizmet Anlayışı Ve Stratejik Yönetime Geçiş"*. Kamu Yönetiminde Kalite 2. Ulusal Kongresi, Todaie Yayın No:296, Ankara.
- Tortop N. (1993). *"İşletme Yönetimi"*, Birinci cilt, Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Tutan, A. A. (2006), *"İşletmelerde İş Etiğinin Değerlendirilmesi Ve Bir Kamu Kurumunda Uygulanması"*, Selçuk Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi.

Ural, Şafak, (2004). “*Epistemolojik Açıdan Değerler ve Ahlak*”, Doğu-Batı Düşünce Dergisi, Felsefe Sanat ve Kültür Yayınları, Sayı:4, Ankara.

Ülgen, H. ve Mirze, K. (2004). “*Stratejik Yönetim*”, Literatür Yayıncılık, İstanbul.

Yazıcı, M. (2003). “*Kurumsal Muhasebe Denetimi*”, İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları, İstanbul.

Yazıcı, M. (1986). “*Bağımsız Muhasebe ve Denetleme Mesleği Üzerine Araştırmalar*”, Yüksek Ticaret Mezunları Derneği Yayınları, İstanbul.

Yazır, E. H. (2006), “*Kur’an-ı Kerim Yüce Meali*”, Sadeleştiren: Lütfullah MÜFTÜOĞLU, Cuma Pazarlama, 4. Baskı, İstanbul.

Yeşiloğlu, H. (1997). “*Standartlaşan Muhasebe Uygulamalarının İşletmelerde Sağladığı Yararlar Ve Getirdiği Güçlükler*”, 3. Muhasebe Denetimi Sempozyumu, 30 Nisan – 4 Mayıs 1997, İstanbul.

Yılmaz, D. (2012). “*Kamu Kurumlarında Etik Davranış Anlayışı ve Kırıkkale Örneği*”, Yalova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.

Avder, E. “Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği”, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/erdogan/008/>, Erişim Tarihi: 11.12.2013).

Berkman, Ü. ve Arslan, M. (2009). “Dünyada ve Türkiye’de İş Etiği ve Etik Yönetimi”, [http://www.tedmer.org.tr/pdf/tusiad\\_is\\_etigi\\_raporu.pdf](http://www.tedmer.org.tr/pdf/tusiad_is_etigi_raporu.pdf), Erişim Tarihi: 01.04.2014.

Demir, Y. (2007); “İs Etiği Kavramı ve İşletmeler Açısından Önemi”, [http://paribus.tr.googlepages.com/y\\_demir2.doc](http://paribus.tr.googlepages.com/y_demir2.doc), Erişim Tarihi:12.03.2014).

Devlet Muhasebe Uzmanları Etik Kuralları, [http://www.demud.org.tr/etik\\_kurallar.html](http://www.demud.org.tr/etik_kurallar.html), Erişim tarihi: 15.03.2014.

<http://www.sametakdag.com>, Erişim tarihi: 09.03.2014

[http:// makaleci.com/koordinasyon-nedir.html](http://makaleci.com/koordinasyon-nedir.html), Erişim Tarihi: 12.04.2014).

<http://markafikirleri.com/strateji-neden-önemlidir>, Erişim tarihi:14.04.2014.

<http://turmob.org.tr/tmudesk>, <http://www.tmsk.org.tr>, Erişim Tarihi: 19.02.2014.

<http://web.bilecik.edu.tr/sinan-esen/files/2011/02/3-4-ve-5.-Hafta-Ders-Notlar%C4%B1.pdf>, Erişim tarihi:12.02.2014.

[http://www.egitirim.gen.tr/evrim\\_etik.htm](http://www.egitirim.gen.tr/evrim_etik.htm), (Erişim Tarihi: 04.04.2014).

<http://www.etikkurul.gov.tr>, Erişim tarihi: 16.05.2014.

[http://www.felsefe.gen.tr/olgu\\_nedir](http://www.felsefe.gen.tr/olgu_nedir). Erişim tarihi: 27.04.2014.

<http://www.iibf.selcuk.edu.tr>, Erişim tarihi:15.03.2014).

<http://www.ismmmo.org.tr>, E.Tarihi: 09.05.2014).

<http://www.muhasibeogretmeni.com>, Erişim tarihi:12.05.2014.

<http://www.turmob.org.tr/Arsiv/turmobwebdb/dosyalar/26675.doc>, Erişim Tarihi: 22.02.2014.

KOSGEB, “Strateji ve Stratejik Yönetim”, [www.kosgeb.gov.tr](http://www.kosgeb.gov.tr), Erişim Tarihi: 12.04.2014).

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü. “Geleceği Kazanmanın Yolu: Stratejik Yönetim”, <http://www.tkgm.gov.tr>, Erişim Tarihi: 22.04.2014.

Trakya Üniversitesi Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı.(2008) “Stratejik Planlama Rehberi”, <http://sgdb.trakya.edu.tr/pages/stratejik-planlar>, Erişim Tarihi: 29.04.2014.

Uluslararası Etik Standartlar Kurulu, <http://www.ifac.org/ethics>, Çeviren: Fatih Topsak, Erişim Tarihi: 17.04.2014.

URAS, G. (2003). “Çalışanlara Göre İşyerlerinin Sadece % 24,8’i İş Etiğine Özen Gösteriyor”, Milliyet Gazetesi, <http://www.milliyet.com.tr>, Erişim Tarihi: 02.11.2013.

[www.demud.org.tr/etik\\_kurallar.html](http://www.demud.org.tr/etik_kurallar.html), Erişim tarihi: 12.01.2014.

## **EKLER**

<b>1. Ek- A:</b> Anket Formu.....	99
-----------------------------------	----



## Ek-A: Muhasebe Büro Personeline Uygulanan Anket Formu

ANKET FORMU
Değerli Katılımcı;
Bu anket, "STRATEJİ VE İŞ ETİĞİ; MUHASEBE SEKTÖRÜNDE İŞ ETİĞİNİN ROLÜ VE ADIYAMAN İLİNDE BULUNAN MUHASEBE BÜROLARINDA UYGULANMASI" konulu Yüksek Lisans Tezi kapsamında hazırlanmıştır. Çalışmanın amacı, muhasebe bürolarında çeşitli uygulamaların çalışanlara göre etik olup olmadığını, muhasebe mesleğinin sosyal sorumluluk bakımından Adıyaman'daki durumu ve muhasebecilerin strateji belirlerken "Etik (ahlaki) değerlere ne kadar bağlı kaldıkları tespit edilmeye çalışılacaktır.
Sorularda olmasını arzuladığımız durum değil, çalıştığımız bürodaki mevcut durum sorulmaktadır. Soruları dikkatle okuyarak vereceğiniz samimi yanıtlar, çalışmanın geçerliliği için çok önemlidir. Sorulara vereceğiniz cevaplar gizli tutulacaktır.
Çalışmamıza katıldığınız ve değerli vaktinizi harcadığınız için teşekkür ederiz.
Yılmaz DEMİRALP

### I-MESLEK MENSUBU İLE İLGİLİBİLGİLER

1. Meslek Unvanınız Nedir? İşaretleyiniz.

- SMMM       YMM       Aday Meslek Mensubu       Diğer

2. Muhasebe Mesleğini Faal Olarak Kaç Yıldır Yapmaktasınız?

- 0-5       6-10 Yıl       11-19       20-29       30 ve üzeri

3. Cinsiyetiniz?

- Erkek       Kadın

4. Yaşınıza Uygun Seçeneği İşaretleyiniz.

- 26 Yas altı       27 – 37 Arası       38 – 48 Arası       49 Yas üstü

5. Öğrenim Durumunuz?

- Lise       ÖnLisans       Lisans       LisansÜstü

6. Çalışan Personel Sayısı?

- 1-5       5-10       10-15       15 ve Üzeri

7. Mükellef Sayınız?

- 20 ve daha az       21 – 50 arası       51 –90 arası       90 e üzeri

**Tablo A.1:** II-Muhasebe bürolarında çalışanların strateji ve etik konusunda karşılaştığı durumlar.

II. BÖLÜM	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1. Büromuzda eğitim olanaklarından her çalışan eşit olarak yararlanır.					
2. İşletme sahibinin ve çalışanların menfaatleri ve beklentileri ortaktır.					
3. İşletme vizyonu ve misyonu hazırlanırken çalışanların amaçlarına uygun hazırlanır.					
4. Büromuzda çalışanlar performanslarına göre ücret alır.					
5. Büromuzda çalışanların her türlü dokunulmazlıkların yanında fiziksel, cinsel ve duygusal dokunulmazlıkları da gözetilir.					
6. Mali Müşavir “Etik” problemlerle ilgili soru, şikayet ve bildirimleri çözme konusunda çalışanlarını destekler.					
7. Strateji belirlemede mükellefin görüşü alınır.					
8. Muhasebecisini değiştiren mükellef ile eski muhasebecisi arasında sosyal ilişkileri devam eder.					
9. İşletmemiz mükelleflerinden aynı iş için aynı hizmet bedelini tahsil eder.					
10. Muhasebe meslek mensubu mükelleflerin dışarıya açıklamasını istemediği mahrem bilgileri koruma sorumluluğunu en iyi şekilde yerine getirir.					
11. Mükellef sayısına kota getirilmesi muhasebe mesleğinin etkin çalışmasına olumlu sonuçlar kazandırır.					
12. Mükellef seçiminde din, dil, ırk, etnik köken, cinsiyet gibi ayrımcılık <u>yapılmamaktadır.</u>					
13. Muhasebe mesleğinin itibarını güçlendirmeyi amaçlayan " Muhasebe Meslek Mensubu için Meslek Etik İlkeleri" bu görevi sağlamada yetersizdir.					
14. Meslek yasasına aykırı davranışlardan dolayı kesilen cezaları yetersizdir.					
15. Mali müşavirler Bağlı Buldukları Mali Müşavirler Odasının Çıkarlarını Gözetir.					
16. Mesleki hizmetlerin pazarlamasında kanun koyucuların engel koymaları muhasebecileri farklı amaçlara yönlentmektedir.					

**Tablo A.1 (Devam):** II-Muhasebe bürolarında çalışanların strateji ve etik konusunda karşılaştığı durumlar.

II. BÖLÜM	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
17. Strateji belirlerken büronun çıkarları ile devletin çıkarlarına ters gidecek davranışlardan sakınırım.					
18. Büromuz çalışanları devlete karşı vergi sorumluluğunu yerine getirirken zaman zaman dürüstlükten taviz verip mükellefin vergi matrahını düşük gösterir.					
19. Devlet vergi tahsilatını iltizam sistemi gibi bir sistemle Mali Müşavirlere devretmesi vatandaşın vergi borcunu yerine getirmede daha Kolaylık sağlanmış olur.					
20. Ülkemizde Devlet-Vatandaş ilişkisini de içine alan merkezi bir etik kurulunun geliştirilmesi gereklidir.					
21. En fazla vergi veren mükellefin ödüllendirilmesi, mükellefi daha çok vergi vermeye teşvik eder.					
22. Devlet tarafından sağlanan teşvikler kayıt dışı ile mücadelede muhasebe bürolarının faaliyetlerini sürdürmede katkısı yeterlidir.					
23. Vergi barışını sağlamaya çalışırken mali müşavirlere etkin rol verilmesi vatandaşın vergi barışına yanaşmasında daha etkili olur.					
24. Mükellefler, kendi kazançları için devleti zarara uğratacak naylon fatura gibi etik olmayan veya yasadışı işlemler için muhasebecisini bir araç olarak kullanır.					

## ÖZGEÇMİŞ

### KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı : Yılmaz DEMİRALP  
Uyruğu : T.C.  
Doğum Yeri ve Tarihi : Adıyaman – 1983  
Medeni Hali : Bekâr  
Adres : Erdem Muhasebe, Merkez / ADIYAMAN  
E-Posta Adresi : yilmazdemiralp@hotmail.com  
İletişim (Telefon) : 0 546 877 29 63

### EĞİTİM

Lise : Adıyaman Ticaret Meslek Lisesi - 2000  
Önlisans : Adıyaman Üniversitesi, Kâhta MYO,  
Muhasebe Bölümü - 2007  
Lisans : Anadolu üniversitesi, İşletme Fakültesi - 2009  
Yüksek Lisans : 2013- Türk Hava Kurumu Üniversitesi, Sosyal Bilimler  
Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı

### MESLEKİ DENEYİM

2010-2012 / Aytekin Muhasebe / Muhasebeci  
2012-.... / Erdem Muhasebe / Aday Meslek Mensubu

### YABANCI DİL

İngilizce