



**T.C.**  
**Avrasya Üniversitesi**  
**Sosyal Bilimler Enstitüsü**  
**İşletme Anabilim Dalı**  
**Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı**

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ ETİK  
ALGISININ HAKSIZ REKABET DAVRANIŞINA ETKİSİ: TRABZON  
SMMMO' NA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

**Merve UYSAL**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Mayıs 2019**  
**TRABZON**

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ ETİK  
ALGISININ HAKSIZ REKABET DAVRANIŞINA ETKİSİ: TRABZON  
SMMMO'NA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

**Merve UYSAL**

**Avrasya Üniversitesi  
Sosyal Bilimler Enstitüsü  
İşletme Anabilim Dalı  
Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı**

**Yüksek Lisans Tezi**

**Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Yılmaz BAYAR**

**Mayıs 2019  
TRABZON**

## TEZ ONAY FORMU

Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı yüksek lisans öğrencisi Merve UYSAL tarafından Dr. Öğr. Üyesi Yılmaz BAYAR yönetiminde hazırlanan "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği İstikrarı Algısının Haksız Rekabet Davranışına Etkisi: Trabzon SMMM'na Yönelik Bir Araştırma" başlıklı tez aşağıdaki jüri üyeleri tarafından 23/05/2019 tarihinde yapılan tez savunma sınavında başarılı bulunmuş ve Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

  
Jüri Başkanı  
Doç. Dr. Kemal ETÜBOĞLU

  
Jüri Üyesi ve Danışman  
Dr. Öğr. Üyesi Yılmaz BAYAR

  
Jüri Üyesi  
Dr. Öğr. Üyesi Ayşe ASILTÜRK

Tez savunması ile ilgili yukarıdaki imzaların her geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylıyorum.

  
ENSTİTÜ MÜDÜRÜ  
Prof. Dr. Mehmet GÖZÜK

## Etik Beyan Sayfası

Bu tezin hazırlanması tasarımı yürütülmesi araştırmalarını yapılması ve bulgularının analizinde bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini bu çalışmanın doğrudan birincil ürünü olmayan bulguların verilerin ve materyallerin bilimsel etiğe uygun olarak kaynak gösterildiğini ve alıntı yapılan çalışmalara uygun olduğunu beyan ederim.  
23/05/2019



Merve Uysal

## ÖZET

### SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK MESLEĞİ ETİK ALGISININ HAKSIZ REKABET DAVRANIŞINA ETKİSİ: TRABZON SMMMO'NA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Uysal, Merve. “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği Etik Algısının Haksız Rekabet Davranışına Etkisi: Trabzon SMMMO' na Yönelik Bir Araştırma”, Yüksek Lisans Tezi, Trabzon, 2019.

Muhasebecilik mesleği, gerek ekonomik gerekse etik yaklaşım açısından oldukça önemli bir yere sahiptir. Her meslekte olduğu gibi değer yargılarında çelişkiye düşme, kurallara uymama ve kararlarda anlaşılamama gibi mesleki problemler görülmektedir. Bu sürecin doğru ve etkin işlemesi ancak etik ilke ve kurallar bütününe benimseyerek aşılabilmektedir. Diğer taraftan globalleşen dünyada rekabet eden bazı muhasebe meslek mensupları meslekte istenmeyen davranışlara yönelerek haksız rekabeti ortaya çıkarmaktadır.

Tez çalışması konu itibarıyla; muhasebecilik mesleğinin içeriği, mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışını içermekte olup, ilgili mevzuatlarda haksız rekabete dair çalışmaları kapsamaktadır. Bu çalışma ile SMMM muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik algısının haksız rekabet davranışına olan etkisi ortaya konması amaçlanmıştır. Çalışmada mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışı konusuna yönelik Trabzon ilinde bağımlı ve bağımsız faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket çalışması uygulanmıştır. Aralık 2018- Ocak 2019 tarihleri arasında 150 SMMM meslek mensuplarına yüz yüze anket yöntemi uygulanmıştır. Sonuçlar SPSS 23 Paket Programı kullanılarak analiz edilmiştir. Ankete verilen cevaplar doğrultusunda, mesleki etik algısının haksız rekabet duyarlılığı üzerinde pozitif yönlü etkisi olduğu ortaya çıkmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Haksız Rekabet, Mesleki Etik Algısı, Muhasebe

## ABSTRACT

### **THE EFFECT OF ETHICAL PERCEPTIONS OF CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS PROFESSION ON UNFAIR COMPETITION BEHAVIOUR: A STUDY ON CCPA IN TRABZON**

Uysal, Merve. “The Effect Of Ethical Perceptions Of Chamber Of Certified Public Accountants Profession On Unfair Competition Behaviour: A Study On Ccpa In Trabzon”, Master Thesis, Trabzon, 2019.

The accountancy profession has an undeniable importance for the country's economic development. Financial transactions are not only economic in nature, but also represent a process that concerns stakeholders, society and the state. In the process of accounting, the interests of both stakeholders and the society should be taken into account in the handling of financial events. The correct functioning of this process can be achieved by the compliance of the practices with accounting with the generally accepted rules and principles. In addition, the accountancy profession has a universal and critical position. The length of the working hours and the weight of the workload can affect the formation of a number of undesirable situations in the profession and unfair competition arises.

The thesis study includes the content of the accountancy profession, the current competition in the profession and the unfair competition and the sections related to unfair competition relevant legislations and the previous studies. The aim of this study is to present the current competition and unfair competition in the accounting profession with the reasons and dimensions. The study took into account the nature of the files subject to unfair competition in the accountancy profession and applied surveys to apply to the professionals working in the province of Trabzon. The results were analyzed using SPSS Package Program. In the light of the answers given to the questionnaire, it was concluded that unfair competition exists partially; For example, there have been cases such as demanding wages under the minimum wage tariff, renting a professional license and making a number of promises to get a job.

**Keywords:** Unfair Competition, Perception of Professional Ethics, Accounting

## Teşekkür Sayfası

Tez çalışmam boyunca bunca yoğunluğuna rağmen bana kıymetli bilgi ve tecrübelerini desteğiyle birlikte aktaran değerli danışman hocam Sayın Dr. Öğr. Üyesi Yılmaz BAYAR'a sonsuz teşekkür ve saygılarımı sunarım.

Ayrıca sevgisini, ilgisini her daim yanımda hissettiğim en büyük destekçim hayat yoldaşım Mustafa Cahit'e ve hayatım boyunca attığım her adımda yanımda olup beni destekleyen aileme teşekkürü bir borç bilirim.

**Merve UYSAL**

**23/05/2019**



# İÇİNDEKİLER

	Sayfa
TEZ ONAY FORMU .....	i
ETİK BEYAN SAYFASI.....	ii
ÖZET .....	v
ABSTRACT.....	vi
TEŞEKKÜR SAYFASI.....	vii
İÇİNDEKİLER .....	viii
TABLolar DİZİNİ.....	xi
ŞEKİLLER DİZİNİ .....	xii
SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ.....	xi
GİRİŞ.....	1

## BİRİNCİ BÖLÜM

### SM MM MESLEĞİ VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

1.1. SMMM Tanımı .....	2
1.2. SMMM Mesleğinin Önemi.....	3
1.3. SMMM Olabilme Koşulları.....	5
1.3.1. Genel Koşullar .....	5
1.3.2. Özel Koşullar .....	5
1.4. Meslek Kavramı.....	6
1.5. Meslek Etiği.....	7
1.6. Muhasebe Kavramı .....	11
1.7. Muhasebe Mesleği ve 3568 Sayılı Kanun'a Göre Muhasebe Mesleği .....	11
1.8. Muhasebe Mesleğinde Mesleki Etik İhtiyacı.....	12
1.9. Muhasebe Mesleğinde Mesleki Etik Yaklaşımları .....	14
1.9.1. Teleolojik Etik .....	15
1.9.2. Deontolojik Etik.....	16
1.10. Etik İnkilemler .....	17
1.11. Muhasebe Meslek Etiği .....	19
1.12. Ülkemizde Meslektaşların Uyması Gereken Etik Kaideler.....	20
1.12.1. Unvan ve Ehliyet .....	20
1.12.2. Dürüstlük, Güvenirlik ve Objektiflik.....	20



1.12.3. Sır Saklama.....	20
1.12.4. Mesuliyet .....	21
1.12.5. Bağımsızlık .....	21
1.12.6. Büro Açma Mecburiyetliliği.....	21
1.12.7. Haksız Rekabet .....	21
1.12.8. Tabela Asma Mecburiyetliliği .....	21
1.12.9. Mükellef Tebliği .....	21
1.12.10. Ticari Faaliyette Yer Almama .....	21
1.12.11. Reklam Yasağı.....	22
1.12.12. Ödeme Yasağı.....	22
1.12.13. İş Onayı.....	22
1.12.14. Sözleşme Yapılması.....	22
1.12.15. Ücret Oluşturulması.....	22
1.12.16. Defter ve Dokümanların Korunması ve İade Edilmesi.....	22
1.12.17. Çalışanlar Listesinden Çıkarılmayı Gerektiren Durumlar .....	22

## İKİNCİ BÖLÜM

### SMMM MESLEĞİNDE HAKSIZ REKABET

2.1. Rekabetin Tanımı Ve Haksız Rekabet.....	23
2.1.1. Rekabet Kavramı .....	23
2.1.2. Haksız Rekabet Kavramı .....	25
2.2. Haksız Rekabetle İlgili Meşru Düzenlemeler .....	25
2.2.1. 3568 Sayılı Kanun’ da Bulunan Düzenlemeler .....	25
2.2.1.1. Meslektaşlar Arasında ve İş Sahipleriyle İlişkilerde Haksız Rekabet .....	25
2.2.1.2. Ücret Ve Finansal Nitelikteki İcraat İle Haksız Rekabet.....	26
2.2.1.3. Reklam Yoluyla Haksız Rekabet .....	26
2.2.1.4. Odaların Hak ve Mesuliyetleri .....	27
2.3. Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu (TÜRHAİK) .....	27
2.3.1. TÜRHAİK’ ın Oda Kurulları Ortaya Çıkışı ve Faaliyet Esasları .....	28
2.3.2. TÜRHAİK’ ın Bilgilendirme ve Yayım Faaliyetleri .....	28
2.3.3. TÜRHAİK’ ın Kongre Faaliyetleri .....	28
2.3.4. TÜRHAİK’ın İcraata Yönelik Düzenlemeleri .....	29

**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**  
**SMMM MESLEĞİ ETİK ALGISININ HAKSIZ REKABET**  
**DAVRANIŞINA ETKİSİ: TRABZON SMMMO' NA YÖNELİK**  
**BİR ARAŞTIRMA**

3.1. Literatür Özeti.....	31
3.1.1. Haksız Rekabet İle İlgili Araştırmalar.....	31
3.1.2. Meslek Etiği İle İlgili Araştırmalar.....	31
3.2. Araştırmanın Amacı.....	34
3.3. Araştırmanın Modeli.....	34
3.4. Araştırmanın Önemi .....	35
3.5. Araştırma Yöntemi .....	36
3.5.1. Araştırmanın Metodolojisi.....	37
3.5.2. Araştırmanın Kapsamı Ve Sınırlılıkları.....	37
3.6. Verilerin Analizi Ve Bulgular.....	37
3.6.1. Demografik Verilerin Frekans Analizleri.....	38
3.6.2. Çapraz Tablolar Analizi.....	41
3.6.3. Güvenirlik Analizleri .....	44
3.6.4. Faktör Analizleri.....	45
3.6.5. Mesleki Etik Puanı ve Haksız Rekabet Duyarlılığı Ölçeği Puanlarına İlişkin Normallik Testleri.....	49
3.6.6. Hipotez Testleri .....	50
3.6.6.1. Mesleki Etik Algısına İlişkin Hipotez Testleri .....	51
3.6.6.2. Haksız Rekabet Puanına İlişkin Hipotez Testleri .....	52
3.6.6.3. Mesleki Etik Algısı Puanı İle Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanları Arasında İlişki Var mıdır?.....	53
3.6.6.4. Mesleki Etik Algısı Alt Ölçekleri Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanının Anlamlı Bir Tahminleyicisi midir? .....	53
3.7. Anova Testi.....	54
SONUÇ.....	56
KAYNAKLAR .....	61
EKLER.....	65
ÖZGEÇMİŞ.....	68

## TABLolar DİZİNİ

	Sayfa
Tablo 1. Türkiye’de muhasebe mesleğinin fonksiyon ve görev dağılımları. ....	12
Tablo 2. Etki Merkezlerine Göre Rekabetin Sağladığı Faydalar .....	24
Tablo 3. Ankete Katılanların Cinsiyet Dağılımı .....	38
Tablo 4. Ankete Katılanların Yaş Dağılımı .....	38
Tablo 5. Ankete Katılanların Medeni Durumu .....	39
Tablo 6. Ankete Katılanların Eğitim Düzeyi .....	39
Tablo 7. Ankete Katılanların Gelir Düzeyi.....	40
Tablo 8. Ankete Katılanların Meslekte Çalışma Süresi.....	41
Tablo 9. Ankete Katılanların Çalışma Şekli .....	41
Tablo 10. Meslekte Çalışma Süreniz - Etik Görüş Grup .....	42
Tablo 11. Ki-Kare Testleri.....	42
Tablo 12. Medeni Haliniz - Haksız Rekabet Grup .....	43
Tablo 13. Ki-Kare Testleri.....	43
Tablo 14. Gelir Düzeyiniz - Etik Görüş Grup Çapraz .....	44
Tablo 15. Ki-Kare Testleri.....	44
Tablo 16. Güvenilirlik Analizi.....	44
Tablo 17. Güvenilirlik Analizi.....	45
Tablo 18. KMO and Bartlett's Test.....	45
Tablo 19. Total Variance Explained .....	46
Tablo 20. Döndürülmüş Bileşen Matrisi.....	47
Tablo 21. KMO and Bartlett's Test.....	48
Tablo 22. Açıklanan Toplam Varyans .....	48
Tablo 23. Döndürülmüş Bileşen Matrisi.....	49
Tablo 24. Normallik Testleri .....	49
Tablo 25. Mesleki Etik Algısına İlişkin Hipotez Testleri.....	51
Tablo 26. Haksız Rekabet Puanına İlişkin Hipotez Testleri.....	52
Tablo 27. Korelasyon Testi.....	53
Tablo 28. Model Özeti .....	54
Tablo 29. ANOVA.....	54
Tablo 30. Katsayılar.....	54

## ŞEKİLLER DİZİNİ

	Sayfa
Şekil 1. Araştırma Modeli.....	34



## SİMGE VE KISALTMALAR DİZİNİ

KMO	Kaiser Meyer Olkin
SM	Serbest Muhasebeci
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali müşavir
SMMMO	Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
TSMMMO	Trabzon Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
TÜRHAİK	Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu
TÜRK-İŞ	Türkiye İşçi Sendikaları Konfederasyonu
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
YMM	Yeminli Mali Müşavir

## GİRİŞ

Muhasebecilik mesleği kendine özđün bir alan olmakla birlikte aynı zamanda birden fazla alanı etkileyen bir meslek mensubudur. Ekonomi olgusuna giren her meslek muhasebeyle yakından ilgili olmak durumundadır. Böylesine önemli ve hassas olan muhasebecilik mesleği, süreçleri ve yapısıyla ilgili oldukça dikkat çekmektedir. Bundan ötürü muhasebe meslek mensupları hem ekonomik hem de sosyal alanda oldukça fazla sorumluluk taşıyıp bunu pozitif motivasyonla sahaya yansıtmak durumundadır.

Her meslekte olduğu gibi bu meslekte de hile, dolandırıcılık, usulsüzlük ve iyi niyet kurallarına uygun olmayan tutumlar bulunmaktadır. Bu olguları ortadan kaldırmak için ilgili kurumlar fazlaca araştırma yapmış ve hâlâ da yapmaya devam etmektedirler. Konunun ana birimlerinden olan Türkiye “SMMM ve YMM Odalar Birliği” (TÜRMOB), disiplin kurullarıyla çalışmalarını yıllardır devam ettirmiş, diğer taraftan da (TÜRHAK) “Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu”nu kurmuştur.

TÜRHAK 2008 yılında faaliyete başlamış ve konuyu daha ayrıntılı bir çerçevede ele alıp düzenli bir çalışmaya adım atmıştır. Bu kurulun oluşmasını ve faaliyete geçmesini temin eden “SMMM ve YMM Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği” 21.11.2007 tarih ve 26707 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Konu ile alakalı bu kurula ve ayrıca ilgili kanunlara da gerektiğince yer verilmiştir. Haksız rekabet davranışı oldukça önemli bir konu olmakla birlikte ortadan kaldırılması gereken bir durum olmuştur.

Çalışma toplam üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde SMMM mesleği ve muhasebe meslek etiği, ikinci bölümde SMMM mesleğinde haksız rekabet, üçüncü bölümde ise SMMM mesleği etik algısının haksız rekabet davranışına etkisi: Trabzon SMMMO’na yönelik bir araştırma yer almaktadır.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## SMMM MESLEĞİ VE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

### 1.1. SMMM Tanımı

3568 Sayılı SMMM ve YMM Kanunu 2A/a, b, c maddesinde öncelikle mali müşavirlerin yapacağı işler sıralanmış, mesleğin konusu açıklanmış ve ardından da bu işleri yapanlar mali müşavir olarak tanımlanmıştır.

Muhasebecilik ve mali müşavirlik mesleğinin konusu ve mali müşavirlerin yapacağı işler: Bireylere ve tüzel kişilere ait şirketler ve işletmelerin;

a) Umumi onaylama geçirmiş muhasebe ilkelerine ve mevzuat kararları gereğince, defterlerini kullanmak, bilanço, kar-zarar tablosu ve bildireleriyle diğer belgeleri tanzim etmek.

b) Muhasebe düzeneklerinin oluşturulması, geliştirilmesi işletme yönetimi, muhasebe, ekonomi, parasal mevzuat ve bunları düzenlemek ya da bu hususlarda danışmanlık etmek.

c) Yukarıda bentte yazılı hususlarda, belgelere bakarak, tetkik etmek, analiz etmek, denetleme yapmak, mali tablo ve finansal raporlar ve yazılı fikirlerle ilgili konulardaki beyanlar, rapor düzenleme ve benzeri, tahkim, uzman ve benzeri işler.

“SMMM ve YMM’lerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmelik” madde 3’te SMMM’in tanımı şöyle yapılmıştır. “SMMM: Kanunun 2/A-a-b-c maddesinde belirtilen işleri yapan meslek mensuplarını, ifade eder.”

“Mali Müşavirler, kamu görevi üstlenen mesleğin hususi ve umumi koşullarına uyum sağlayarak uygulayan meslek mensuplarıdır” (Serbest Muhasebecilik, 1989).

Bazı meslekler için, mesleğin gerektirdiği genel ve özel koşullar, mesleğe giriş, meslek mensuplarının hakları, mesleki yetkileri, mesuliyetleri ve yükümlülükleri yasalarla ve yasalara bağlı çıkarılan tüzük, yönetmelik ve tebliğlerle belirlenmiştir. Meslek mensuplarını bünyelerinde toplayan mesleki kuruluşlar Anayasa'nın 135. maddesinde, “Kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşları” olarak düzenlenmiştir. Kamu sektöründe görev almasalar ve kamu görevlisi olmasalar dahi bu meslek mensuplarının çalışmalarının kamusal bir yönü mevcut olup bunlar yasal düzenlemelerle kendilerine yüklenen vazifeleri gereği bazı durumlarda kamu gücünü kullanırlar. SMMM mesleği, görev, yetki,

yükümlülük ve sorumlulukları yasada belirlenen mesleklerden olup Anayasa'nın 135. maddesi kapsamındadır (Anayasa Mahkemesi Başkanlığı, 1996).

## 1.2. SMMM Mesleğinin Önemi

Kamu hizmetlerinin görülebilmesi için bilindiği üzere devletin bu giderleri karşılayabilmesi için bütçesi içerisinde en büyük payı vergi gelirleri oluşturmaktadır. Hal böyle olunca devletin vergi gelirlerini tam olarak toplayabilmesi için etkin vergi denetimi yapması gerekmektedir. Etkin vergi denetimi ise vergi mükelleflerinin defter ve dokümanlarının uluslararası kabul görmüş tek düzen muhasebe kurallarına ve vergi mevzuatına uygun olarak tutulmuş olmasına bağlıdır. Bu durumda meslek mensuplarına ihtiyaç duyulmaktadır. 3568 Sayılı Yasa'nın gerekçesi incelendiğinde görüleceği üzere Mali Müşavirlik mesleğinin kamu hizmeti niteliği taşıdığı önemle vurgulanmıştır. Meslek mensupları vergi mükellefi ile devlet arasında adeta köprü görevi görmektedir. Vergi denetim kadrolarının yetersizliği, ihtisas vergi dairelerinin yeterince kurulmamış olması, vergi denetim birimlerinin sektörel bazda ihtisaslaşmamış olması gibi faktörler vergi denetimlerinin de istenilen düzeyde sonuç alamamasına ve hukuka aykırı cezalı tarhiyatların yapılmasına sebebiyet vermektedir. Bu durumda da meslek mensubuna ihtiyaç daha da önem arz etmektedir. Zira bazı meslek mensupları bazı sektörlerde yoğunlaştığında adeta hizmet verdikleri sektörün bilimsel yönden uzmanı durumuna gelmektedirler. Devletin vergi gelirlerinin doğru ve adil olarak hesaplanarak beyanının sağlanması misyonunu üstlenmiş olan meslek mensupları arasında Vergi İdaresinin sağ kolu gibi görev ifa etmektedirler. Esasen meslek mensupları sadece vergilendirme amaçlı muhasebe kayıtları yapmamaktadır. Özel sektöre karşı da mali tabloların hakikatli, güvenilir ve şeffaf şekilde hazırlanmasını sağlayarak genel ekonomiye de yön verme özelliği vardır. Yatırım yapacak olan üçüncü kişilere, kardan pay alan hissedarlara da hakikatli ve güvenilir bilginin ulaşmasını sağlamaktan hukuken ve etik olarak sorumludurlar.

Vergi kayıp ve kaçakları ile mücadelede muhasebe mesleği ilişkisi açısından, vergi idaresince yürütülen vergi denetimlerinin yetersizliğinden hareketle meslek mensuplarının aktif rol almaları gerektiğini ortaya koymakta, vergi kayıp ve kaçakları ile kayıt dışılığın önlenmesinin ise muhasebe meslek mensuplarının toplumdaki saygınlığını arttıracakı inanılmaktadır (Daştan, 2009: 311).



Meslek mensupları böyle bir görevi üstlenmişken aynı zamanda hukuka aykırı yasal dayanağı olmayan salt tebliğ ve yönetmelik hükümlerine dayanılarak yapılan vergi incelemeleri neticesinde müşterek ve müteselsil mesuliyet ve vergi suç raporları nedeniyle de haksız işlemlerle karşı karşıya bırakılmamalıdır.

Meslek mensubu SMMM'ler ile vergi mükellefleri arasında düzenlenen sözleşme 22.04.2015 tarihli YHGK kararı ile "vekalet sözleşmesi" olarak tanımlanmıştır. Bu sözleşmede meslek mensubunun yükümlülükleri, yapacağı işler ve bu yapılacak işler karşılığında alınacak net/brüt ücret, vergi mükellefinin meslek mensubunu karşı mesuliyetleri yazılır ve taraflarca imzalanarak sözleşme kurulur.

Meslek mensubu SMMM'ler mesleklerini icra ederken vergi mükelleflerine karşı bağımsız olmalıdırlar. Sözleşme düzenledikleri vergi mükelleflerinin etkisinden, baskısından uzak olarak gerek meslek mevzuatı, gerekse de vergi yasaları ve diğer mevzuat hükümleri doğrultusunda bir yönüyle de "kamu hizmeti" niteliği olması özelliğiyle mesleklerini icra edebilmeleri gerekmektedir.

Meslek mensubu, sözleşmede yazılı ücreti, sözleşmenin diğer tarafı olan vergi mükellefinden (hizmet verilen kişiden) tahsil etme konusunda muhatap olmak zorundadır. Ayrıca meslek mensubu vergi mükellefi (sözleşmenin diğer tarafı olan) kişi kendisine sunulan aylık dönemler halindeki belgeleri defter kayıtlarına işlemesi ve elektronik ortamda vergi beyanlarının vergi idaresine göndermesi hususunda baskı ile karşı karşıya kalabilmektedir. Sözleşme kurulan vergi mükellefleri, vergi mevzuatına aykırı, usule aykırı, firmanın iş hacmi ile mütenasip olmayan gider belgelerinin kaydından tutun birçok hukuka aykırı "vergi suçu" sayılabilecek işlemlerin yapılması hususunda meslek mensuplarına baskı uygulayabilmekte bunun sonucunda da vergi incelemelerinde meslek mensuplarının hukuki ve cezai sorumluluklarına gidilebilmektedir. Bir tarafta sözleşmenin diğer tarafı vergi mükellefinin baskısı altında, diğer tarafta da "vergi suçu" kapsamında kamu otoritesi tarafından da hukuki ve cezai sorumluluk yüklenen meslek mensupları vergi mükellefi ve kamu otoritesi arasında kalmış bulunmaktadır. Yukarıda da belirttiğimiz üzere meslek mensubu mesleğini hiçbir etki ve tesir altında kalmadan tarafsız bir şekilde icra edebilmelidir. Bunun yolu da meslek mevzuatının ve aynı zamanda meslek mensupları hakkındaki hukuki ve cezai sorumlulukları düzenleyen mevzuatın yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

### **1.3. SMMM Olabilme Koşulları**

#### **1.3.1. Genel Koşullar**

SMMM olabilmenin genel şartları 3568 Sayılı Meslek Yasası'nın 4.maddesinde sayılmıştır. Buna göre SMMM olabilmenin özel şartları şunlardır:

Meslek mensubu olabilmenin genel şartları şunlardır:

a) T.C. vatandaşı olmak (yabancı serbest muhasebeci malî müşavirler hakkındaki hüküm saklıdır).

b) Medenî hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak.

c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak.

d) (5786 sayılı Kanunun 2'nci maddesi ile değişen şekli, Yürürlük: 26.07.2008)Türk Ceza Kanununun 53 üncü maddesinde belirtilen süreler geçmiş olsa bile; kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, Anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, (Anayasa Mahkemesi'nin 15.12.2011 tarih ve 28143 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18.05.2011 tarih ve E:2008/80, K:2011/81 sayılı Kararı ile iptal edilen ibare, Yürürlük: 15.12.2012) zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûm olmamak.

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak.

f) Meslek şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak.

#### **1.3.2. Özel Koşullar**

SMMM olabilmenin özel şartları 3568 Sayılı Meslek Yasası'nın 5.maddesinde sayılmıştır. Buna göre SMMM olabilmenin özel şartları şunlardır:

A) SMMM olabilmek için aşağıdaki özel şartlar aranır.

a)Hukuk iktisat maliye işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi ve siyasal bilimler alanlarında eğitim kazandıran fakülte ve yüksekokullardan ya da denginde Yükseköğretim Kurumunca onaylanmış yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans mezunu olmak veya başka öğretim kurumlarından lisans düzeyinde öğrenimini tamamlamış olup belirtilen bilim dallarından lisansüstü düzeyinde diplomayı almak.

b) (5786 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi ile değişen şekli, Yürürlük: 26.07.2008) En az üç yıl staj yapmış olmak.

c) SMMM sınavını kazanmış olmak.

(5786 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi ile değişen şekli, Yürürlük: 26.07.2008)  
Kanunları uyarınca vergi inceleme yetkisini almış ve mesleki yeterlilik sınavında başarılı olduktan sonra yeminli mali müşavirlik sınavını vermiş olanlarda, serbest muhasebeci mali müşavirlik sınavını kazanmış olma şartı aranmaz.

d) SMMM ruhsatını almış olmak.

B) (5786 sayılı Kanunun 3'üncü maddesi ile yürürlükten kaldırılan fıkra, Yürürlük: 26.07.2008)

#### **1.4. Meslek Kavramı**

Meslek, farklı alanlarda çeşitli öğrenim ve tecrübe sayesinde belirli bir iş, mal, görev, fikir yönünden mahsul ya da eser oluşturabilecek doygunluğa varmak ve bu doygunluk sebebiyle ürün meydana getirmeyi kararlılıkla devam ettirmektir (Başaran, 2008: 411). Başka tanıma göre meslek alınan belirli bir eğitim neticesinde kişiye kazandırılmış olan bilgi ve ustalık ile mal ve hizmet meydana getirmek ve karşılık olarak kazanç elde etmek amacıyla öncesinde kararlaştırılmış kaidelere göre yapılmakta olan iştir (Kolçak, 2013: 67). İşin meslek olarak kabul görülebilmesi için yapılması gereken şartlardan bazıları aşağıdaki gibidir (Arslan, 2012: 105-106):

- 1) Meslekler belirli bir akademik ve uzmanlık dönemi gerektirir.
- 2) İhtiyacı olanlara hizmet vermek mesleğin ilk hedefidir. Hem topluma hem de başka insanlara hizmet etmek, mesleğin temelini oluşturmaktadır.
- 3) Mesleğin tüm üyelerini içine alan otonom, kendisini idare eden, ortaklaşa hususiyete sahip olan düzenli bir meslek teşkilatının mevcudiyeti gereklidir.
- 4) Toplumun meslekten kazandığı yararlar, mesleğin toplumdaki kazandığı yarar, meslekle toplum ilişkisinde bir çeşit toplumsal sözleşmenin açığa çıkmasına neden olur. Bu sözleşme sayesinde toplumla meslek ilişkisinde ahlaki bir taban meydana gelir.

Meslek elamanından istenilen nitelikler ana unsurlar bilgi, ustalık, hakikatli iş itiyatı ve tutumlardır. Yani mesleki değerler ve unsurların yanı sıra mesleki bilgi ve ustalığın da ortaya konulmuş olmasıdır (Aydın, 2012: 95).

Uzmanlaşmış belirli bir akademik eğitim aldıktan sonra doygunluğaya gelen, toplumsal mesuliyet şuuruyla hizmet veren, mesleki teşkilat çatısı tabanında ve ilke ve kaideler dahilinde mesleki pratiği gerçekleştiren muhasebe bu tabloda var olan bir meslektir.

## 1.5. Meslek Etiği

Mesleki etik tanımı, etik ahlakı ve mesleki ilkelere göre devam ettirme düzeni olarak tanımlanabilir (Aktaş, 2012: 25). Sosyal ortamda yaşamını sürdüren kişilerin kabul etmek zorunda oldukları kaideler vardır (Durkheim, 1986: 8). Belirli bir mesleğin temsilcileri tarafından uyulması gereken kaideler, mesleki etik ilkeleri olarak açıklanabilir (Kolçak, 2013: 73). Benzer meslek mensuplarının, kendi aralarında ya da müşterileri ile mensup olan ilişkilerinde belli bir tutum kaidelerine göre hareket etmeleri meslek etiğinin icabıdır (Kutlu, 2013: 71). şahsi eğilimlerden fazla meslek örgütlerinde oluşturulmuş kaideler hizasında eylemi yönlendiren ve harekete geçiren bir dizi prensip olarak tanımlanabilecek meslek etiği, sosyal çıkarların meslek performansındaki önemini dikkate almaktadır (Fidan E. ve Subaşı, 2014: 112).

Belli bir bütünlüğe sahip bir insanın, başkalarının tutumlarıyla bağ kurduğu tipe ‘etik ilişki’ adı verilmektedir. Hayatta bir insanın bir ekip yesi olarak oluşturduğu tüm ilişkiler etik bağa dayanmakta olup sonucunda etik ilişkilere yol açmaktadır (Kuçuradi, 1999: 5). Etik bir ilişki içerisinde kıymetlendirilebilecek meslek etiği çoğunlukla bir ekip çalışmasıdır. Ekip bu ilkelere bağlı kaldıkça fonksiyonel olabilir. Kişilere etik ilişkiyi zorunda tutarak bireylerin ne şekilde tutum sergileyebildikleri hususunda dayatan, kişisel yönelmeye çizgi çekerek daha ileri ilerlemesine mani olan kaidelerden oluşmaktadır (Durkheim, 1986: 11).

şu anda aradıkları ya da takibinde oldukları özel bir tür normlardır. Bireylerin dünya normları, ideolojileri, dini akideleri ve normlardan hr olarak yapılması gereken kültürleri, mesleki normlardır (Kuçuradi, 2003: 7-8). Mesleki ahlak prensipleri toplum bilincinin dışındadır. Yani herkes tarafından görülmeyen işleri düzenler ve böylece herkes bu işlerin ne olduğunu, nasıl olması gerektiğini ve bu işlerle ilişkili insanların hususi ilişkilerinin ne olması gerektiğini bilemez (Durkheim, 1986: 11). Genel ahlak kaidelerinin mesleki ahlak prensiplerini barındıran maneviyat kıymetleri değildir. Ahlak prensipleri ilmi ilkelerin salt olmadığını göstermektedir. Mesleki etik prensipleri ahlaka bağlı ilkelerdir. Ve bütün üyeler tarafından bilinmelidir. Kanun yaptırımları olup yasal normlara uygun olarak, meslek etiği prensipleri meslektaşların vicdanına duyurmaktadır. Tanımlanmış olan bu ilkelerden cayma durumunda meslekten men edilme gibi yaptırımlar olabilmektedir (Arslan, 2012: 108). Meslek etiğini genel etik kaidelerinden ayıran en önemli hususiyetlerinden biri halk bilincinin bu prensiplere ilgisizliğidir. Yolsuzluğu halkın ilgisizliği ile karşılanan herhangi bir etik kaidenin olması muhtemel değildir. Ancak

belirli meslek vazifelerinin yerine getirilmesinde ortaya çıkan eksiklikler meslek dışında tartışmalı bir mesele haline gelmektedir. Bazı yanlışlar kolay suistimal edilir ve affedilerek küçük hata olarak kabul edilir (Durkheim, 1986: 10).

Sosyal ortamda meslek etiğini meydana getirecek ve bu ilkelerin yapılmasına olanak sağlayacak aynı mesleğin bireylerini veya meslek gruplarını birleştirerek oluşturulabilecek birkaç grup bulmak gerekmektedir. Meslek etiği, meslek topluluğunca meydana getirildiğinden bu topluluğun özellikleri bu meslek topluluğunun ahlakını da ifade eder. Umumi olarak etik ilkelerin faaliyeti topluluğun ne kadar kuvvetli olduğuyla ilgilidir. O topluluğu oluşturan kişilerin iletişiminin yoğun ve sürekli olabilmesi için topluluğun birbiriyle ahenk içinde olabilmesi gerekmektedir. Mesleki topluluklar güçlü olduklarında baskınlığı etik disipline dönüşerek değer görür. Aksine, dengesiz olduğunda topluluk üyelerinin denetlemesinden basitçe kurtularak belirledikleri kaidelere uyum sağlamayanlara yaptırım uygulayamazlar. Bundan ötürü meslek topluluğunun güçlü ve teşkilatlı bünyesi meslek etiğinin ilerlemesine ve itibarının artmasını katkı sağlayacaktır (Durkheim, 1986: 12-13). Mesleki etik, organizasyonda aynı mesleğin çalışanlarınca örgüt kültürünün tesirinde geliştirilir (Başaran, 2008: 411). Örgütsel kültür, teşkilatın felsefesine, kaidesine, kıymet ve normlarına aksederek örgütsel seremoni, adet ve tutumlarla açıklanabilir (Öktem, Leblebici, Arslan ve diğ., 2003: 176). Örgütsel kültür, teşkilat gruplarının teşkilatın sosyal ortam içindeki hayatlarına şekil veren, sosyal ortamın kültürüne uygun düşen fakat başkalaşan, çalışanların oluşturduğu norm ve kıymetlerin örneği olarak kültüre yeni kıymetler ekler. Bu kıymetler teşkilatın oluşturduğu kıymetlerle milli kültür kıymetlerinin bir bütünüdür. Teşkilat hedeflerini ortaya koymak için sosyal ortamın kültüründen gerekli kıymetleri ve normları topluma katar. Toplum ve diğer teşkilatlardan değişik kültür geliştirerek hedeflerine ulaşmayı amaçlar. Çalışanlar teşkilatın oluşturduğu kültürün kıymetlerini kabul ederek içerisinde oldukları teşkilata ahenk sağlayarak tutumlarını farklılaştırırlar (Başaran, 2008: 396-397). Örgüt kültürü teşkilat ortamında bütün öğelerin tamamıyeti içerisinde olmasının yanında aralarındaki iletişimin oluşması gerçekleştirilir. Teşkilatın umumi mekanizması örgüt kültüründen etkilenmektedir (Öktem ve diğ., 2003: 170). Etik ilkelerin ilerletilmesi, teşkilatta etik tutumun kurumsallaşmasındaki işleyişinden biridir. Teşkilat çerçevesindeki ahlaki ilkelerle teşkilatın kıymet mekanizması açıklanarak örgütsel hedeflerin oluşması ve ahlak prensipleriyle örtüşür hükümler alabilmesinin yöntemleri belirtilmiş olur (Aydın, 2012: 186).

Ahlak ilkelerinin meydana getirilip, uygulayarak denetim yapılması ve sürekliliğin oluşması için meslek ekiplerine veya teşkilatlı meslek ekiplerine ihtiyaç vardır (Kolçak, 2013: 71). Ahlak prensipleri oluşturmaktan daha mühim olan, oluşan bu ilkelerin ne şekilde yaptırıldığı ve teşkilat kültürünün bir tamamlayıcısı olup olmamasıdır. Teşkilattaki kültürel bünye ile ahlaki siyasetler, prensipler ile entegrasyon halinde değil ise var olan bu ahlak prensipleri yalnız başına yararlı olmayacaktır (Arslan, 2012: 108).

Meslek hayatına odaklı haklı ve haksız, yararlı ve tehlikeli, hakikatli ve hatalı pratiklerle ahlak etiği tanımı hafızaya gelmektedir (Selimoğlu, 1997: 146). Meslek hayatında neyin yararlı veya tehlikeli ya da hakikatli veya hatalı olduğuna dair tanımlar bazı teşkilatlarda mühim meseledir. Ahlaki nitelik barındıran etik ilkeleri, teşkilatın iç kısmından veya dış kısmından sebep olabilecek problemlerin çözümü için teşkilatın ve çalışanların gereksinim duydukları bir tablo çizmektedir. Çalışanların ahlak ilkelerine mütenasip tutumlarında hareket ettirici bir faktördür. Mesleki etik prensipleri, örgüt kültürünü oldukça tesir altına almakta ve teşkilattaki kişilerden yapılması istenilen tutumları ifade etmektedir (Aydın, 2012: 185). Etik ilkelerin ilerletilmesinin maksadı da bütün bu başlıklar ve meşru tablo içerisinde aynı tutumları ilerletmektir (Uzunçarşılı ve diğ., 2000: 43).

Mesleki etik prensipleri mesleğin faaliyet gösterdiği sosyal ortamın genel kıymetleriyle genel kabul görmüş spesifik ilkelerden oluşur (Kolçak, 2013: 71). Her profesyonel eksik ya da fazla belirli veya yazılı olan bu profesyonel kuralları uygulamalıdır. Aynı zamanda da farklı meslekler uygularken kişilerin uyması gereken tutum kurallarıdır (Kutlu, 2013: 71). Bilhassa kişiye yönelik mesleklerde dikkat edilmesi gereken tutum kaidelerini kapsayan mesleki etik ile ilgili kaidelere belli bir kalıpta olmaksızın camianın neresinde bulunursa bulunsun bütün kişilerin kaidelere uyup dikkat etmesi istenir (Kuçuradi, 1994: 21). Mesleğe ilişkin faaliyetlerde meslek etiği, mesleğin ilke ve kaideleriyle birlikte ilmi icabını sosyal ortamda insanların baskısı altında kalmadan yerleşmiş görüş ve gelenekleri uygulamaktır (Başaran, 2008: 412). Meslekteki ve yürütülen çalışmadaki etik prensiplerin toplanmasıyla “etik kod” yazılı sistemler oluşturulur. Profesyonel meslek üyelerinin yürütülen çalışma kaidelerine uymak zorundadır. Kodlara dikkat edilmemesi dahilinde mesleki birlik katılımcıyı yaptırımlara ve para cezalarına çarptırmaya zorlayacaktır. Öte yandan çeşitli mevzu ve alanlarda etik kodlara izin verilmemektedir (Aydın, 2012: 98-99).

Mesleki etik meseleleri, işin yapılmasında kişinin uygulaması veya uygulamaması gereken etik ve yasal normlarla ilgili sorulardır. Sorulan soruların cevapları sözleşmeler,

bildirgeler ve bu soruların yanıtları sözleşmeler, uluslararası bildirgeler ve iş ahlakı kodları olarak sunulmaktadır (Tepe, 2009: 28). Mesleki ahlak ilkeleri, o iş topluluğun şahıslarını komutlandırarak kaidelerle tutumları konusunda şahsi yönelmelere çizgi çizen, rekabete nizam getiren ve mesleğin amaçlarını koruyan ilkelerdir (Kolçak, 2013: 70). Mesleki etik ahlak yapısıyla toplumun özelliklerini uygun şekilde yaratır. Ve herkes tarafından uyulmaya çaba harcanmaktadır (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005: 30).

Mesleki etik yasa olmadığından kanun yetkisi yoktur. Fakat meslek mensuplarını şahsi mesuliyetlerle baş başa bırakır. Şahsi mesuliyetler meslektaşların ilke ve kaidelere dikkat etmesini sağlar. Ve onları içsel sorgulamaya bırakır (Başaran, 2008: 412). Mesleki kıymetlerin bir kısmı vicdana, bir kısmı ise oda, dernek gibi kurumlara bağlanmaktadır. Bunların üzerinde ise kanunlarla oluşmuş kaideler bulunmaktadır. Meslek mensuplarının bu kaideleri yok saymamaları için kanun yaptırımlarından daha zorlayıcı olabilmektedir. (Kutlu, 2013: 70). Umumi ve müşterek tutumları sunan etik kaidelerinin fonksiyonları şöyledir: Mesleğin rekabetini düzenlemek ve yapılan işin niteliğini korumak için eksik ve ilkelere uymayan meslektaşları tahsis etmek gerekir (Aydın, 2012: 100).

İlk olarak etik ilkeler pratik yürütüm için standartlar koyar. Bu, var olan pratiğin aktarılması ya da pratiğin gösterilmesi ile olur. Etik ilkelerin yazılması mecburi değildir. Fakat yazılı kültürün uygulandığı toplumlarda ilkeler çoğunlukla yazılı olmaktadır. Etik ilkelerin yazılı aktarımı eğitimi kolaylaştırır (Arslan, 2012: 108). Etik ilkelerin ilerletilmesi bir kurumda etik tutumların kurumsallaştırılmasında tesirlidir (Uzunçarşılı ve diğ., 2000: 43).

İnsanları etik davranmaya teşvik eden, hareket etmelerine izin vermeyen, kişisel yönelmelerini sınırlayan kaidelerden oluşan meslek etiği, hep ekip tarafından meydana getirilir ve bu ekip desteklediği sürece sürdürülür (Kolçak, 2013: 73).

Bazı çevre şartlarında çalışmalarını devam ettiren işletmelerin hükümleri etraflarını etkiler ve aynı zamanda etrafın hükümlerinden etkilenirler. Oluşan bu iletişim sayesinde meslek etiği işletmeden, paydaştan ve etraftan sorumludur (Akdoğan, 2003: 10). Teşkilatta bulunan kişilerin etik ya da etik dışı tutumları aile, toplumsal muhit ve dinin yanı sıra şirketin teşkilat kültürünün etkisiyle açığa çıkar. Şahsi ve sosyal etikle iş etiği meslek etiğinin tabanıdır (Akdoğan, 2003: 11).

Bazı tatbik ümitler etik ilkelerin tanımlanmasında ve meslektaşların bu yönde hareket etmelerini sağlamada rol almaktadır (Aydın, 2012: 101):

## 1.6. Muhasebe Kavramı

Muhasebe, işletme çatısı altında ya da işletmelerin aralarında etkileşimden meydana gelen, kısmen veya tamamen finansal özellik bulunduran, bilginin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi ve denetlenmesidir. (Karacan, 2014: 59-60). Finansal nitelik barındıran kaydetme, özetleme, bölümlendirme, yazanak tutma ve bilim sanatı neticelerin yorumlanmasıdır (Yanık, 2011: 9). Maddi olan her iş ve prosedürleri içine alan muhasebe, şirketin dili olarak tanımlanmaktadır. Muhasebenin mali bilgi katılımcılarına aktardığı bilginin objektif ve net aktarılması hedef edilmiştir (Aktaş, 2012: 2). Bilgi düzeni olan muhasebe, bu süreçte insanlara veya kuruluşlara dayanak olacak bilgiyi meydana getirir (Ergin, 1996: 4).

## 1.7. Muhasebe Mesleği ve 3568 Sayılı Kanun'a Göre Muhasebe Mesleği

Muhasebeci, mesleki kaideler içerisinde yalnızca müşteri potansiyeline sahip şirket ya da şahıslara değil aynı zamanda mali hesaplarla alakalı hizmet isteyenlere de değil, eğitim ile pratik neticesinde kazandığı bütün bilgi, ustalık ve tecrübeleri aktaran profesyoneldir (Civelek ve Durukan, 1997: 2). Muhasebe mesleği, işletme ile ilgili alakadar olan bütün menfaat isteyen üye topluluklarına güvenilir mali bilgileri toplayıp, kaydedip, sınıflandırıp, özetlenip onu değerlendirerek aktarılmasını açıklar. Aynı zamanda çalışma içerisinde mali tabloların oluşturulması, denetim, müşavirlik, maksat ve vergi beyannamesinin düzenlenmesi bulunmaktadır (Daştan, 2009: 311).

Muhasebe mesleğinin devlete, insanlara, mesleki yapılara, müşterilere ve şahsına yönelik mesuliyetleri vardır. Muhasebe meslek mensuplarının mesuliyetleri aşağıdaki gibidir (Civelek ve Durukan, 1997: 2-3):

- a) Devlete yönelik: Kanunlara göre hakikatlerin yapılarak, devlet menfaatlerinin dikkate alınması,
- b) İnsanlara yönelik: İnsanların itimadını sarsmadan, mali iletide bulunmadan, toplum menfaatinin korunması,
- c) Mesleki yapılara yönelik: Meslek kuruluşların itibarını koruyacak tutumlarda bulunması,
- d) Müşterilere yönelik: Müşterilere ustaca özen gösterilmeli ve müşterinin gizli bilgilerinin yansıtılmaması gereklidir. Aynı zamanda hem insanların hem de devletin faydası için gerçek ve doğru bilgilerin aktarılmasıdır,



- e) Şahsına yönelik: Şahsın kanunlara uygun şekilde davranması, belli bir düzene sahip olması ve ahlakından ödün vermeden menfaat ilişkilerinden kendisini uzak tutmasıdır.

Buradan anlaşılacağı gibi meslek mensuplarının birden çok mesuliyeti vardır. Bu mesuliyetleri karşılayabilmesi için her meslekte olduğu gibi belli kaideleri dikkate alması gereklidir (Kaya ve Yanık, 2011: 298).

**Tablo 1. Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Fonksiyon ve Görev Dağılımları**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik	Yeminli Mali Müşavirlik
Gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin; genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ve ilgili mevzuat hükümleri gereğince, defterlerini tutmak, bilanço, kar zarar tablosu ve beyannameleri ile diğer belgelerini düzenlemek ve benzeri işleri yapmak.	Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.
Muhasebe sistemlerini kurmak, geliştirmek, işletmecilik, muhasebe, finans, mali mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işlerini düzenlemek veya bu konularda müşavirlik yapmak.	Yukarıdaki belirtilen konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri yapmak.
Yukarıda belirtilen konularda, belgelerine dayanılarak, inceleme, tahlil, denetim yapmak, mali tablo ve beyannamelerle ilgili konularda yazılı görüş vermek, rapor ve benzerlerini düzenlemek, tahkim, bilirkişilik ve benzeri işleri bir işyerine bağlı olmaksızın yapmak.	Gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelediğini tasdik etmek.

**Kaynak:** R.G, Sayı No: 20194: 1989, <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20194.pdf> (10.05.2019).

### **1.8. Muhasebe Mesleğinde Mesleki Etik İhtiyacı**

Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik ihtiyacı bulunmaktadır. Mesleğin faaliyet sürecinde bilgi, ustalık ve şahsi nitelikler gereklidir. Meslek mensupları sahadayken ikilem yaşadıklarından ötürü kaide ve hükümlerde kabul edilmezlikte mesleki sorunlarla karşılaşabilmektedir. Mesleki faaliyetleri boyunca objektif olmak, hakikatli hüküm alma gibi belli mesuliyetleriyle beraberdir. Ahlaki sorunlarda meslek etiği önem taşımaktadır (Selimoğlu, 1997: 151).

Muhasebe fonksiyonu ile elde edilen bilgiler şirket ve menfaat toplulukları ilişkisinde kullanılmaktadır. Bu bilgiler belirleyecekleri hükümlerde etkisini gösterecektir (Güney ve Çınar, 2012: 92). Muhasebenin aktarmış olduğu mali bilgilerin hüküm alma aşamasını meslek etiğinin önemi göstermiş olmaktadır. Etik ile ilgili çalışmalara dikkat etmek muhasebe ölçünü için ehemmiyetlidir. Aktarılan bilgi eksikliğinin muhasebeden istenilen faydanın karşılanmamasına yol açacaktır. Meslek kuruluşları şahısların faaliyetlerini destekleyerek ve kanunlarını etiğe yönelik oluşturarak mesleki faaliyet yararına çalışma potansiyelini sağlayacaktır. Bütün ekonomide mali bilgilerin doğruluğu işletmelerde mali çalışmalar dikkate alındığında çok daha ehemmiyet içermektedir (Sözbilir, 2000: 45).

Meslektaşların yapmış olduğu kayıtlar büyük insan kitlesine ulaştığı için kişilerin refah düzeyini tesir altına alma ve çalışmayı yürütenlerin dikkatli tutum sergilemelerini sağlamaktadır. Bundan ötürü faaliyeti sürdüren kişilerin etik hususunda dikkatli ve iyi niyetli davranmaları gerekmektedir (Aymanıkuy ve Sarioğlan, 2005: 25).

Kamuya mesuliyeti olan mesleklerden biri de muhasebe mesleğidir. Finansal ve ticari nizam oluşturmak için faaliyetteki kişiler objektif ve hakikatli tutum gösterilmelidir. Bu tutum insanların refaha yükselmesine sebep olacağı için kamu faydası mesuliyeti ekleyecektir (Kaya ve Yanık, 2011: 297). Meslektaşların oluşturdukları bilgiler kamu, iş sahibi, alıcı, şirket ve işletme personellerince değerlendirilip birçok kitleye ulaşmasından ötürü meslektaşlara fazlaca mesuliyet katmaktadır. Verilen bilgilerin şuurlu veya şuursuz yanlış kullanımı haksız bir iktisadi literatürün yayılmasına yol açacaktır (Otlu, 1999: 131). Muhasebe sisteminde, işletmede menfaat topluluklarına ilişkin bilgi aktarımı olduğundan meslektaşlara etik ve kaidelere uygun olarak çalışma duyarlılığı, menfaat topluluğunda bildirişiminin hasar görmesine sebebiyet olacaktır (Özkol, Kök, Çelik ve Gönen, 2005: 108).

Meslektaşlar tarafından oluşturulan bilgilerin niteliği ve itimatının yükselmesi ancak ilke ve kaidelere uygun olarak üretilebilir (Selimoğlu, 2006: 443).

Meslektaşların sadece yöntem ve ustalığa ehil olması kifayetli değildir. Ek olarak ahlaki ilkelere sadık olmaları ve bunu sahaya pozitif yansıtmaları gereklidir. Ahlaki ilkeler sayesinde mesleğe güven artacaktır. Bu yüzden mesuliyetlerini gerçekleştirirken tarafsız olmak ve sosyal ortamın menfaatini göz önünde bulundurarak hakikatli bilgi aktarmak mecburiyetindedirler (Yıldız, 2010: 158). Etik çelişkide kalan meslektaşların iyiyi ve kötüyü ayırt etmesi ancak ilke ile olabilir. İlkeler titizlikle ve tecrübelerle oluşturulmalıdır.

Meslektaşlar toplumsal menfaat ile hareket ettiklerinde bütün problemleri ortadan kaldıracabileceklerdir (Çukacı, 2006: 98).

Meslektaşların çalışmaları için yazılı olan ahlaki ölçünler kanunun ortaya çıkmasına neden olacaktır. Oluşturulan ölçünler meslektaşlara belli bir ölçüte ehil olduklarını gösterecektir. Aynı zamanda bu mensuba katılmak isteyenlere de kılavuzluk edecektir. Ortaya çıkan ölçünler üye olan kişilere ilke edindirilir. İlke edinmeyen kişilere ise ceza verilir. Bu meslektaşların sosyal hayatta itibarının korunmasına sağlayacak ve hatta daha da artmasına sebebiyet olacaktır (Selimoğlu, 2006: 45).

Faaliyet sürecindeyken bazen meslektaşlar değer hükümleriyle ikilemede olabilirler. Bu ikilemler sonucunda bazı sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Sorunlarla karşılaşıldığı zaman devreye etik ilkeleri dahil etmek gerekmektedir. Keza meslektaşların etik ilkeleri benimsememesi birçok kitleyi etkileyecektir (Aktaş, 2012: 29-30). Çünkü profesyonel bir muhasebeci, müşteri ya da iş sahibinin yanı sıra kamu menfaati ölçütünü de ele alıp ortaya koymuştur (Kaya ve Yanık, 2011: 297). Şahıslar ya da şirketlerin iletişimde çalışmaların disiplinli ilerlemesi için kanunlardan daha çok meslek etiğine gereksinim vardır (Gül ve Ergün, 2004: 54).

Başka mesleklerle karşılaştırıldığında muhasebe mesleği daha büyük kitleye ulaşmaktadır. Bundan ötürü bu meslek önem arz etmektedir. Ülkenin finansal, toplumsal ve politik var oluşunun olumlu ya da olumsuz şekilde sahaya yansımaları ancak ilke ve kaideler ile mümkündür (Aymanıkuy ve Sarıoğlu, 2005: 30). Belli ilkeler çizgisinde meslektaşların faaliyet göstermeleri şahıs, şirket ve bütün insanlar yönünden mühim yer tutmaktadır (Güney ve Çınar, 2012: 96).

Muhasebe fonksiyonunda hakikatli olana doğru tercih yapılması ancak ilkelerle olabilmektedir. Bunun nedeni ise, mali fonksiyonda kıymet ve standartların oldukça fazla olmasıdır (Ünsal, 2009: 412). Meslektaşlar hem kanuna göre tutum sergilemeliler hem de bilgilerini hakikatli, yanlış olmayan, dengeli, net bir şekilde sunmalıdırlar. Herkesle olan iletişimlerinde dikkate alınmalı kaideler topluluğu, etiğin temelinde var olan parasal tabloları değerlendirenlere faydası bulunmaktadır (Kısakürek ve Alpan, 2010: 226).

### **1.9. Muhasebe Mesleğinde Mesleki Etik Yaklaşımları**

Alışılmış etikte kişilerin nasıl bir hedef istedikleri ve nasıl bir ülkü üzerinden gitmeleri gerektiği etik kuram türlerini açıklayan soruların bir tanesidir. Bir diğer soru türü ise, kişilerin hedeflerini belirlemeleri ve hangi ahlaki ilkelere uyulması gerektiğidir. İlkinde

teleolojik etikte bir neticenin güçlü ve esas etik kıymeti bir ürün veya neticesidir. İkincisinde ise deontolojik etikte, etiğin taşınmasını yüklenen, başlıca hakikatli harekettir. Teolojikte, hakikat hareket, deontolojikte ise, hareket esaslı kuramlardır (Cevizci, 2014: 44-45). Muhasebe mesleğinin etik kuramlarının esas olan şey ne tür tutumların hakikatli olduğunu belirten tanımlara sahip mesleklerin ahlaki ilerlemesi ve şirketin faaliyetini gösterdiği kıymetlerdir. Etik ikileminde olan meslektaşlar etik kuram ve etik tutumlarla ilgili fikri olursa çelişkinin yok edilmesi sağlanabilir. Böylece meslektaşlar etik kıymetlendirmesi yaparak etik tutum sergileyebilecektir (Ünsal, 2007: 22).

Kanun normları, serbest hak ve ahlak, meslektaşların tutumlarını tesir altına alan ana faktörlerdir. Kanunu ve çizgiyi belirten yasal normlar ile mesleğin almış olduğu hükümleri etkileyen yasal normları ilişkisinde dengeyi sağlar. Bu ahlaki ilkelerin ehemmiyetini görüp, meslektaşların grubundakilere alıştırmaları sayesinde doğru olmayan hükümlerin alınmasından ötürü ortaya çıkabilecek sorunların yok edilmesi zor olmayacaktır. Böylelikle iki ana yaklaşım oluşmaktadır (Selimoğlu, 1997: 153).

### **1.9.1. Teleolojik Etik**

Hedef, gaye, amaç olarak nitelendirilen “telos” kelimesinden gelmektedir (Cevizci, 2014: 90). Ahlaki hareketin kıymetini oluşturan, somut bir şeye sahip olmanın, hayatı ahlaki yönden kıymetli eden, bir dizi tecrübenin oluşmasının neticesi olan bir konum ve vaziyet olduğunu ileri süren bir hareketin sonucudur. Etikteki kuramlar netice odaklı etik doktrinleridir. Bu yaklaşımda yarar ve maliyet mukayesesinde en çok faydayı verecek yöntem hakikat olmaktadır (Selimoğlu, 1997: 149). Bu kuramların ana sorunu kişisel saadet, kişinin kendisini bulması, çok sayıda kişinin en önemli saadeti gibi neticeler elde etmek amaç görülmektedir (Cevizci, 2014: 45). Teleolojik etik kuramı iki şekilde gösterilebilir:

**Bireyci Yaklaşım:** Bu yaklaşımda hakikatli hareket, bütün seçenekler içerisinde kişiye en büyük yararı ve en küçük zararı veren sonuçtur (Kutlu, 2011: 11). Kişiler kısa süreli olmayan yarar temin edecek şekilde hükümde bulunurlar. İnsanlar bireysel menfaatlerini üstün tutma isteği ile tutum sergiledikleri için otomatik olarak genel menfaatlerde ortaya çıkacaktır. Ortak menfaatlerin ilerlemesi ancak hakikatli tutum ile gerçekleşecektir (Selimoğlu, 1997: 150). Öne sürülen yargı, kişisel faydanın kişisel menfaate tahavvül etmesi, çalışmada farklı yönelmelere sebebiyet verdiğidir (Kutlu, 2011: 12).

Faydacı Yaklaşım: Bu yaklaşımda, hakikatli hükmün birden çok kişiye en büyük yararı karşılayacak hüküm olduğu söylenir. Bundan ötürü fazla olan topluluğa en fazla yarar ve doyum tutum ele alınır (Selimoğlu, 1997: 146).

Yararcılar etik istikrar fonksiyonunu kavrayanlardır. Zira yararcı yaklaşım isteği esenli ve tehlikeli neticeler arasında denge kurmaktadır (Ünsal, 2007: 7). Burada ana tema şahsa ve sosyal ortama yönelik en çok yararı verecek yönetime ilerlenmesidir (Akdoğan, 2005: 297).

### 1.9.2. Deontolojik Etik

“Yapılması gereken” ifadesinden türeyen “deon” kelimesinden gelmektedir. (Cevizci, 2014: 90) Deontolojik etik, teleolojik yaklaşımın zıttıdır. Deontolojik yaklaşımda neticeden ziyade neticeye ulaşılan kadar alınan yoldaki hakikatli fiile odaklanmaktadır. Fiilin hakikatli ya da hakikatsiz yapıldığını ortaya koymak için ahlaken yapılması gerekenlere ve fiil kaidelerine uyulup uyulmadığına bakılmasının yeterli olacağını öne sürmektedir (Balsarı ve diğ., 2013: 46). Deontolojik etik, adalet ve sorumlulukların çoğu yararın yok olduğu vaziyetlerde bile bilinmesi gerektiği görüşünü savunmaktadır (Selimoğlu, 1997: 150). Bu anlayışta vazifenin, hareket içerisindeki maksat ve prensiple gerçekleştirilmesinin mühim olduğu öne sürülmektedir (Cevizci, 2014: 89-90). Bu etik anlayışında kaideler kadar vazife ve sorumluluklarda önemlidir. Ayrıca etik kaideleri yerine getirmek bir sorumluluk niteliği taşımaktadır (Balsarı ve diğ., 2013: 47). Deontolojik etikte iki yaklaşım söz konusudur. Bu yaklaşımlar (Selimoğlu, 1997: 146):

- a) Ahlak ve Adalet: Kişisel hak ve hürriyette; mahremiyet, emniyet, evölüsyon gibi mühim parametreler olduğuna inanılmaktadır.
- b) Adalet: Hak, adalet, denklik, objektiflik gibi prensipler yer almaktadır. Mesleki teşkilatta ana prensipler aşağıdaki gibidir:
  - Denklik prensibinde, meslektaşların her birinin eşit olmasıdır. Tek farkı kabiliyet ve bilgi sınırlarındaki vazife ve mesuliyetleridir.
  - Hak prensibinde, meslek teşkilatında bulunan kişilerin meslek etiğine göre davranırken adil davranış göstermeleri gerekmektedir.
  - Objektiflik prensibinde, meslek faaliyetinde ortaya çıkan kötü sonucun bilinçli mi bilinçsiz mi yapıldığına bakılması gerekmektedir. Öyle ki bilinçli yapılması durumunda mesleki faaliyetten engelleme ve ceza hareketlerinde bulunulması gerektiği ileri sürülmektedir.

Muhasebe yapısından ötürü deontolojik yaklaşımın içine girmektedir (Balsarı ve diğ., 2013: 49). Deontoloji, muhasebede meslektaşların birbiri ve müşterileri ile birlikte münasebeti muhasebe mesleğindeki deontoloji, muhasebe meslek mensuplarının birbiri ve müşterileri arasındaki kaidelerin tamamıdır. Kaideleri oluşturan ise mesleki etikdir (Akdoğan, 2005: 298).

### **1.10. Etik İkilemler**

Etik hükümler, kaide ve kalıplara dayanmaktadır. Bunun sonucunda etik tercihler ortaya çıkmaktadır. Arbede veya bilinmezlik olmadığında etik hükümler ve temel prensipler ile ilgili kaygılanmaya gerek yoktur. Aksi durumla karşı karşıya kalındığında düşünmeye fırsat verilmelidir. Kişiyi haklı çıkarmayı düşünmeye yönelten bilinmezlik vaziyetleri “etik ikilem” olarak adlandırılmaktadır (Balsarı ve diğ., 2013: 45). İnsanların kendi menfaatlerinin veya kendi dışındaki insanlara kötü sonuç çıkartan menfaatlerin meydana gelmesiyle ortaya çıkmaktadır (Aydın, 2012: 15). Etik ikilemde iki tarafın arbede durumunda hakikatin münakaşası söz konusudur (Kutlu, 2013: 118).

Birden fazla şekilde etik ikilem meydana gelebilir. Örneğin; bir tutumun hakikatiyle o tutumun hatalı oluşunu ortaya çıkaran deliller olabilir. Ya da belli tutumlardan oluşan etik sebeplere ek olarak, kişinin bir başka sebeplerle başka tutumlar içerisinde olması mecburidir. Keza her iki tutumu da aynı anda sergileyememektedir. İki tutumda da sebepler faydalı ve itimatlıdır. Bir tutum diğer tutumdan üstün değildir. Bu gibi durumlarda belli hareketlerde yer almak bazı sebeplere göre onaylanabilir ve ayrıca mecburi olabilir. Ancak bir başka sebeplerden ötürü onaylanmayacaktır (Balsarı ve diğ., 2013: 46).

Etik ikilem mesleki etiği kötü yönde tesir altına almaktadır. Sıkça karşılaşılan etik ikilemde, gerçekleşen hadisede hangi kişilerin etkileneceğini ve hakikatli yöntemin nasıl alınacağını belirleyerek çözülebilir (Kutlu, 2013: 121). Mesleki ahlakın somut olmaması, ikilemlerin sürekli var oluşuna neden olacaktır (Selimoğlu, 1997: 4).

Etik kuralların meslektaşlara rehber olacağı ve ortaya çıkabilecek etik ikilemlerde değer hükümlere ilham vereceği düşünülmektedir. Fakat ikilemin yok olduğu vaziyetlerde, ahlaki bir durumun varlığı bulunmaktadır. Fazla alternatifli durumlarda etik karar oluşturma mesuliyeti oluşmaktadır (Kutlu, 2013: 121). Meslektaşların iklim ile karşılaştıklarında dikkate almaları gereken ilkeler bulunmaktadır. Bu ilkeler aşağıdaki gibidir (Çukacı, 2006: 97):

- 1) Sadakat ve itimat,
- 2) Doğruluk ve tamamiyet,
- 3) Objektiflik ve makro fikirlilik,
- 4) Güvenirlik ve inanırlık,
- 5) İyilikseverlik..

Etik ikilemi yok etmek için yapılan sürecin gayesi, mesleğe ilişkin etik sorunları tanımlamaktır. Ayrıca değer hükümlerine göre mutabık bir karar ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Etik ikilem süreci şöyledir (Selimoğlu, 2006: 441):

- 1) Etik ikileme dair hadisenin saptanması,
- 2) Mesleki etik mevzularının ilgili hadiselerden belirlenmesi,
- 3) Hangi ekibin ya da şahsın ne şekilde etkilendiğinin ortaya konması,
- 4) İkilemi ortadan kaldıracak şahıs aracılığıyla belirlenmesi,
- 5) Ortaya konulan her alternatif için gerçek neticeyi belirlenmesi,
- 6) Neyin mutabık olduğuna hüküm verilmesidir.

Muhasebedeki etik ikilem çeşitli sebeplerle oluşabilecek arbeye ile ilgilidir. Mevzu, obje ve özne gibi çeşitli sebeplerden ikilem ve arbeye ortaya çıkabilmektedir. İkilemler genellikle hakikatli karar alma evresinde hakikatlilik açısından eşit idrak edilebilecek çeşitli alternatifler içerisinde seçme gücünü olarak açıklanmaktadır (Ünsal, 2009: 412). Meslektaşların paradoksta olmaları etik ikilemi ortaya koymaktadır (Türk, 2004: 69). Etik ikilem meslektaşların ekiplere olan vazifelerinin şahsi menfaatleriyle ya da diğer üyelere olan vazife ve mesuliyetlerinden meydana gelmektedir (Mintz, 1995: 4) Meydana gelen ikilemin yok edilmesi etik kod ve etiksel hüküm ile gerçekleşmektedir (Türk, 2004: 69). Hüküm verme süreci aşağıda yer alan basamaktaki gibidir (Ünsal, 2009: 413):

- 1) Etiksel duyarlılık: Ahlaki problemin tanımlanması ile başlayacak olan zaman zarfında, tarafların rahatlığına tesir edebilecek hüküm verecek kişilerin alması gereken hükmün boyutları ele alınır.
- 2) Etiksel Muhakeme: Ahlaki problemi ortadan kaldırmak için hüküm vericiler tarafından elverişli tutum sistemine yönelmek gerekmektedir.
- 3) Etiksel Maksat ve Menfaat Arbedesinden Kaçınma: Hüküm verici şahsi menfaatlerinden uzak durarak, etik değerlere öncelik vermelidir.
- 4) Etiksel Tutum: Hüküm vericinin alınan hükmün faaliyete geçirilmesi için kifayetsiz şekilde etik ve iş bilgisinin olması gerekmektedir.

### 1.11. Muhasebe Meslek Etiği

Mesleki etiğin ilkelerden mi ya da kaidelerden mi olduğuna cevap aranabilir. Arasındaki önemli ayrımlılık, kaidelerin ilkelerin içerisinde yer aldığıdır. Fakat kaideler ilkeleri içerisine almamaktadır. Etiksel ikilem ve arbedeyle karşılağıldığında kaidelerin olası ikilemleri ve arbedeleri evvelden sezmemeleri bu durumun en mühim sebebidir. İkilimde kaideler klavuz vazifesinde bulunmazken, ilkeler klavuz vazifesinde bulunmaktadır. Kaideler minimal etik ilke yürütümüdür. Düzeni yürütüme geçirir, fakat kaidelerin yürütümü ancak ilkelerle sağlanabilir (Ünsal, 2007: 45). Dolayısıyla, ikilem ve arbede de etik ilkeler klavuzluk etmektedir.

Muhasebecilik etiğinde hakikatli ve iyi meslektaşlar üretmek önemli bir husustur. Etik, hakikatli ve iyi kişiler geliştirirken, muhasebecilik etiği ise hakikatli ve iyi meslektaşları geliştirmek için etiksel bilgiyi sunmaktadır (Özbirecikli ve Ural, 2006: 104-105).

Etik, kıymetler dizgesidir. Kişilerce ilerletilen ve duruk bir bünyede olan kıymetler, kendilerini tetikleyip kaide sunan düzenekler olmadığından onları canlı yapan kişiler ya da meslektaşlardır (Ünsal, 2009: 411). Muhasebe meslek etiği, iş teşkilatının meydana getirdiği hür, doğruluk gibi ilkeleri anlatır (Yıldız, 2010: 160). Etik tanımıyla prosedürlerin kanuna uymaktadır. Sosyal kıymet hükümleri önemsenerek bütün insanlara doğrucu bilgilerin aktarılması gerekmektedir (Sözbilir, 2000: 46). Meslektaşların meşru kaideleriyle birlikte etik kaideleri de dikkate almaları mühimdir. Meşru kaideleri dikkate almak muhasebeyle alakalı meşru kaideleri içine alırken etik ilkelere mutabık tutum sergilemek işteki kıymet hükümlerine uygun tutum sergilemeyi içine almaktadır. Diğer taraftan etik tutumda, bir hükmün ya da fiilin kanunlara mütenasipliğinden çok hakikatli veya hakikatsiz oluşunun ele alınması gerekmektedir (Gül ve Ergün, 2004: 57).

Meslektaşların iş sahasında oldukları ya da olmadıkları zamanlarda yasalarca ilerletilmesine katkı sağlayan durumlar vardır. Sosyal kıymet hükümleri önemsenerek insanlara hakikatli bilginin aktarılması önemlidir. Ayrıca sosyal çevre, müşteri ve iş mensuplarıyla alakalı teşkilatlarla olan tutumlarda dikkate alınması gereken kaideler toplamı olarak açıklanabilir (Daştan, 2009: 285).

Muhasebe sahasındaki mühim kıymet, halkın faydasına olacak mesuliyettir. Halkın faydası, bütün menfaatlerden yüksektedir. Meslektaşlar sosyal ortama olan mesuliyetlerini gerçekleştirirken ahlaka odaklanarak ilerlemelilerdir. Bir başka kıymetleriyse iş



sahasındaki faaliyetlerini deneyimli şekilde ortaya koymalarıdır. Bununla beraber tarafsızlık doğruluk, gizlilik kavramlarına sahip çıkmaktır (Mintz, 1995: 5).

Meslektaşların iş etkinliğinde yöntem bilgileriyle beraber işle alakalı etik kaideleri dikkate almaları mühim husustur (Yıldız, 2010: 178). Mesleğin saygınlığı etik tutumla, etik ölçünün faaliyete geçmesiyle sağlanabilir (Daştan, 2009: 289).

### **1.12. Ülkemizde Meslektaşların Uyması Gereken Etik Kaideler**

Meslektaşların dikkate alması gereken kaideler, 1922' de YME'nce mesleki etik klavuzu adı altında duyurulmuştur. Bu kaideler şöyledir (Sözbilir, 2010: 63).

- Meslektaşlar kifayyetli bilgi ve ihtisas niteliklerini bulundurmalarıdır.
- Meslektaşlar iletişim kurduklarıyla kibar ve düşünceli tutum sergilemelidir.
- Meslektaşlar ehliyetli donanımda işi yürütmelilerdir.
- Bütün meslektaşlar doğrucu olmalıdır.
- Bütün meslektaşlar objektif tavır sergilemelidir.

TÜRMOB meslektaşların iş sahası faaliyetlerinde göstermeleri gereken kaideleri şu şekilde duyurmuştur.

#### **1.12.1. Unvan ve Ehliyet**

Meslektaşlar, yasalarca mesleki ehliyeti teyit ederek, ahlaki etik kaidelerine uygun davranmak mecburiyetindedirler. Mevcut olandan farklı unvan alamazlar.

#### **1.12.2. Dürüstlük, Güvenirlik ve Objektiflik**

Meslektaşlar, çalışmalarını dürüst, güvenilir, objektif şekilde yerine getirmelilerdir. Ayrıca menfaat arbedesinden uzaklaşmalıdır.

#### **1.12.3. Sır Saklama**

Meslektaşlar, çalışmalarını sonlandırsalar bile üçüncü taraflarla, müşteri şirketlerine her türlü gizliliğini korumalıdır

#### **1.12.4. Mesuliyet**

Meslektaşlar alışmaları boyunca devlete, şirket ehillerine, meslektaşlarına ve odaya mesuliyetlerini karşılamalıdır. Faaliyetlerini devlet ve şirket menfaatini muhafaza ederek devam ettirmelilerdir.

#### **1.12.5. Bağımsızlık**

Meslektaşlar, vazifelerini şahsi mesuliyet içerisinde devam ettirmelidirler. Meslek mensupları gevlerini, kendi sorumlulukları altında bağımsız bir şekilde yürütmelidirler.

#### **1.12.6. Büro Açma Mecburiyetliliği**

Meslektaşlar, çalışmadan evvel odaya kayıt olmalıdır. Ayrıca alışanlar listesine adlarını vermelilerdir. Meslektaşlar kesinlikle ruhsatlarını kiralamazlar. YMM muhasebe ofisi tahsis edemezler. Ve muhasebe ofisine ortak giremezler.

#### **1.12.7. Haksız Rekabet**

Vazifelerine gerçekleştirirken bütün haksız rekabet davranışlarından sakınmaları gereklidir. Mükellefin sözleşmesi devam ederken, yeni sözleşmede bulunamazlar.

#### **1.12.8. Tabela Asma Mecburiyetliliği**

Ofisin bulunduğu yere bütün insanların görebileceği şekilde ad, soyad ve unvanın yer aldığı tabela asmak mecburiyetindedirler.

#### **1.12.9. Mükellef Tebliği**

Meslektaşlar, müşterilerini altı ayda bir odaya bilgilendirmek mecburiyetindedirler.

#### **1.12.10. Ticari Faaliyette Yer Almama**

Meslektaşlar, hiçbir müşteriyle ortak olamazlar. Ayrıca kesinlikle limited, anonim şirketlerinin idaresinde yer alamazlar.

#### **1.12.11. Reklam Yasağı**

Meslektaşlar hiçbir Şekilde reklam yapamazlar.

#### **1.12.12. deme Yasağı**

Meslektaşlar; vergi, sigorta ya da herhangi bir tediyelele kesinlikle mükelleften alıp başka Şahıs ya da Őirketlele tediye edemezler.

#### **1.12.13. İş Onayı**

Meslektaşlar, gelen tekliflere sebep bulmadan ret kaidesinde bulunabilirler. İki meslektaştan ret alan mükellef odaya başvuru yaparak kendine meslek mensubu dileyebilir.

#### **1.12.14. Sözleşme Yapılması**

Meslektaşlar, devam eden çalışmalarında müşteri Őirketlele sözleşme imzalama mecburiyetindedirler.

#### **1.12.15. cret Oluşturulması**

Meslektaşlar, kesinlikle oda aşgari ücretinin aşağısında istekte bulunamazlar.

#### **1.12.16. Defter ve Dokümanların Korunması ve İade Edilmesi**

Mükelleflerin çalışmalarını gerçekleştirirken doküman ve defterleri güzel maksatta muhafaza etmek mesuliyetindedirler. Sözleşme sonlandığında bir ay zarfında dokümanla defteri teslim etmelidirler. Mükellef o zarfta defteri almamışsa bağlı olduğu odadan verebilirler.

#### **1.12.17. Çalışanlar Listesinden ıkarılmayı Gerektiren Durumlar**

Meslektaşlar çalışmalarını sonlandıracağını yazılı Şekilde odaya bildirmelidir. Ofisin bölgesi dışına geçtiğine, meslekten men edilmeyi gerektirecek ceza edinildiğinde, sonrasında yasanın istediği koşulları sağlayamadığında, isimler çalışanlar listesinden kaldırılmaktadır.

## İKİNCİ BÖLÜM

### SMMM MESLEĞİNDE HAKSIZ REKABET

#### 2.1. Rekabetin Tanımı Ve Haksız Rekabet

Rekabetin tanımı, haksız rekabet ve kavramıyla ilgili çalışmalar ele alınmıştır. Rekabetle haksız rekabet kavramlarının önceki ve sonraki yeri, zamanla değişimiyle alakalı bilgiler aktarılmıştır. Rekabetin limiti ve rekabetin limit ötesinde yer alan haksız rekabet konusu bulunmaktadır.

##### 2.1.1. Rekabet Kavramı

Rekabet kavramıyla alakalı çalışmalar “marjinalist”ler tarafından aktarılmıştır. Sebebininse rekabetçi pazar hipotezlerinin denge çözümlmesine yönelik matematiksel yaklaşımın ayrılmaz bir parçası haline gelmesidir. Rekabet; “evrensel iktisat kaidelerine göre ve iktisat kısıtlı literatürü yöneterek müşteri isteğine cevap vermek ve ekonomiyi kalkındırma kapasitesine sahip olmaktır” (Tokatlıoğlu, 1999: 6).

Rekabetin ekonomik, politik ve toplumsal niteliği bulunmaktadır. Rekabet yararlı karşılanırsa pazarı olumlu etkilemesi kaçınılmaz olacaktır. Rekabet yok olduğunda ekonomik pazar sürekliliğini koruyamayacaktır. Rekabet; benzer faydayı hedef edinen şahıs ya da şirketler arasındaki mücadele olarak açıklanabilmektedir (Köseoğlu, 2007: 54). Rekabet aynı faydayı isteyen insanlar arasındaki yarıştır (Arıkan, 2015: 14).

Uzay (2008: 1) göre rekabet, kapitalizmin sevilmeyen kuvvetidir. Taviz vermeden gerçekleşen rekabet katı yürekli olmalıdır. Başarılı kişiler mükafatlandırılıp, başarısız kişiler çizgi dışında tutulmalıdır. Başarısız kişilerin çizgi içinde tutulması şirket iflasının engellendiği tembelliğinde olarak sağlıksız faaliyet göstermelerine sebebiyet verecektir.

Baraz (2010: 8) göre rekabet; benzer ya da farklı cinsten insanlar ile kısıtlı literatürü kullanma ihtiyacı ilişkisindeki bağlantıdır.

Muhasebe rekabeti; işte var olan rekabetin ilke ve kanun mecburiyetinde, doğru, açık ve disiplinle ifa ettiği yarıştır. Rekabetin avantajları şöyledir (Baraz, 2010: 5):

- Az fiyat, yüksek nitelik,
- Karar verme hızı,
- Teknolojik ilerleme,
- Literatür alımında faaliyet,

- Yükselen rekabet kuvveti,
- KOBİ “ler için elverişli platform.

Rekabetin faydaları ise şunlardır (Arıkan, 2015: 15):

- Rantabilite yükselişi,
- Müşterilere kaliteli hizmet artışı,
- İlerlemeleri isteklendirir,
- Kurumsallaşmayı isteklendirir,
- İktisadi kuvvetin birden fazla toplanmasını engelleyerek, tekelleşmenin önüne geçer.

Rekabetin aynı şartlarda karşılanıp, haksız rekabetin yok edilmesi için, çizgiyi doğru sınırlamak gerekmektedir. Haksız rekabet, bir takım şahıs ve üyeleri etkilerken rekabet ise, bütün kesimi etkisi altına almaktadır.

**Tablo 2. Etki Merkezlerine Göre Rekabetin Sağladığı Faydalar**

<b>REKABET VE SAĞLADIĞI FAYDALAR</b>		
<b>TÜKETİCİLER</b>	<b>ÜRETİCİLER</b>	<b>EKONOMİ</b>
<p>Satın alımlarının en iyi koşullarda yapması güvenceye alınır.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Düşük fiyat</li> <li>•Yüksek kalite</li> <li>•Seçim özgürlüğü</li> <li>•Teknoloji</li> </ul>	<p>Üreticilerin verimli olmak ve kaliteli mal üretmek için her türlü çabayı harcamalarını sağlar.</p>	<p>Tekeleci yapılanmayı önler, girişimi teşvik eder.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Kaynak tahsisinde etkinlik</li> <li>•Artan rekabet gücü</li> <li>•KOBİ’ler için uygun ortam</li> </ul>

**Kaynak:** Baraz, Barış, Avni (2010), “Rekabet Yönetimi”, Rekabet Yönetimi Ders Notları, Anadolu Üniversitesi, Açık Öğretim Fakültesi, İİBF Dergisi, s.6.

21. yüzyılın rekabeti yeni olsa da, çizgiyi geçen iktisadi ve teknolojiyle, çizgiyi geçen gereksinim doğrusunda yeni bünyeye girmiştir. Yeni ile eski rekabet arasındaki farklar şöyledir (Baraz, 2010: 26):

Türkiye, Dünya Ekonomik Forumu tarafından her yıl duyurulan “Küresel Rekabetçilik Raporu”nda (Ulengin vd, 2014: 10):

- 2009-2010’da, 133 ülke içinden 61. dizidedir.
- 2010-2011’de, 139 ülke içinden tekrar 61. dizidedir.
- 2011-2012’de, 142 ülke içinden 59. dizidedir.
- 2012-2013’de, 44 ülke içinden 43. dizidedir.
- 2013-2014’de, 148 ülke içinden 44. dizidedir.

### **2.1.2. Haksız Rekabet Kavramı**

Haksız rekabet, ekonomik yarışın, iyi niyet kaidelerine karşıt olup, yanıltıcı tutum sergilemesi ya da zarara kullanılmasıdır. Rekabet ile haksız rekabetin doğması için pazarda iktisadi hareketin var olması zorunludur. Şirketler, çeşitli şekilde kendi çalışmalarlarıyla alakalı kişilere ve rakiplerine aldatici bilgi aktarmak, başka kişilerin unvanıyla şirketi işletmek ya da imitasyon yaparak haksız rekabeti gösterirler. Bu sebepten ötürü, haksız rekabet iktisadi değil, etik prensiplere bağlıdır. Haksız rekabetin ortadan kalkmasında istenilen bu duruma uğrayan girişimlerin müdafaa edilmesidir.

### **2.2. Haksız Rekabetle İlgili Meşru Düzenlemeler**

Haksız rekabete yönelik hükümler, pazardaki şirketler arasındaki yarışın, rekabet kaidelerine göre sürdürülmesini netleştirir. Rekabetin çizgisini ortaya koyan konular, haksız rekabeti yok etmeyi gaye edinmiştir. (Engin, 2012: 101).

#### **2.2.1. 3568 Sayılı Kanun'da Bulunan Düzenlemeler**

3568 Sayılı SMMM ve YMM Kanunu'nda rekabet; hizmet pazarında sahada olan SMMM/YMM ofislerin ya da teşkilatların objektif ve hür hüküm alabilme yarışı olarak tanımlanmıştır (3568 Sayılı Kanun/Mad.2). Haksız rekabet halleri şöyledir.

- Meslektaşlar ve işletme sahipleri arasında haksız rekabet
- Ücret ve finansal uygulamalarda haksız rekabet
- Reklam yoluyla haksız rekabet

##### **2.2.1.1. Meslektaşlar Arasında ve İş Sahipleriyle İlişkilerde Haksız Rekabet**

Meslektaşlar herhangi bir sebepten ötürü haksız rekabet davranışında bulunamazlar. Bu yüzden meslektaşlar yasalara göre faaliyetlerini sürdürmelidirler. Aynı zamanda dayanışma içerisinde mesuliyet şuuruna sahip olmaları gerekmektedir. Meslektaşlar birbiriyle veya işletme sahipleriyle haksız rekabet davranışında bulunmalarını sağlayacak herhangi hareket ve tutum göstermemelilerdir.

### **2.2.1.2. Ücret Ve Finansal Nitelikteki İcraat İle Haksız Rekabet**

Mesleki yapılar, birçok mesleki faaliyette bulunanların aktaracağı hizmetlerin ücretini oluşturma hakkına sahiptir. Oluşturulan ücretler referans olabileceği gibi çalışmaya aktarılması da mecburi olabilmektedir. Bu hükümde oluşturulan asgari ücret, hizmetin niteliğini gösterir. Hizmetin oluşturulan ücretten aşağısı tutulması, niteliğin minimum seviyenin aşağısında olduğunu gösterir. Bundan ötürü ücret yarışı doğru kabul edilmez (Çokgezen ve Toksoy, 2013: 19). Haksız eylem olarak görülen hareket ve tutumların mühim sebebi, finansal yürütümdeki haksız rekabettir. Bunun için meslektaşlar hep birlikte mesuliyetlerine göre çalışmalarını yürütmelilerdir. Ücret ve finansal yürütümdeki haksız rekabeti tetikleyecek tutumlarda yer alınmamalıdır.

### **2.2.1.3. Reklam Yoluyla Haksız Rekabet**

Modern manada tüketicilerin muhafaza edilmesi için olabildiğince kapsayan standartları gözden geçirme ihtiyacı doğmuştur. Yeni hükümlerde tüketicilerin muhafaza edilmesi prensip olarak ele alınmıştır. Aynı zamanda belirli ürün veya hizmetin alınmasıyla alakalı tüketicilerin hükümlerini tesir eden reklam gibi durumların alıcıya yanıltıcı tesir oluşturmaması misyon edilmiştir. Avrupa Ekonomik Topluluğu' nca ele alınan yanıltıcı reklamlarla alakalı konunun yetersiz oluşundan ötürü yanıltıcı reklamlarla alakalı yeni kaideler oluşturulmuştur. Türkiye' de 3568 sayılı yönetmelikte ilgili mevzuat belirtilmiştir (Yahyaoğlu ve Korkmaz, 2011: 2-3).

Meslektaşlar haksız rekabet davranışından uzak durmalıdırlar. Bu sebepten ötürü bütün meslektaşlar bir olup mesuliyet bilincinde olmalıdırlar. Sahada çalışan meslektaşlar reklam yoluyla haksız rekabete sebep olacak tutum ve harekette yer alamazlar. Lisansta tanımlandığı şekilde mesleki isimlerinden başka isim ya da basılı belgelerinde ruhsatname işletemezler. TÜRMOB aracılığıyla onaylanan SMMM/YMM Etik Kurallarıyla ilgili Zorunlu Meslek Hükümlerinin 17. Maddesinde “Reklam ve Teşvik Yasağı” adı altında fazlaca karar bulunmaktadır. Birden fazla meslek teşkilatları reklam ve mümasil satım yollarının itibarı zedeleyeceğini öne sürer. Bu sebepten reklam ve satımın etkinlikleri her anlamda disiplinli aranmana ihtiyaç vardır. Ad, san, iletişim bilgilerine müsaade edilirken, ücretle kalite kıyaslarına müsaade edilmemektedir. Çünkü meslektaşlar arasında kötüleme ve kalitenin çalışmaların, unvan, adres, telefon numarası gibi bilgilere izin verilirken, fiyat ve kalite çarpıtılmasının ortaya çıkabileceğidir. Bu şekilde itibar zedelenmekte ve güven azalması oluşmaktadır (Çokgezen ve Toksoy, 2013: 24).

#### **2.2.1.4. Odaların Hak ve Mesuliyetleri**

Haksız rekabeti yok etmek için meslektaş ve mükellefte olduğu gibi odalara da mesuliyet düşmektedir. Odalar, meslektaşların ekonomik çıkarlarını muhafaza etmek zorundadır. Ayrıca haksız rekabet ortamında yasalarda yer alan kaidelere göre hareket edilmeli ve üstüne düşen mesuliyetler yapılmalıdır.

İş sahasında bulunan meslektaşlar, bu kısıtlamalar çerçevesinde kanunlara göre faaliyette bulunmalıdırlar. Ve haksız rekabet olarak kabul edilen davranışlardan kaçınmalıdır.

#### **2.3. Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu (TÜRHAİK)**

SM/SMMM/YMM Mesleklerin İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği 21 Kasım 2007 tarihinde 26707 sayılı Resmi Gazete’de duyurularak uygulanmaya başlanmıştır. Düzenlemenin 28 inci maddesinde Haksız Rekabetle Mücadele Kurulu kurulmuştur. Bu mesleğin meslektaşlarının heyetin minimum beş yıl deneyimli üyelerince faaliyette bulundurulacağı kararı oluşturulmuştur. Rekabeti ortadan kaldırmak için kurulan TÜRHAİK yaptırma mesuliyetinin yanı sıra, rekabet yasası meydana getirme vazifesini de üstlenmektedir.

TÜRHAİK’in vizyonu; üyelerin finansal ve teknolojik ilerlemelerine göre; kamuoyunun ilgisi göz önünde bulundurularak, yenilikçi, deneyim kazanan, kendini geliştirmeye açık, ilkelerle kaideleri benimsemiş meslektaşlar olmak amacıyla itibarın, niteliğin ve hakikatin kamu faydasına göre yükseltilmesidir.

TÜRHAİK’in misyonu ise; muhasebecilikte haksız rekabetin ortadan kalkması için, mesleki ve global uygulamaları önemseyen, meslektaşlara kıymet oluşturan, hizmetin niteliğini ve pratiğini yükselten düzenleyici çalışmaların kamu faydasına göre faaliyette bulundurulmasıdır.

TÜRHAİK’ta haksız rekabet üç bölüme ayrılmıştır. Haksız rekabet kurulu faaliyet raporunda;

1. Meslektaşlar ve iş sahipleri arasında en sık karşılaşılan problemin; yeterince mesleki özene dikkat edilmemesidir. Diğer mühim problem ise; iş sahiplerinin minimum ücret ile sözleşme ile anlaşmaya gidebilecekleri, odaya gelen şikayet ile belli olmaktadır (TÜRHAİK, 2012).

2. Ücret ve finansal yürütümde en sık karşılaşılan problemin; meslektaşlar tarafından mükellefe asgari ücretin aşağısında ücret tahsis edilmesidir (TÜRHAİK, 2012).



Meslektaşlar ve mükellefler arasında ücrete yönelik uyuşmazlıklar ve yönetmeliğe uygun olmayan tutumların fazlaştığı görülmektedir. Muhasebecilik mesleğinde haksız rekabete yönelik tutumlar genellikle ücrete yönelik tutumlardır. Bunun sebebi; müşteri kazanmak ve getirim sağlamaktır.

3. Reklam yoluyla haksız rekabette en sık karşılaşılan problemin; reklam ilke ve kaidelerine dikkat edilmemesidir.

### **2.3.1. TÜRHAĞ'ın Oda Kurulları Ortaya Çıkışı ve Faaliyet Esasları**

Oda Haksız Rekabet Kurullarının faaliyet yöntem ve temelleriyle tahkik zaman zarfı mevzularında direktifler oluşturarak ülke sınırlarındaki YMM ve SMMM odalarınca TÜRHAĞ'ın kurulmasını sağlamıştır (TÜRHAĞ, 2012).

### **2.3.2. TÜRHAĞ'ın Bilgilendirme ve Yayım Faaliyetleri**

TÜRHAĞ, meslektaşların devamlı eğitimi ve bilgilendirme faaliyetleri çerçevesinde birçok yayım çalışmalarında yer almıştır. TÜRHAĞ'ın haksız rekabeti yok etmek amacıyla klavuz olması için (TÜRHAĞ, 2012):

- 1) Haksız Rekabetle Mücadelede Meslektaşların Pusulası
- 2) Haksız Rekabetle Mücadelede Kutup Yıldızı kitapçıklarını gerçekleştirmiş ve dağıtımını yapmıştır.

TÜRHAĞ, yapmış olduğu bilgilendirme ve yayım çalışmalarıyla meslektaşların mesleki ilerlemesine katkı sağlayarak haksız rekabeti ortadan kaldırmak için meslektaşları aydınlatmayı gaye edinmiştir.

### **2.3.3. TÜRHAĞ'ın Kongre Faaliyetleri**

TÜRHAĞ, haksız rekabet hareketlerini tespit edilmesinin yanı sıra farkındalık ve tutumu arttırmak için meslektaşlar arasında birliktelik, iletişim ve müşterek platform oluşturulması ekseninde “Haksız Rekabetle Mücadele Kongreleri” gerçekleştirilmesi ilkesine sahip çıkmıştır. Bu sebeple TÜRMOB'un klavuzluğunda “Türkiye Haksız Rekabetle Mücadele Kongreleri” gerçekleştirilmiştir (TÜRHAĞ, 2012).

İlk kongre, 10.04.2009 tarihinde Mersin ilinde “Muhasebecilik Mesleğinde Haksız Rekabet” adı altında gerçekleştirilmiştir. Kongrede; konunun iktisadi, strüktürel ve toplumsal kapsamı tetkik edilmiştir. Neticesinde ise, haksız rekabetin iki temel literatürden

aşılandığı sonucuna varılmıştır. Ayrıca rekabetin kavramı, mevzusu, kıymetleri ve tüzel kapsamaları incelenmiştir (Arıkan, 2011: 11):

İkinci Kongre, “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Haksız Rekabet” adı altında 19.02.2010 tarihinde İstanbul ilinde gerçekleştirilmiştir. Kongrede iki ana suje incelenmiştir (Arıkan, 2011: 11-12):

- “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Haksız Rekabet”in Kapsamları, Öğeleri ve Çözüm Yöntemleri
- “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Haksız Rekabet”in önlenmesiyle alakalı SPK, BDDK, Maliye Bakanlığı ve TÜRMOB’un mevzuyla alakalı çalışmaları”Haksız Rekabet Unsurları” aşağıdaki gibi bir araya getirilmiştir (TÜRHAİK, 2012):
- Mesleki kaliteyi barındıran çalışanlar içermeyen , yeterli donanımına sahip olmayan ve ölçünleri yerine getirmeyen, mesleki ilke ve kaideleri dikkate almayan meslektaşlar oldukça fazladır.
- Mesleki iş hayatına yeni atılan meslektaşların masrafları karşılayamamaktan korktuğu için haksız rekabete maruz kaldıkları sonucuna ulaşılmıştır.
- Büro Standardı Yönetmeliği’nin mevcut olmamasından, yeteneklerini aşan çalışmalarda yer alan meslektaşlar için haksız rekabet oluşabilir.
- Bağımsız denetim kuruluşlarının yarattığı anahtar teslimi çalışmaların haksız rekabet fiilini oluşturduğu sonucuna varılmıştır.

Üçüncü Kongre, “Kurumsallaşma Sürecinde Haksız Rekabet” adı altında 8.04.2011 tarihinde Hatay ilinde gerçekleştirilmiştir.

Dördüncü Kongre, “Muhasebecilik Mesleğinin Gelişmesinde Bağımsız Denetimin Yeri, Kurumsallaşmanın Önemi, Haksız Rekabetle Mücadelede Geline Aşama” adı altında 07.12.2012 tarihinde Denizli ilinde gerçekleştirilmiştir. Bu kongrenin gerçekleştirildiği yıl, önceki kongrelerden en mühim olarak 2012 yılı, “Haksız Rekabetle Mücadele Yılı” seçilmiştir.

#### **2.3.4. TÜRHAİK’in İcraata Yönelik Düzenlemeleri**

TÜRHAİK, haksız rekabeti ortadan kaldırmak için, üç yönergeyi sunmuştur. Aynı zamanda Haksız Rekabetle Mücadele Çalıştayı oluşturmuştur. Çalışma yönergeleri şu şekildedir: 2008 yılında TÜRHAİK faaliyetine başlamıştır. Öncelikle oda TÜRHAİK’in faaliyette bulunma şekil ve esaslarını belirlemeye ehemmiyet vermiştir. Oda, Haksız

Rekabet Mücadele Kurulları yürütüm hususunda tutarlı ve tek şekil yürütümü ilerletmeyi sağlamıştır. Ayrıca tahkik zaman zarfına yönelik direktiflerin çalışma ekseninde araştırılması ve organize edilmesini muhtemel edindirmiştir. Çalışma, müşteri ve müşteri dönüşü husunda, işlem ve denetlemenin yapılmasına yönelik üç yönerge sunulmuştur. TÜRHAKE tarafından sunulan ve TÜRMOB tarafından çalışmaya sunulan yönergeler şu şekildedir (TÜRHAKE, 2012);

1. Oda Haksız Rekabetle Mücadele Kurullarının meşru dayanağı, maksadı, vazifeleri ve yetkileri oluşturulmuştur. Mühim olanı mevcut yönergeyle haksız rekabetin kapsam ve kısıtlamaları geniş çerçevede belli edilmiştir.

2. Haksız Rekabetle Mücadele Kurullarında soruşturma zaman zarfının ne şekilde yürütüleceği ortaya konulmuştur.

3. Meslektaşların “Müşteri Devirleri”ni nasıl yürüteceğidir. Oda kurullarının senelik çalışma raporlarının biçimi müşterek şekilde oluşturularak tek şekil yürütüm oluşturulmaya çalışılmıştır.

Haksız Rekabetle Mücadele Çalıştay: 2011/Eylül’ de Ankara ilinde 1. Haksız Rekabetle Mücadele Çalıştay’ı faaliyet bütünlüğünün gerçekleşmesi için TÜRMOB disiplin kuruluyla beraber gerçekleştirilmiştir. Oda kurulları faaliyet şekil ve esasları husunda oluşturulan aranjmanlar ve faaliyet ölçünleriyle ilkelerin belirlendiği çalıştay neticeleri toparlayarak, bir tek kitap şeklinde organize etmiştir. Ve bu bütün odalara ulaştırılmıştır. Ayrıca internet platformunda gerçekleşen işlemlerde devir-teslim sebeplerine yönelik sütun adeti çoğaltılarak tebligatı yapan meslektaşların problemlerini daha derin aksettirmesine imkan vermiştir.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### SMMM MESLEĞİ ETİK ALGISININ HAKSIZ REKABET DAVRANIŞINA ETKİSİ: TRABZON SMMMO' NA YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

#### 3.1. Literatür Özeti

##### 3.1.1. Haksız Rekabet İle İlgili Araştırmalar

Sak (2013) SMMM ve YMM mesleğinde haksız rekabet olgusu hakkında Türkiye çapında 185 SMMM ve YMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; kuramsal yönetim ilkeleri uyumuna ilişkin yapının denetim pazarı taleplerine işlenmesi, haksız rekabet yasasının ve ilgili diğer yasal düzenlemelerin hazırlanma süreçlerinin hızlandırılarak objektif ve dürüst rekabet çevresinin ülkemizde mesleğin sağlıklı gelişimini destekleyici ve pratiğin anlamlı hale getirilmesine yönelik oluşturulmasının gerçekleşeceği sonucuna ulaşılmıştır.

Akpolat (2015) etik yönelim ve mesleğe yeni başlayanlarının algısının haksız rekabet davranışı üzerine etkisini belirlemek üzere, Türkiye çapında 135 SMMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; etik yönelimdeki artış, muhasebe ve meslek mensuplarının haksız rekabete yönelimini negatif yönde etkilerken, mesleğe yeni başlayanların haksız rekabete katılımını pozitif yönde etkilediği ortaya çıkmıştır.

Akarsu (2015) muhasebecilik mesleğinde haksız rekabet olgusu üzerine Sivas ilinde 121 SMMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; haksız rekabetin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Mesela, asgari ücret tarifesinden aşağı ücret istemek, ruhsatname kiralamak ve iş kazanmak için söz verme tutumları meydana gelmiştir.

##### 3.1.2. Meslek Etiği İle İlgili Araştırmalar

Armstrong (1993) etiğin hem mevcut muhasebe derslerinde hem de muhasebe etiği ve profesyonellik alanında ayrı bir derste öğretildiğini savunmaktadır. Ahlaki gelişim öncesi ve sonrası testlerin sonuçları, tedavi grubunun ortalama test puanlarında kontrol grubuna göre anlamlı bir artışa işaret ettiğini ve etkileşimli bir etki analizi, E & P kursunun

etikteki önceki sınıflarla birleştirilmesinin ahlaki-akıl yürütme olgunlaşmasının öngörülmesinde özellikle etkili olduğu sonucuna varmıştır.

Aymankuy ve Sarıoğlan (2005) muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımları üzerine Balıkesir ilinde 40 SM, SMMM ve YMM meslektaşlarına yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; muhasebe meslek mensuplarının genel olarak eğitim seviyelerinin yüksek olmasına karşın, etik kavramının, felsefi açıdan, mesleki yaşamda uygulanması ve uygulanabilirliği konusunda fikir farklılıkları yaşadıkları sonucuna ulaşılmıştır.

İşgüden (2007) sosyal ve kültürel değerlerin meslek etiği üzerine etkileri Balıkesir ilinde 140 SM ve SMMM meslek mensuplarına yönelik bir araştırma ile ölçülmüştür. Araştırma sonucuna göre; meslek mensupları sosyal yaşamda meydana gelen değişmelerden etkilendiklerini, meslek ve meslek etiği ilkeleri ile ilgili düzenlemelerin sosyal gelişim ve değişimlere göre gözden geçirilip, günün şartlarına uygun hale getirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca meslek mensupları meslek etiği eğitimine gereken önemin verilmediği ve yapılan çalışmaların yeterli olmadığının düşünöldüğu tespit edilmiştir.

Kutlu (2008) muhasebe meslektaşları ve çalışanlarının etik ikilemleri üzerine Kars ile Erzurum illerinde 136 SMMM meslek mensupları ve çalışanlara yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşamakta olduğu ancak ikilemin yoğunluğu gelir, yaş ve müşteri gibi değişkenlerin etkisiyle ve aynı şekilde etik ikileme neden olan müşteri kaybetme endişesinin de değişkenlerin etkisiyle farklılaşabildiği sonucuna ulaşılmıştır.

Koç (2010) muhasebe meslek etiği ve meslek mensuplarının mükellefin vergi uyumu üzerindeki etkileri üzerine Manisa ilinde 100 SM, SMMM ve YMM meslektaşlarına yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; meslektaşların malum yönlerden yükümlünün vergi uyumunu aşığı indirici, ve malum yönlerden de yukarı çıkartıcı tesiri olabildiği tespit edilmiştir. Ayrıca meslektaşların yer aldığı iktisadi ve toplumsal koşullar, mesleki tutumlarla birlikte meslek etiğini ve ahlakı da etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Özyürek (2012) muhasebe meslek mensuplarında etik üzerine Ankara ilinde 108 SMMM ve YMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; meslek mensuplarına göre en önemli sorunlardan birinin vergi kanunlarında yaşanan yoğun değişmeleri, muhasebeciler tarafından takip edilmesinde zorluklar olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca meslek odalarından hizmet içi eğitiminin

arttırılması ve siyasi görüşe bağlı kalmadan meslek mensuplarına sahip çıkmasının beklenmekte olduğu ve mesleği iyileştirmeye yönelik çalışmaların beklenildiği kanısına varılmıştır.

Şahin Dağlı (2013) muhasebe meslek etiği ve meslek mensuplarının etik hakkındaki görüşleri ile alakalı Isparta ilinde 115 SM ve SMMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma gerçekleştirilmiştir. Araştırma sonucuna göre; meslek mensuplarının, baskı altında kalarak işlerini yapmakta olduğu ve yapılması gerekenin en başta gerekli etik eğitiminin verilmesi ve uygulamalar konusunda denetimin arttırılmasının gerekli olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Çetin (2014) muhasebe meslek etiği ve meslektaşlarının etik hakkındaki görüşleri ile alakalı Isparta ilinde 115 SM ve SMMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; etik ilkelere kıymet verilmezse, mesleğin ileriki dönemlerde kötü olacağı ve şahsi menfaatlardan sıyrılarak hakikatli ve objektif gerçekleşen mesleğin bütün insanlar için yararlı sonuçlar doğuracağı kanısına varılmıştır.

Karaman (2015) muhasebe meslek etiği ve muhasebe meslek mensuplarının etik kurallara bakışını hakkında Balıkesir ilinde 150 SMMM ve YMM meslek mensuplarına yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; meslektaşların etik kaideleri dikkate almasında mühim etmenin eğitim olduğu ve mesleki etik derslerinin eğitim kurumlarında mecburi yapılması gerektiğinin sonucuna varılmıştır.

Tuğay ve Kılıç (2017) muhasebe meslek mensuplarının etik sözleşme algısının kuramsal modeli çalışmasında Antalya, Burdur, Isparta illerinde 384 SMMM meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; meslek mensuplarının etik kurallara uyması dahilinde mesleğe olan güvenin artmasına ve itibarın korunmasını sağlayarak kayıt dışılığı azaltarak ülke ekonomisine katkı sağlayacağı sonucuna varılmıştır. Ayrıca etik olmayan davranışların sadece yasal düzenlemelerle önlenemeyeceği için önüne geçilmesinde bireye çocuk yaşlarda verilecek olan eğitimin önemli olduğu kanısına varılmıştır.

Gümrah (2017) bağımsız denetim ve muhasebe meslek etiği; bağımsız denetçilerin etik ilkelerine yaklaşımları üzerine Ankara, Konya ve Karaman illerinde faaliyet gösteren 150 denetçi meslek mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre bağımsız denetçilerin “meslek etiği” kavramı hakkında bilgi sahibi olup “tarafsızlık” ilkesine uymaları gerektiğini düşündüklerini tespit etmiştir.

Soylu (2018) muhasebe meslek etiği ve muhasebe ve denetim meslektaşlarının etik algısı ile alakalı İstanbul ili Anadolu yakasında faaliyet gösteren 156 SMMM meslek

mensubuna yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucuna göre; katılımcı meslek mensuplarının, meslek etiğinin ne denli öneme sahip olduğunun bilincinde olup bu yönde alınan eğitimlerin ve yapılan denetimlerin etik algı gelişimine katkı sağladığı ve bu yönde sorumluluk bilincini taşıdıkları sonucuna varılmıştır.

### 3.2. Araştırmanın Amacı

Bu tez çalışması Trabzon il sınırları içerisinde faaliyet gösteren SMMM'lerin mesleki etik algısının haksız rekabet davranışına olan etkisini ölçmektedir.

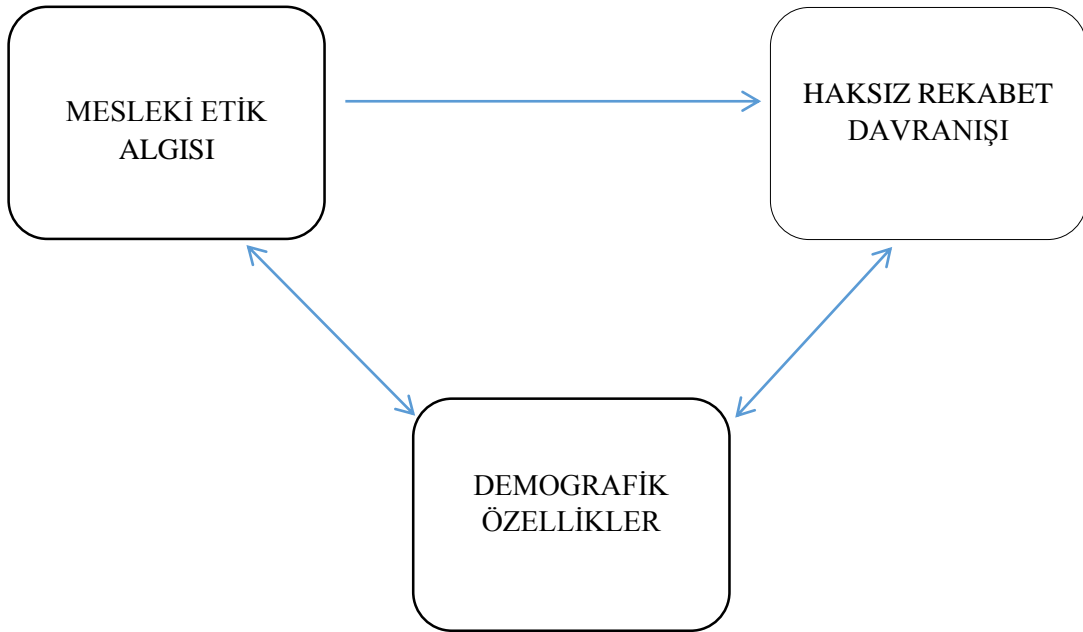
### 3.3. Araştırmanın Modeli

“Mesleki etik algısı haksız rekabet davranışını etkiler”, bu ana hipotezden yola çıkarak cevabı aranan sorular şunlardır:

1. Mesleki etik algısı ve haksız rekabet duyarlılığı arasında ilişki var mıdır?
2. Mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışı demografik özelliklere göre farklılık gösterir mi?

Teorik çerçeveye dayanarak geliştirilen araştırma modeli aşağıda şekil 1’ de gösterilmektedir.

Şekil 1. Araştırma Modeli



Hipotez 1: Cinsiyete göre mesleki etik algısı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 2: Yaş gruplarına göre mesleki etik algısı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 3: Medeni hale göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 4: Eğitim düzeylerinden en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 5: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 6: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 7: Çalışma şekline göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 8: Cinsiyete göre mesleki haksız rekabet duyarlılığı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 9: Yaş gruplarına göre haksız rekabet duyarlılığı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 10: Medeni hale göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 11: Eğitim düzeylerinden en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 12: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 13: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 14: Çalışma şekline göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 15: Mesleki etik algısı puanı ile haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında ilişki vardır.

Hipotez 16: Mesleki etik algısı alt ölçekleri haksız rekabet duyarlılığı puanının anlamlı bir tahminleyecisidir.

### **3.4. Araştırmanın Önemi**

“Mesleki etik algısı” ve bu algı ile ilişkilendirilebilecek “haksız rekabet davranışı” duyarlılığı konusunda literatür taramasında Trabzon ilinde araştırmanın var olmadığı görülmüştür. Aynı zamanda ulusal alanda bu konu ile ilgili eksiklikleri tamamlaması ve



katkı sağlaması amaçlanmıştır. Araştırmada Trabzon il sınırları içerisinde bulunan SMMM'lerin görüş ve düşünceleri alınıp elde edilen bilgiler dahilinde ortaya çıkan bulguların değerlendirilip incelenmiştir.

### 3.5. Araştırma Yöntemi

Trabzon Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'nın (TSMMM) katkılarıyla yapılan eğitim esnasında ve bizzat ofislerine gidilerek tesadüfi örneklem yöntemi ile yüz yüze anket yöntemi uygulanmıştır. Araştırmanın evrenini bağımlı ve bağımsız faaliyet gösteren 309 SMMM, örneklemini ise; 150 SMMM oluşturmaktadır. Mesleğini icra eden muhasebe meslek mensuplarına Aralık 2018-Ocak 2019 tarihleri arasında anket uygulanmıştır. Oluşturulan anket formu 3 bölümden oluşmaktadır.

Anketin birinci bölümünde; SMMM katılımcılarının (Cinsiyet, Yaş, Medeni Hali, Eğitim Düzeyi, Gelir Düzeyi, Meslekte Çalışma Süresi ve Çalışma Şekli) demografik özelliklerini tespit etmeye yönelik toplam 7 soru yer almaktadır.

Anketin ikinci bölümünde; katılımcıların meslek etiği algı düzeylerinin ölçülmesini tespit etmeye yönelik toplam 14 ifade yer almaktadır. Mesleki etik ile ilgili soruların ilk 8 sorusu Kılıç ve Burak'dan alınmış olmakla birlikte sırasıyla etiğin mesleğe katkıları (EMK), etik kurallar sözleşme algısı (EKSA) ve etik eğitimi önemi (EEÖ) maddelerinden oluşmaktadır. Son 6 soru ise 27 Mart 2014 tarihinde resmi gazetede duyurulan "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ"den yararlanarak geliştirdiğimiz iş ahlakı kuralları görüşü (İAG) maddelerinden oluşmaktadır. Bu bölümde yer alan bütün soruların cevapları için 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. ((A) Kesinlikle Katılmıyorum, (B) Katılıyorum, (C) Kararsızım, (D) Katılıyorum, (E) Kesinlikle Katılıyorum).

Üçüncü bölümde ise; katılımcıların haksız rekabete katılım düzeylerini tespit etmeye yönelik toplam 14 ifade yer almaktadır. Haksız rekabet ile ilgili soruların ilk 10 sorusu Akpolat'tan alınmış ve son 4 soru ise 21 Kasım 2007 tarihinde resmi gazetede yayımlanan "SMMM ve YMM Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği"nden yararlanarak geliştirdiğimiz sorular bulunmaktadır. İlk 12 soru meslekte haksız rekabet (MHR), son 2 soru ise ücrette haksız rekabet (ÜHR) maddelerinden oluşmaktadır. Bu bölümde yer alan bütün soruların cevapları için 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. ((A) Kesinlikle Katılmıyorum, (B) Katılıyorum, (C) Kararsızım, (D) Katılıyorum, (E) Kesinlikle Katılıyorum).

Mesleki etik ölçeğine ilişkin güvenilirlik analizinde cronbach's alpha değeri 0, 894 olarak bulunmuştur. Bu değerin 0, 7'nin üzerinde olması ölçeğin güvenilir olduğu anlamına gelmektedir.

Haksız rekabet duyarlılığı ölçeğine ilişkin güvenilirlik analizi sonucunda cronbach's alpha değeri 0, 937 olarak bulunmuştur. Bu değerin 0, 7'nin üzerinde olması ölçeğin güvenilir olduğunu gösterirken, 0, 937 olarak bulunması ölçeğin son derece güvenilir olduğunu gösterir.

### **3.5.1. Araştırmanın Metodolojisi**

Araştırmada Trabzon il sınırları içerisinde bağımlı ve bağımsız faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik mesleğini icra eden muhasebe meslek mensupları için hazırlanan anket kullanılmıştır. Anketler bilgisayar ortamında SPSS programında, dağılım yüzdeleri, frekans analizleri, çapraz tablolar analizi, güvenilirlik analizleri, faktör analizleri, normallik testleri ve anova testleri yapılmıştır. Elde edilen analiz sonuçları tablolar halinde düzenlenmiştir. Ayrıca tabloların altında açıklamalarda bulunulmuştur.

### **3.5.2. Araştırmanın Kapsamı Ve Sınırlılıkları**

24.10.2018 Trabzon SMMM Odası üye istatistik verilerine göre araştırmanın evrenini il merkezi ve ilçeler olmak üzere çalışanlar liste defterine kayıtlı toplam 309 SMMM üye sayısı oluşturmaktadır.

Araştırma Trabzon ilinde bağımlı ve bağımsız faaliyet gösteren bütün SMMM'lere ulaşımın zor olmasından ve zaman sınırlılıklarından dolayı Trabzon SMMMO'na kayıtlı toplam 150 SMMM meslek mensupları ile sınırlandırılmıştır.

### **3.6. Verilerin Analizi Ve Bulgular**

Araştırma kapsamında bağımlı ve bağımsız faaliyet gösteren SMMM unvanına sahip toplam 150 SMMM üzerinde anket uygulanıp, değerlendirme yapılmıştır. Anket yapılan SMMM meslektaşlarına; anket sorularına verilen yanıtların yalnızca bilimsel sebeple kullanılacağı ve kesinlikle illegal kullanılmayacağı bilgisi verilmiştir. Verilerin analizinde, SPSS 23 istatistik programı (IBM SPSS STATISTICS VIEWER) kullanılmıştır. Araştırma analizinde ve bulguların değerlendirilmesinde; anketi cevaplayan katılımcıların demografik özellikleri, faktör analizleri, güvenilirlik ve geçerlilik testleri,

hipotez testleri, değişkenlerin birbiri ile olan ilişkilerini test etmek amacıyla değişkenlerin ortalamaları ve standart sapmaları, KMO and Bartlett's testi, (Normallik Testleri) Kolmogorov- Smirnov ve Shapiro-Wilk testleri, Anova testi, korelasyon analizi ve regresyon analizi kullanılmıştır.

### 3.6.1. Demografik Verilerin Frekans Analizleri

Araştırma kapsamında görüşülen SMMM meslek mensubuna ait demografik göstergeler Tablo 3 ve Tablo 9 arasında yer almaktadır.

**Tablo 3. Ankete Katılanların Cinsiyet Dağılımı**

Geçerli	Kadın	18	12.0	12.0	12.0
	Erkek	132	88.0	88.0	100.0
Genel Toplam		150	100.0	100.0	

Araştırmaya katılan bireylerin %12'si kadın iken %88'i erkektir. Erkek SMMM sayısının kadın SMMM sayısına oranla oldukça fazla olduğu grlmektedir.

**Tablo 4. Ankete Katılanların Yaş Dağılımı**

Geçerli	.25-30	8	5.3	5.4	5.4
	.30-35	28	18.7	18.8	24.2
	.35-40	27	18.0	18.1	42.3
	.40-45	20	13.3	13.4	55.7
	.45-50	13	8.7	8.7	64.4
	.50 ve üzeri	53	35.3	35.6	100.0
	Genel Toplam		149	99.3	100.0
Eksik	Sistem	1	.7		
Genel Toplam		150	100.0		

Araştırmaya katılan bireylerin %5.4' 25-30 yaş, %18, 7'si 30-35 yaş, %18'i 35-40 yaş, %13, 3' 40-45, %8, 7'si 45-50 yaş arası ve %35, 3' 50 ve üzeri yaştadır. Tablo 4'e bakıldığında 25-30 yaş SMMM'lerin en az olduğu, 50 ve üzeri SMMM'lerin ise en fazla olduğu grlmektedir.

**Tablo 5. Ankete Katılanların Medeni Durumu**

		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Biriktirme Yüzdesi
Geçerli	Evli	129	86.0	86.0	86.0
	Bekar	21	14.0	14.0	100.0
	Genel	150	100.0	100.0	
	Toplam				

Araştırmaya katılan bireylerin %86'sı evli iken %14'ü bekarıdır.

**Tablo 6. Ankete Katılanların Eğitim Düzeyi**

		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Biriktirme Yüzdesi
Geçerli	Lise	12	8.0	8.0	8.0
	Ön Lisans	6	4.0	4.0	12.0
	Üniversite	117	78.0	78.0	90.0
	Yüksek Lisans	14	9.3	9.3	99.3
	Doktora	1	.7	.7	100.0
	Genel Toplam	150	100.0	100.0	

Araştırmaya katılan bireylerin %8'i lise, %4'ü ön lisans, %78'i üniversite, %9,3'ü yüksek lisans ve %0,7'si doktora eğitim seviyesindedir. Tablo 6'ya bakıldığında SMMM'lerin çoğunluğunun üniversite mezunu olduğu görülmektedir.

**Tablo 7. Ankete Katılanların Gelir Düzeyi**

		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Biriktirme Yüzdesi
Geçerli	.1603 TL'den az	1	.7	.7	.7
	.1603 TL	4	2.7	2.7	3.3
	.1604 - 1943 TL arası	4	2.7	2.7	6.0
	.1944 - 2999 TL arası	22	14.7	14.7	20.7
	.3000 TL ve Üzeri	118	78.7	78.7	99.3
	Genel Toplam	150	100.0	100.0	

Araştırmaya katılan bireylerin %0, 7'si 1603 tl'den az, %2, 7'si 1603 tl, %2, 7'si 1604 ile 1943 tl arası, %14, 7'si 1944 ile 2999 tl arası, %78, 7'si 3000 tl ve üzeri gelir düzeyindedir. Tablo 7' de görüldüğü gibi SMMM'lerin çoğunluğunun 3000 tl üzeri bir gelire sahip olduğu görülmektedir.

Aralık 2018 tarihli asgari ücret 1.603, 12 TL olarak tanımlanmaktadır. (TÜRK-İŞ) Türkiye İşçi Sendikaları Konfederasyonu, çalışanların geçim şartlarını otuz bir yıldan bu yana aralıksız olarak her ay düzenli olarak yaptığı "açlık ve yoksulluk sınırı" araştırması ile ortaya koyduğu 2018 Aralık ayı sonucuna göre:

Dört kişilik bir ailenin sağlıklı, dengeli ve yeterli beslenebilmesi için yapması gereken aylık gıda harcaması tutarı (açlık sınırı) 1.941, 16 TL,

Gıda harcaması ile birlikte giyim, konut (kira, elektrik, su, yakıt), ulaşım, eğitim, sağlık ve benzeri ihtiyaçlar için yapılması zorunlu diğer aylık harcamalarının toplam tutarı ise (yoksulluk sınırı) 6.322, 99 TL,

Evli olmayan-çocuksuz bir çalışanın 'yaşama maliyeti' ise aylık 2.393, 25 TL olarak hesaplanmıştır.

Yapılan bu araştırma; SMMM'lerin elde ettiği gelirlerin açlık ve yoksulluk sınırının fazlaca üzerinde olduğunu gösterirken, asgari ücret tutarının açlık ve yoksulluk sınırının alt düzeyinde olduğunu oldukça net bir şekilde göstermektedir.

**Tablo 8. Ankete Katılanların Meslekte Çalışma Süresi**

		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Biriktirme Yüzdesi
Geçerli	.3-6	13	8.7	8.7	8.7
	.6-9	10	6.7	6.7	15.3
	.9-12	18	12.0	12.0	27.3
	.12-15	26	17.3	17.3	44.7
	.15 ve üzeri	83	55.3	55.3	100.0
	Genel Toplam	150	100.0	100.0	

Araştırmaya katılan bireylerden %8, 7' si 3 ile 6, %6, 7'si 6 ile 9, %12'si 9 ile 12, %17, 3'ü 12 ile 15 ve %55, 3'ü 15 ve üzeri senedir meslekte bulunmuşlardır. Tablo 8'de görüldüğü gibi SMMM'lerin yarısından çoğunun 15 ve üzeri senedir meslek faaliyetinde bulunduğunu göstermektedir.

**Tablo 9. Ankete Katılanların Çalışma Şekli**

		Sıklık	Yüzde	Geçerli Yüzde	Biriktirme Yüzdesi
Geçerli	Bağımsız	127	84.7	84.7	84.7
	Bağımlı	22	14.7	14.7	99.3
	Genel Toplam	150	100.0	100.0	

Araştırmaya katılan bireylerin %84, 7'si bağımsız çalışırken %14, 7'si bağımlı çalışmaktadır. Tablo 9' da; SMMM'lerin fazlaca çoğunluğunun bağımsız çalışmakta olduğu görülmektedir.

### 3.6.2. Çapraz Tablolar Analizi

Mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışı ölçeklerinin boyutlarıyla, demografik değişkenlerin (meslekte çalışma süresi, medeni hali, gelir düzeyi) birbirlerine olan dağılımlarını test etmek amacıyla Ki-Kare Testleri yapılmıştır. Testler sonucu aralarında anlamlı bir etkileşim tespit edilen değişken çiftleri için elde edilen sonuçlar aşağıda ayrı tablolar halinde verilmiştir.

Meslekte Çalışma Süresi İle Etik Görüş Puanı Grupları Arasında İlişki Var mıdır?

H0: Değişkenler arasında ilişki yoktur.

H1: Değişkenler arasında ilişki vardır.

**Tablo 10. Meslekte Çalışma Süreniz - Etik Görüş Grup**

		Çapraz Tablolama			
		Etik görüş grup			
Saymak		düşük	orta	yüksek	Toplam
Meslekte	.3-6	0	0	13	13
Çalışma	.6-9	1	1	8	10
Süreniz	.9-12	0	2	16	18
	.12-15	0	0	26	26
	.15 ve üzeri	3	5	74	82
Toplam		4	8	137	149

**Tablo 11. Ki-Kare Testleri**

Pearson Ki-Kare	7,968 <sup>a</sup>	8	.437
Olabilirlik Oranı	10.387	8	.239
Doğrusal-Doğrusal Derneği	.157	1	.692
Geçerli Durumların N'si	149		

Ki-kare testinin p-değeri  $0,437 > 0,05$  olduğundan H0 hipotezi reddedilemez. Yani meslekte çalışma süresi ile etik görüş puanı grupları arasında ilişki yoktur.

Medeni Durum ile Haksız Rekabet Duyarlılığı Puan Grupları Arasında İlişki Var mıdır ?

H0: Medeni durum ile haksız rekabet duyarlılığı puan grupları arasında ilişki yoktur.

H1: Medeni durum ile haksız rekabet duyarlılığı puan grupları arasında ilişki vardır.

**Tablo 12. Medeni Haliniz - Haksız Rekabet Grup**

		Çapraz Tablolama			
		Saymak			
		haksız rekabet grup			
		düşük	orta	yüksek	Toplam
Medeni	Evli	2	10	117	129
Haliniz	Bekar	1	1	19	21
Toplam		3	11	136	150

**Tablo 13. Ki-Kare Testleri**

	Değer	df	Asimptotik Önem (2 taraflı)
Pearson Ki-Kare	1, 152 <sup>a</sup>	2	.562
Olabilirlik Oranı	.963	2	.618
Doğrusal-Doğrusal Derneği	.150	1	.698
Geçerli N'si	Durumların 150		

Ki-kare testinin p-değeri  $0,562 > 0,05$  olduğundan  $H_0$  hipotezi reddedilemez. Yani medeni durum ile haksız rekabet duyarlılığı puan grupları arasında ilişki yoktur.

Gelir Düzeyi İle Etik Görüş Puanı Grubu Arasında İlişki Var mıdır?

$H_0$ : Değişkenler arasında ilişki yoktur.

$H_1$ : Değişkenler arasında ilişki vardır.



**Tablo 14. Gelir Düzeyiniz - Etik Görüş Grup Çapraz**

		Tablolama			
Saymak		Etik görüş grup			
		düşük	orta	yüksek	Toplam
Gelir Düzeyiniz	.1603 TL'den az	0	0	1	1
	.1603 TL	0	0	4	4
	.1604 - 1943 TL arası	0	0	4	4
	.1944 - 2999 TL arası	0	2	20	22
	.3000 TL ve Üzeri	4	6	107	117
Toplam		4	8	136	148

**Tablo 15. Ki-Kare Testleri**

	Değer	df	Asimptotik Önem (2tarafı)
Pearson Ki-Kare	2, 287 <sup>a</sup>	10	.994
Olabilirlik Oranı	3.564	10	.965
Doğrusal-Doğrusal Derneği	.688	1	.407
Geçerli Durumların N'si	149		

Ki-kare testinin p-değeri  $0,994 > 0,05$  olduğundan  $H_0$  hipotezi reddedilemez. Yani gelir düzeyi grupları ile etik görüş puanı grupları arasında anlamlı bir ilişki yoktur.

### 3.6.3. Güvenilirlik Analizleri

#### Mesleki Etik Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Analizi

**Tablo 16. Güvenilirlik Analizi**

Cronbach's Alpha	N of Items
.894	14

Mesleki etik ölçeğine ilişkin güvenilirlik analizinde cronbach's alpha değeri 0, 894 olarak bulunmuştur. Bu değerin 0, 7'nin üzerinde olması ölçeğin güvenilir olduğu anlamına gelmektedir.

### **Haksız Rekabet Duyarlılığı Ölçeğine İlişkin Güvenilirlik Analizi**

**Tablo 17. Güvenilirlik Analizi**

Cronbach's Alpha	N of Items
.937	14

Haksız rekabet duyarlılığı ölçeğine ilişkin güvenilirlik analizi sonucunda cronbach's alpha değeri 0, 937 olarak bulunmuştur. Bu değerin 0, 7'nin üzerinde olması ölçeğin güvenilir olduğunu gösterirken, 0, 937 olarak bulunması ölçeğin son derece güvenilir olduğunu gösterir.

#### **3.6.4. Faktör Analizleri**

### **Mesleki Etik Ölçeğine İlişkin Faktör Analizi**

**Tablo 18. KMO And Bartlett's Test**

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.898
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1301.953
	df	91
	Sig.	.000

KMO ve Bartlett testi sonucunda KMO değeri 0, 898 olarak bulunmuştur. Bu değer ölçeğimizin faktör analizi yapmak için oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir. Ayrıca p-değeri  $0,000 < 0,05$  olduğundan faktör analizi yapmak için bir sakınca yoktur.

**Tablo 19. Total Variance Explained**

Bileşen	İlk Özdeğerler			Kare Yüklerin Çekme Topamları			Kare Yüklerin Dönme Topamları		
	Genel Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzdesi	Genel Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzdesi	Genel Toplam	Varyansın Yüzdesi	Kümülatif Yüzdesi
1	6.903	49.311	49.311	6.903	49.311	49.311	4.164	29.742	29.742
2	1.391	9.933	59.243	1.391	9.933	59.243	3.762	26.872	56.614
3	1.133	8.094	67.338	1.133	8.094	67.338	1.419	10.138	66.752
4	1.031	7.362	74.699	1.031	7.362	74.699	1.113	7.947	74.699
5	.692	4.944	79.644						
6	.555	3.963	83.607						
7	.493	3.520	87.127						
8	.422	3.011	90.138						
9	.324	2.316	92.454						
10	.292	2.088	94.542						
11	.232	1.656	96.198						
12	.200	1.428	97.627						
13	.181	1.291	98.918						
14	.151	1.082	100.000						

Toplam varyans tablosuna baktığımız zaman toplam değeri 1'in üstünde olan satır kadar alt faktör vardır. Etik görüşü ölçeği 4 alt faktörden oluşmaktadır. Bu dört alt faktör toplam varyanstaki değişimin %74,699'unu açıklamaktadır.

**Tablo 20. Döndürölmüş Bileşen Matrisi**

	Bileşen			
	1	2	3	4
1. Meslek mensupları etik ilkelerine ne kadar bağılı kalırlarsa mesleğe olan güven ve saygınlık da o kadar artar.	.772			
2. Türkiye’de meslek öncesi etik ilkeleriyle ilgili yeterli eğitim verilmektedir.				.900
3. Etik kurallar; muhasebe hatalarının azalmasına olumlu katkı sağlar.	.631			
4. Etik değerlere uyulması muhasebe hilelerini azaltır.	.874			
5. Meslek mensuplarını etik değerlere uyması; mesleğin toplumsal itibarını artırır.	.870			
6. SMMM’likte etik değerler; meslek mensupları arasındaki haksız rekabetin azalmasına katkı sağlar.	.786			
7. Etik sözleşmesi imzalamak meslek mensuplarına artı (olumlu) bir değer kazandırır.	.441		.721	
8. Etik sözleşme imzalanmasının zorunlu hale getirilmesinde yarar vardır.		.502	.677	
9. Etik kurallarda iş ahlakı; resmi ve yazılı olarak belirtilir.		.528	.452	
10. Etik değerlere göre iş ahlakı; zorlayıcı bir kural olarak yer alır.		.773		
11. Etik kurallarda iş ahlakına yönelik ilkeler yer alır.	.464	.774		
12. Etik değerlere göre; çalışan bir eleman (kurum kazancı haricinde) kişisel kazançla sonuçlanan ve iş ahlakına uygun olmayan davranışlarda bulunmuşsa anında kınanır.		.685		
13. Etik kurallarda; iş ahlakına uygun olmayan davranışların hoş görölmeyeceğı açıkça belirtilmiştir.	.406	.728		
14. Etik anlayışına göre iş ahlakına yönelik ilkeler; zorlayıcı bir kural olarak yer alır.		.799		

Faktör analizi sonucunda 1. Alt faktör 1, 3, 4, 5, 6. Sorulardan, 2.alt faktör 9, 10, 11, 12, 13, 14. Sorulardan, 3. alt faktör 7, 8, 9. Sorulardan ve 4. Alt faktör 2. Sorudan oluşmaktadır. Ölçekte ters puanlanmış soru bulunmamaktadır. Ölçek puanı hesaplanırken kesinlikle katılmıyorum=1, katılmıyorum=2, kararsızım=3, katılıyorum=4 ve kesinlikle katılıyorum=5 puan olarak hesaplanmıştır.

## Haksız Rekabet Duyarlılığı Ölçeğine İlişkin Faktör Analizi

**Tablo 21. KMO And Bartlett's Test**

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.904
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1920.160
	df	91
	Sig.	0.000

KMO ve Bartlett testinin sonucunda KMO değeri 0,904 olduğundan ölçek faktör analizi için oldukça uygundur.

**Tablo 22. Açıklanan Toplam Varyans**

Bileşen	İlk Özdeğerler			Kare Yüklere Çekme			Kare Yüklere Dönme		
	Genel	Varyansın	Kümülatif	Genel	Varyansın	Kümülatif	Genel	Varyansın	Kümülatif
	Toplam	Yüzdesi	Yüzdesi	Toplam	Yüzdesi	Yüzdesi	Toplam	Yüzdesi	Yüzdesi
1	8.347	59.620	59.620	8.347	59.620	59.620	7.039	50.278	50.278
2	1.156	8.254	67.874	1.156	8.254	67.874	2.463	17.596	67.874
3	.849	6.064	73.938						
4	.809	5.779	79.716						
5	.534	3.816	83.532						
6	.489	3.496	87.029						
7	.465	3.319	90.348						
8	.305	2.175	92.523						
9	.294	2.103	94.625						
10	.254	1.816	96.442						
11	.199	1.422	97.864						
12	.153	1.096	98.960						
13	.123	.881	99.840						
14	.022	.160	100.000						

Toplam varyans tablosunda toplam değeri 1'in üstünde olan satır kadar alt faktör vardır. Ölçeğimizde 2 alt faktör bulunmaktadır. Bu iki alt faktör varyanstaki toplam değişiminin %59,62'lik kısmını açıklamaktadır.

**Tablo 23. Döndürülmüş Bileşen Matrisi**

	Bileşen	
	1	2
yh1		.864
yh2		.872
yh3	.738	
yh4	.627	
yh5	.649	
yh6	.826	
yh7	.779	
yh8	.806	
yh9	.772	
yh10	.691	
yh11	.841	
yh12	.704	.424
yh13	.839	
yh14	.815	

Ölçekte bulunan 1. Alt faktör 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 ve 14. sorulardan 2. Alt faktör 1. ve 2. sorudan oluşmaktadır. Ölçekteki tüm maddeler ters puanlanmıştır. Yani Kesinlikle katılmıyorum=5, katılmıyorum=4, kararsızım=3, katılıyorum=2 ve kesinlikle katılıyorum=1 puan olarak kodlanmıştır.

### 3.6.5. Mesleki Etik Puanı ve Haksız Rekabet Duyarlılığı Ölçeği Puanlarına İlişkin Normallik Testleri

**Tablo 24. Normallik Testleri**

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	İstatistik	df	Sig.	İstatistik	df	Sig.
Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı	.244	149	.000	.677	149	.000
Etik Görüş Algısı Puanı	.157	149	.000	.817	149	.000

Hem Kolmogorov- Smirnov hem de Shapiro-Wilk testlerinin p-değeri 0, 05'in altında olduğundan haksız rekabet duyarlılığı ölçeği puanları ve etik algısı görüş puanları normal dağılımdan gelmemektedir. Ancak merkezi limit teoremi gereğince örnek çapı 35'den büyükse örnek çapı arttıkça dağılım normal dağılıma yakınsama gösterir. Örnek çapımız 150 olduğundan dağılımlarımızı normal dağılıma yakınsar olarak kabul edebiliriz.

### 3.6.6. Hipotez Testleri

Araştırma modelinde mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışı arasında ilişki olduğu ve mesleki etik algı ve haksız rekabet davranışının demografik özelliklerle tahminlenebilirliğini öne sürmektedir. Araştırma kapsamında aşağıda gösterilmiş olan hipotezler oluşturulmuş ve katılımcılara uygulanan anket soruları aracılığı ile söz konusu hipotezler test edilmiştir.

Hipotez 1: Cinsiyete göre mesleki etik algısı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 2: Yaş gruplarına göre mesleki etik algısı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 3: Medeni hale göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 4: Eğitim düzeylerinden en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 5: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 6: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 7: Çalışma şekline göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 8: Cinsiyete göre mesleki haksız rekabet duyarlılığı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 9: Yaş gruplarına göre haksız rekabet duyarlılığı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 10: Medeni hale göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 11: Eğitim düzeylerinden en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 12: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 13: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 14: Çalışma şekline göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 15: Mesleki etik algısı puanı ile haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında ilişki vardır.

Hipotez16: Mesleki etik algısı alt ölçekleri haksız rekabet duyarlılığı puanının anlamlı bir tahminleyicisidir.

### 3.6.6.1. Mesleki Etik Algısına İlişkin Hipotez Testleri

Hipotez 1: Cinsiyete göre mesleki etik algısı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 2: Yaş gruplarına göre mesleki etik algısı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 3: Medeni hale göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 4: Eğitim düzeylerinden en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 5: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 6: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi mesleki etik algısı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 7: Çalışma şekline göre mesleki etik algısı puanları arasında fark vardır.

**Tablo 25. Mesleki Etik Algısına İlişkin Hipotez Testleri**

Bağımsız Değişken	Bağımlı Değişken	Test	P-değeri	Karar(H1)
Cinsiyet		Bağımsız örn. T-testi	0.56	Red
Yaş		ANOVA	0.195	Red
Medeni Durum		Bağımsız örn. T-testi	0.527	Red
Eğitim Düzeyi	Mesleki Etik Algısı	ANOVA	0.61	Red
Gelir Düzeyi		ANOVA	0.843	Red
Meslekte Çalışma Süresi		ANOVA	0.375	Red
Çalışma Şekli		Bağımsız örn. T-testi	0.017	Kabul

Yapılan testler sonucuna sadece çalışma şekline göre mesleki etik algısı puanları arasında farklılık tespit edilmiştir. Diğer değişkenlere göre mesleki etik algısı puanları farklılaşmamaktadır. Çalışma şekillerinden bağımlı olarak çalışan bireylerin mesleki etik



algısı puanı ortalaması 56, 65 iken bağımsız olarak çalışan bireylerin mesleki etik algısı puanı ortalaması 62, 08'dir. Yani bağımsız olarak çalışanların etik algısı görüşü daha ileridir.

### 3.6.6.2. Haksız Rekabet Puanına İlişkin Hipotez Testleri

Hipotez 8: Cinsiyete göre mesleki haksız rekabet duyarlılığı puanları farklılık gösterir.

Hipotez 9: Yaş gruplarına göre haksız rekabet duyarlılığı puanlarından en az biri farklıdır.

Hipotez 10: Medeni hale göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

Hipotez 11: Eğitim düzeylerinden en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 12: Gelir düzeyi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 13: Meslekte çalışma süresi gruplarından en az birisi haksız rekabet duyarlılığı puanı açısından diğerlerinden farklıdır.

Hipotez 14: Çalışma şekline göre haksız rekabet duyarlılığı puanları arasında fark vardır.

**Tablo 26. Haksız Rekabet Puanına İlişkin Hipotez Testleri**

Bağımsız Değişken	Bağımlı Değişken	Test	P-değeri	Karar(H1)
Cinsiyet	Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı	Bağımsız örn. T-testi	0.475	Red
Yaş		ANOVA	0.232	Red
Medeni Durum		Bağımsız örn. T-testi	0.511	Red
Eğitim Düzeyi		ANOVA	0.556	Red
Gelir Düzeyi		ANOVA	0.755	Red
Meslekte Çalışma Süresi		ANOVA	0.779	Red
Çalışma Şekli		Bağımsız örn. T-testi	0.226	Red

Yapılan istatistiksel testler sonucunda haksız rekabet duyarlılığı puanı cinsiyet, yaş gurubu, medeni durum, eğitim düzeyi, gelir düzeyi, meslekte çalışma süresi ve çalışma şekli değişkenlerinin hiç birine göre farklılık göstermemektedir.

### 3.6.6.3. Mesleki Etik Algısı Puanı İle Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanları Arasında İlişki Var mıdır?

H0: Mesleki etik algısı puanı ile haksız rekabet duyarlılığı puanı arasında ilişki yoktur.

H1: Mesleki etik algısı puanı ile haksız rekabet duyarlılığı puanı arasında ilişki vardır.

**Tablo 27. Korelasyon Testi**

		Etik Görüş Algısı Puanı	Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı
Etik Görüş Algısı Puanı	Pearson Korelasyonu	1	, 547**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	149	149
Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı	Pearson Korelasyonu	, 547**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	149	150

Korelasyon testinin p-değeri  $0,000 < 0,05$  olduğundan H0 hipotezi reddedilir. Yani mesleki etik algısı puanı ile haksız rekabet duyarlılığı puanı arasında ilişki vardır. Bulunan pearson korelasyon katsayısı 0, 547'dir. Yani iki değişken arasında pozitif yönlü orta şiddette bir ilişki söz konusudur. Yani mesleki etik algısı arttıkça haksız rekabet duyarlılığı artmaktadır.

### 3.6.6.4. Mesleki Etik Algısı Alt Ölçekleri Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanının Anamlı Bir Tahminleyicisi midir?

H0: Mesleki etik algısı alt ölçekleri haksız rekabet duyarlılığı puanını tahminlemez.

H1: Mesleki etik algısı alt ölçekleri haksız rekabet duyarlılığı puanını tahminler.

**Tablo 28. Model Özeti**

Model	R	Düzeltilmiş Kare	Tahmini R Kare	Std. Tahmini Hata	İstatistikleri Değiştir				
					R	Kare	F	Sig.	F
	R	Kare	R Kare	Hata	Değişimi	Değişiklik	df1	df2	Değişim
1	,560 <sup>a</sup>	.314	.295	8.76464	.314	16.468	4	144	.000

a. Predictors: (Constant), Etik eğitiminin önemi Puanı, Etik kuralların sözleşmeye dayanması Puanı, Etiğin Mesleğe Katkısı Puanı, İş ahlakı kuralları Puanı

Model özetine göre R kare değeri 0,295 olarak bulunmuştur. Yani model bağımlı değişkendeki değişimin %30'unu açıklamaktadır.

### 3.7. Anova Testi

**Tablo 29. Anova<sup>a</sup>**

Model	Kareler Toplamı	df	Ortalama		
			Kare	F	Sig.
1 Gerileme	5060.306	4	1265.076	16.468	,000 <sup>b</sup>
Kalıntı	11061.936	144	76.819		
Total	16122.242	148			

a. Dependent Variable: Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı

b. Predictors: (Constant), Etik eğitiminin önemi Puanı, Etik kuralların sözleşmeye dayanması Puanı, Etiğin Mesleğe Katkısı Puanı, İş ahlakı kuralları Puanı

ANOVA testinin p-değeri  $0,000 < 0,05$  olduğundan  $H_0$  hipotezi reddedilir. Yani kurulan regresyon modeli istatistiki olarak anlamlıdır.

**Tablo 30. Katsayılar**

Model		Standartlanmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar		
		B	Std. Hata	Beta	t	Sig.
1	(Sabit)	28.604	4.845		5.904	.000
	Etiğin Mesleğe Katkısı Puanı	.795	.248	.298	3.207	.002
	İş ahlakı kuralları Puanı	.537	.243	.241	2.208	.029
	Etik kuralların sözleşmeye dayanması Puanı	.322	.374	.090	.863	.390
	Etik eğitiminin önemi Puanı	-.190	.572	-.023	-.333	.740

a. Dependent Variable: Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı

Regresyon modelimiz aşağıdaki şekilde olacaktır.

Y: Bağımlı değişken (Haksız Rekabet Duyarlılığı Puanı)

B: Sabit değer

X1: Etiğin mesleğe katkısı algı puanı

X2: İş ahlakı kuralları puanı

X3: Etik kuralların sızleşmeye dayanması puanı

X4: Etik eğitiminin önemi puanı

Katsayılar tablosunda p-değerı 0, 05'den kúçük olan değişkenler modele anlamlı katkı sağlamaktadır. Yani modelimiz;

$$Y = 28,604 + 0,795X_1 + 0,537X_2$$

Yani etiğin mesleğe katkısı algı puanı 1 birim arttığında haksız rekabet duyarlılığı puanı 0,795 birim artmaktadır. Ayrıca iş ahlakı kuralları puanı 1 birim arttığında haksız rekabet duyarlılığı puanı 0,537 birim artmaktadır.

## SONUÇ

Globalizmin etkili olduğu dünyada Türkiye'yi haksız rekabet ortamından soyutlamak oldukça olanaksızdır. Hızla devam etmekte olan globalleşme her alanda olduğu gibi muhasebe alanını da direkt olarak etkisi altına almaktadır. Muhasebe mesleği; globalleşme sürecinde ekonomik, sosyal ve teknoloji alanlarında oldukça önem kazanmaya başlamış olmakla birlikte, bu olguları iş sahasına yansıtmaktadır. Genel olarak artan işletme sayısı, ağırlaşan iş yükü, müşteri kaybetme kaygısı ve sabit giderlerin fazlalığı nedeniyle muhasebe meslek mensupları zamanla rekabet ortamı içerisinde devamlılıklarını sürdürmek zorunda kalmışlardır. Rekabet ortamının artması meslek mensupları arasında hata ve hile vakalarını beraberinde getirmektedir. Muhasebe meslek mensupları buldukları iş sahasında kendilerine ve devlete olan sorumluluklarını yerine getirebilmek ve toplumun beklentilerini karşılayabilmek zorundadırlar. Bu durumda meslek mensupları doğru ve güvenilir hizmet verirken etik kurallara uyma yükümlülüğünü üstlenmektedir.

Bu araştırmaya göre, Trabzon il sınırları içerisinde SMMM mesleğini icra etmekte olan katılımcıların mesleki etik algısı ve haksız rekabet duyarlılığı arasında ilişki olduğu ve mesleki etik algısı ve haksız rekabet davranışının demografik özelliklerden sadece çalışma şekline göre farklılık gösterdiği görülmüştür. Elde edilen diğer bulgular aşağıdaki gibi özetlenebilir:

Mesleki etik algısı ve haksız rekabet duyarlılığı arasındaki ilişkide yapılan araştırma sonucu model özetine göre; R kare değeri 0,295 olarak bulunmuştur. Model bağımlı değişkendeki değişimin %30'unu açıklamaktadır. Mesleki etik ve haksız rekabet duyarlılığı ölçeğine ilişkin güvenilirlik analizi değeri 0,7'nin üzerinde olması ve korelasyon testine göre Pearson korelasyon katsayısının 0,547 olarak bulunması mesleki etik algısı ve haksız rekabet duyarlılığı arasında pozitif yönlü orta şiddette bir ilişki olduğunu ortaya koymuştur. Kısacası mesleki etik algısı arttıkça haksız rekabet duyarlılığı da artmaktadır. Yani SMMM mesleğini icra eden meslek mensupları arasında mesleki etik algısı artarsa, ortaya çıkabilecek haksız rekabet davranışı azalacaktır. Keza; mesleki etik algısı azalır ise ortaya çıkabilecek haksız rekabet davranışının artış göstermesi kaçınılmaz olacaktır.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik algısının ölçümlenmesinde elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde haksız rekabet davranışının azalmasına pozitif katkı sağlayacak 4 alt ölçek ortaya çıkmaktadır. Bunlar etiğin mesleğe katkıları, iş ahlakı kuralları görüşü, etik kurallar sözleşme algısı ve etik eğitiminidir.

Etiğin mesleğe katkıları ölçeğine göre; muhasebe meslek mensuplarının etik kuralların bilincinde olup, etik değerlere uyması mesleğe olan güvenin artmasına, itibarın zedelenmemesine, hizmet kalitesinin artmasına ve oluşabilecek haksız rekabet davranışını aza indirgeyerek ülke ekonomisinin kalkınmasına katkı sağlayacaktır.

İş ahlakı görüşü ölçeğine göre; iş ahlakı etik davranış sergileyerek mesleki ahlak bilincine sahip olup, işi en iyi şekilde çalışarak sonuca başarıyla ulaştırmayı hedefleyen önemli bir değerdir. İş ahlakı; kişilerde gelenek-görenek, dini inançlar, toplumsal çevre, örf ve adetlere göre farklılıklar göstermektedir. Dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik, gizlilik gibi temel etik ilkeleri topluma göre değişmemesi ve herkesçe kabul edilmesi gereken başlıca ilkeler olarak yer almaktadır.

Etik kurallar sözleşme algısı ölçeğine göre; 27 Mart 2014 tarihinde resmi gazetede “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ” 3. bölümde yayımlandığı gibi “etik sözleşmesi” almak isteyen SMMM meslek mensuplarının öncelikle tebliğin 2. bölümünde yer alan ‘etik eğitimi’ tamamlama belgesi almak zorundadırlar. Sonrasında SMMM’lerin bağlı oldukları oda ile ‘muhasebe etik sözleşmesi’ imzalayabileceklerdir. SMMM’ler imzalamış oldukları ‘muhasebe etiği sözleşmesi’nde belirtilen hususları kabul edip yerine getireceğini taahhüt etmiş olacaktırlar. Etik sözleşmesi imzalanmasının muhasebe meslek mensuplarına artı bir değer kazandıracığı kanısına varılmıştır.

Etik eğitimi önemi ölçeğine göre; SMMM’lerin faaliyet gösterdiği iş sahasında mesleki etik algısının oluşmasında ahlaki davranışın yanı sıra en önemli faktörlerden birinin eğitim olduğu sonucuna varılmıştır. Eğitimin mesleğe giriş ve öncesinde SMMM yetiştirmeyi hedefleyen lise ve lisansüstü eğitim kurumlarındaki kişilere verilmesi ve mesleğin icrası süresince devam etmesi gerektiği sonucuna varılmıştır. TÜRMOB tarafından yapılan eğitim, düzenlenen yönetmelikler, tebliğler, etik kongreleri ve meslek öncesi etik ilkeleriyle ilgili yeterli eğitim verilmesinin mesleki ahlak bilincinin oluşması ve gelişmesinde son derece önem arz ettiği kanısına ulaşılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının haksız rekabet davranışı ölçümlenmesinde elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde ise 2 alt ölçek ortaya çıkmaktadır. Bunlar meslekte haksız rekabet ve ücrette haksız rekabettir.

Bu araştırmaya göre; mesleki etik algısı demografik değişkenlerin (cinsiyet, yaş, medeni hali, eğitim düzeyi, gelir düzeyi, meslekte çalışma süresi, çalışma şekli) içerisinde sadece çalışma şekline göre farklılık olduğu ortaya çıkmıştır. Bu sonuçlar doğrultusunda

ise; bağımsız çalışan bireylerin mesleki etik algısı puanının 56, 65 olduğu tespit edilerek, etik algısı görüşünün daha ileride olduğu sonucuna varılmıştır.

Demografik analizler sonucunda ankete katılan SMMM meslek mensuplarının cinsiyetlerine göre sayısal dağılımlarında fark oldukça fazladır. Cinsiyete göre sayısal dağılım incelendiğinde, %12'sinin kadın, % 88'inin erkek olduğu neticelendirilerek erkek SMMM'lerin oldukça fazla olduğu görülmüştür. Yaşlarına göre sayısal dağılım incelendiğinde, ağırlıklı yaş ortalaması 50 ve üzeri yaş olduğu görülmektedir. Medeni duruma göre sayısal dağılım incelendiğinde, %86 ile evli olanların ağırlıkta olduğu görülmüştür. Eğitim düzeyine göre sayısal dağılım incelendiğinde, %78 ile üniversite mezunu olduğu görülmüştür. Gelir düzeyine göre sayısal dağılım incelendiğinde, %78, 7 ile 3.000, 00 TL'in üzerinde gelire sahip olduğu ve SMMM'lerin elde ettiği gelirlerin, Türkiye İşçi Sendikaları Konfederasyonu (TÜRK- İŞ)'nun araştırmasını yapmış olduğu açlık ve yoksulluk sınırının fazlaca üzerinde olduğu görülmüştür. Çalışma süresine göre sayısal dağılım incelendiğinde, %55,3 ile 15 ve üzeri senedir mesleği icra etmekte oldukları görülmüştür. Çalışma şekline göre sayısal dağılım incelendiğinde, %84, 7'sinin bağımsız çalışırken, % 14, 7'sinin ise bağımlı çalıştığı görülmüştür.

Çapraz tablolar analizi sonucunda ankete katılan SMMM meslek mensuplarının meslekte çalışma süresi ve etik görüş puanı arasında Ki-kare testinin p-değeri  $0,437 > 0,05$  olduğundan meslekte çalışma süresi ile etik görüş puanı grupları arasında ilişki olmadığı görülmüştür. Medeni durum ile haksız rekabet duyarlılığı puanı arasında Ki-kare testinin p-değeri  $0,562 > 0,05$  olduğundan medeni durum ile haksız rekabet duyarlılığı puan grupları arasında ilişki olmadığı görülmüştür. Gelir düzeyi ile etik görüş puanı grubu arasında Ki-kare testinin p-değeri  $0,994 > 0,05$  olduğundan gelir düzeyi grupları ile etik görüş puanı grupları arasında anlamlı bir ilişki olmadığı görülmüştür.

Ankete dayalı araştırma sonucunda elde edilen bulgulara göre Trabzon il sınırları içerisinde SMMM mesleğini icra eden meslek mensupları arasında haksız rekabet davranışı sergileyebildikleri ortaya konulmuştur. TÜRMÖB'dan elde edilen bilgilere göre sadece Trabzon ilinde değil, Türkiye genelinde haksız rekabet olgusunun ciddi düzeyde var olduğu bilgisine ulaşılmıştır. Elde edilen bulguların hem Trabzon TSMMMO'na hem de bu konuyla ilgili araştırma yapacak olan araştırmacılara ışık tutması amaçlanmaktadır. Bundan sonra çalışma yapacak olan araştırmacıların muhasebe meslek etiği ve özellikle haksız rekabet davranışı konusu ile ilgili yapılmış olan çalışmaların azlığından ötürü daha derinlemesine araştırma yapılması araştırmaya geniş çerçevede bakılmasına ve yenilik katmasına fayda sağlayacaktır.

Bu ölçekler bağlamında Trabzon il sınırları içerisinde bulunan SMMM meslek mensuplarına yöneltilen anket sorularına göre mesleki etik kurallara uymayıp, kendilerini haksız rekabet davranışı sergilemeye yönelten sebepler sorulduğunda meslek mensuplarından da alınan ortak görüşler dahilinde yorum ve çözüm önerileri aşağıda belirtilmiştir.

SMMM meslek mensubuna mesleki etik kurallara uymayıp, kendilerini haksız rekabet davranışı sergilemeye yönelten sebepler sorulduğunda en fazla yakındıkları konunun yeterli eğitimin verilmemesi olduğudur. Meslek mensuplarının etik ilkelerden biri de olan mesleki özen ve yeterliliğe sahip olabilmeleri için eğitim oldukça önem taşımaktadır. Etik eğitimin çocuk yaşlardan itibaren verilip, bütün mesleki faaliyetleri boyunca bu olguyu iş sahasına pozitif olarak yansıtmaları ve başta TÜRMOB olmak üzere TSMMMO'sından gerekli eğitimin arttırılması ve seminerlerin verilmesinin mesleki etik algı gelişimine katkı sağlayıp, mesleki ahlakı geliştirerek sorumluluk bilincinin artmasına sebep olacağı sonucuna varılmıştır.

Haksız rekabet davranışını tetikleyen bir diğer unsurun; eğer SMMM meslek mensuplarının mesleki etik algısı gelişmemiş ise daha fazla kazanç dürtüsü ile daha fazla kar elde etme isteği oluşmasıdır. Bunun beraberinde müşteri kaybetme kaygısı gelmektedir. Müşteri kaybetme kaygısından doğan mesleki etik dışı davranışların ortadan kalkması için oda yönetiminden bağımsız büro sahibi SMMM meslek mensuplarına defter sayısına göre kota sistemi getirilmesi, mesleğe yeni başlayan ya da müşterisi az olan SMMM'lerin mesleki etik dışı davranışlara yönelmeden, oluşabilecek haksız rekabet davranışını önlemeye etkisi olacaktır. Örnek verir isek; 200 müşterisi olan bir büro sahibi SMMM meslek mensubunun kota sistemi dahilinde 201'inci müşteriyi kabul edememesini sağlayarak mesleğe yeni başlayanlara ve müşterisi az olanlara haksız rekabet davranışını engellemede etkisi olacağı düşüncesindedirler.

Meslek mensuplarının (akraba, eş, dost) şartlara göre ücret tarifesinin altında veya ücretsiz hizmet verilmesi konusunda yönelme olduğuna ve SMMM'in başka bir SMMM ile sözleşmesi devam etmekte olan mükellefe iş teklif edilebilirlik olasılığına saptanmıştır. Bazı SMMM'lerin daha ucuz defter tutması hizmet kalitesinin düşmesine ve hem SMMM'lerin birbirine olan güveninin hem de toplumun onlara karşı var olan güvenlerinin azalmasına neden olduğu düşünülmektedir.

Bir diğer önemli husus SMMM'lerin kendi yararları doğrultusunda bir başka SMMM veya kendi hakkında yanıltıcı davranış ve açıklamada bulunma yönelimlerinin olduğudur.



Araştırmada elde edilen sonuçlar literatürde yer alan çalışmalarla paralellik göstererek örtüşür olduğunu göstermiştir. Literatür taramasında şahin Dağlı, Soylu, Gümrah, Karaman ve Özyürek'in çalışmalarında ve yapılan bu araştırmada özellikle etik eğitimi öneminin dikkat çektiği görölmüştür.

Katılımcıların etik değerlere sahip çıkması, etik ilke ve kuralları benimsemesi ve etik anlayış düşüncesine sahip olmaları mesleki ahlak ve mesleki etik algı gelişiminde kendi farkındalıklarına katkı sağlayacağı görölmektedir. Soyut kavramların denetiminin güç olması ve etik algısının yasalara göre oluşturulamamasından ötürü SMMM'lere fazlasıyla sorumluluk vermektedir. SMMM'ler mesleki ahlaktan taviz vermeden mesleki faaliyetlerini sürdürdüklerinde; hem haksız rekabet davranışının azalması hem de mesleki etik algısının oluşması kaçınılmaz olacaktır.



## KAYNAKLAR

- Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*. T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları. No:1470, 1. Basım, Eskişehir.
- Akdoğan, H. (2005). Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılmaları. Süleyman Demirel Üniversitesi. *İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, C: 10, S: 1, 295-300.
- Aktaş, M., A. (2012). *Muhasebe Mesleğinde Etik ve Uyum*. İlksan Matbaası Ltd. Şti., 1. Basım, Ankara.
- Anayasa Mahkemesi Başkanlığı, Esas Sayısı: 1996/5 Karar Sayısı: 1996/26, Tarih: 26.6.1996.
- Arıkan, Yahya (2011), “Sürdürülebilir Kurumsal Yapı ve Haksız Rekabet”, İstanbul SMMM, *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, s.s.11-12.
- Arıkan Yahya (2015), “Medeniyet, Haklı Rekabet” ve Ortak Gelecek Muhasebe”, İSMMM *Mali Çözüm Dergisi*, Ocak-Şubat, s.s.14-15.
- Arslan, M. (2012). *İş ve Meslek Ahlakı, Dünya ve Türkiye Örnekleri*, Siyasal Kitapevi, 3. Basım, Ankara.
- Aydın, İ. (2012). *Yönetmelik, Mesleki ve Örgütsel Etik*. İstanbul: Pegem Akademi, 5.baskı.
- Aymankuy, Y., ve Sarıoğlu, M. (2005). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:8, Sayı:14, 23-45.
- Balsarı, Ç. K., Dalkılıç A. F., Çakar, U., ve Alakavuklar, O. N. (2013). *Etik: Muhasebe Mesleği Yönünden Değerlendirme*, Mu-Den Yayıncılık, 1. Basım, Ankara.
- Baraz, Barış, Avni (2010), “*Rekabet Yönetimi*”, Rekabet Yönetimi Ders Notları, Anadolu Üniversitesi, Açık Öğretim Fakültesi, İİBF, 2010.
- Başaran, İ., E. (2008). *Örgütsel Davranış, İnsanın Üretim Gücü*. Ekinoks Eğitim Danışmanlık Hizmetleri ve Basın Yayın Dağıtım Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti., 1. Basım, Ankara.
- Cevizci, A. (2014). *Etik - Ahlak Felsefesi*. İstanbul: Say Yayınları, 1. Basım.
- Civelek, M. A., ve Durukan, B. (1997). *Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı*. Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildirileri –Uluslararası Muhasebe Sempozyumu. 30 Nisan-4 Mayıs 1997.
- Çokgezen, M., ve Toksoy, F., (2013), “Profesyonel Mesleklerde Regülasyon, Deregülasyon ve Rekabet Hukuku”, *Rekabet Dergisi*, Cilt:14, Sayı:3, Temmuz, s.s.19-35.

- Çukacı, Y., (2006). Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama. Dokuz Eylül Üniversitesi, *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:8, Sayı:1, 89-111.
- Daştan, A., (2009). Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt: XXVI, Sayı:1, 281-311.
- Durkheim, E., (1986). *Meslek Ahlakı*. (M. Karasan, Çev.) Milli Eğitim Basımevi, 3. Basım, İstanbul.
- Engin, E., (2012), “Muhasebe Mesleğinde Haksız Rekabetin Unsurları ve Sorumlulukları”, *İzmir SMMMO, Dayanışma Dergisi*, Sayı:116, Ekim, s.s.101.
- Ergin, H., (1996). *Muhasebeye Giriş*, Üniversite Kitapevi, 3.baskı, Kütahya.
- Fidan E. M., ve Subaşı, Ş. (2014). Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim, 111-130.
- Gül, K., ve Ergün, H., (2004). *Muhasebe Mesleğinde Etik. Muhasebe ve Denetime Bakış*, Ocak, 53-78.
- Güney, S., ve Çınar, O., (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Cilt: 26, Sayı: 2, 91-106.
- Karacan, S., (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*, Umuttepe Yayınları, 1. Basım, Kocaeli
- Kaya, N., ve Yanık, R., (2011). Muhasebe Meslek Ahlakı, Etik ve Müşteri Tatmini İlişkisi. *Ekev Akademi Dergisi*, Yıl: 15, Sayı: 49, 293-306.
- Kısakürek, M., ve Alban, N., (2010). Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı: 47, Temmuz, 213-228.
- Kolçak, M., (2013). *Meslek Etiği*, Ekin Basın Yayın Dağıtım, 2.baskı, Bursa.
- Köseoğlu, Ali, M., (2007), “*Etik Kodlarının Rekabet Stratejilerine Etkileri ve Bir Alan Araştırması*”, Afyonkarahisar Kocatepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, (Basılmamış Doktora Tezi), Ocak, s.s.54-73.
- Kuçuradi, I., (1994). *Uludağ Konuşmaları, Özgürlük, Ahlak, Kültür Kavramları*. Türkiye Felsefe Kurumu, 2.baskı, Ankara.
- Kuçuradi, I., (1999). *Etik*, Türkiye Felsefe Kurumu, 3.baskı, Ankara.
- Kuçuradi, İ., (2003). *Etik ve Etikler*. TMH - Türkiye Mühendislik Haberleri, Sayı 423
- Kutlu, H. A., (2011). *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd. Şti., 2. Basım, Ankara

- Kutlu, H. A., (2013). *Meslek Etiği*, Nobel Akademik Yayıncılık Eğitim Danışmanlık Tic. Ltd.Şti., 2. Basım, Ankara.
- Mintz, S. M., (1995). Virtue Ethics And Accounting Education. *Issues in Accounting Education*. Vol.10, Issue: 2, Fall: 247.
- Otlu, F., (1999). Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının yeri ve Önemi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, S: 4 (Güz), 125-142.
- Öktem, M. K., Leblebici, D. N., Arslan, M., Kılıç, M., ve Aydın, M. D., (2003). Girişimci Örgütsel Kültür ve Çalışanların İç Girişimcilik Düzeyi: Uygulamalı bir Çalışma. *H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 21, Sayı 1, 169-188.
- Özbirecikli, M., ve Ural, T., (2006). Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği. *İşletme Finans Dergisi*, Sayı: 248, 102-119.
- Özkol, E., Kök, D., Çelik, M., ve Gönen, S., (2005). Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik İlkelere Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, Mayıs, 107-124.
- Resmi Gazete, Sayı No: 20194: 1989, <http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20194.pdf> (10.05.2019).
- Selimoğlu, Seval K., “*Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı*”, III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı, Alanya, İSMMM Yayınları, (1997), S. 146-153.
- Selimoğlu, S. K., (2006). Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik. *Mali Çözüm Dergisi*. Sayı:76, Kasım, 437-456.
- Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Gerekçesi.”, *Vergi Dünyası*, Temmuz 1989,
- Sözbilir, N., (2000). *Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar*, Afyon Kocatepe Üniversitesi Matbaası, Yayın No:26, 1. Basım, Afyon.
- Sözbilir, N., (2010). “*Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar*”, Akü Yayınları, Afyonkarahisar.
- Tepe, H., (2009). *Etik ve Meslek Etikleri*, Türkiye Felsefe Kurumu, 2.baskı, Ankara.
- Tokathoğlu, İ., (1999), “İktisat Kuramında Rekabet Kavramının Gelişimi”, *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, Sayı:10, s.6.
- Türk, Z., (2004). *Muhasebe Meslek Ahlakı*, Nobel Kitapevi, 1. Basım, Adana.
- TÜRMOB (2012),”*Muhasebe Mesleğinin Gelişiminde Bağımsız Denetimin Yeri, Kurumsallaşmanın Yeri, Haksız Rekabet İle Mücadelede Geline Aşama*”, 4.
- Türkiye Haksız Rekabet Kongresi, TÜRMOB Yayınları, 7 Aralık, Denizli.

- Ulengin, F., ve Şule Önsel E., (2014), “*Küresel Endekslerde Türkiye'nin Rekabet Gücüne İlişkin Bir Değerlendirme*”, TÜSİAD-Sabancı Üniversitesi Rekabet Forumu (REF) ve Sektörel Dernekler Federasyonu (SEDEFED), s.s.10.
- Uzunçarşılı, Ü., Toprak, M., ve Ersun, O., (2000). *Şirket Kültürü ve İş Prensipleri*, Mega Ajans, İstanbul Ticaret Odası Yayın No:2000-4, 1. Basım, İstanbul.
- Ünsal, A., (2007). *İşletmelerde Muhasebe Yöneticilerinin Etiksel Karar Süreci*, (Basılmamış Doktora Tezi), Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Bilim Dalı, Ankara.
- Ünsal, A., (2009). Muhasebe Etik Eğitim Sistem Bileşenlerinde Sürekli Etkin Eğitim. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 22/2009, 409-422.
- Yahyaoglu, G., ve Korkmaz M., (2011), “Aldatıcı Reklamların Tüketici Üzerindeki Etkilerinin Rekabet Hukuku Açısından Değerlendirilmesi”, Akademik Bakış Dergisi, *Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler E-Dergisi*, Sayı:24, Nisan- Mayıs-Haziran, s.s.2-3.
- Yanık, S., (2011). *Muhasebe, Denetim ve Etik Kurallar*. TSPAKB. Sermaye Piyasası Faaliyetleri İleri Düzey Lisans Eğitimi, Haziran, 1-192.
- Yıldız, G., (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 36, Ağustos-Aralık, 155-178.



# **EKLER**

“Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Mesleği Etik Algısının Haksız Rekabet Davranışına Etkisi: Trabzon Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına (SMMO) Yönelik Bir Araştırma” adlı çalışma Avrasya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde gerçekleştirilmektedir. Bu araştırmada siz değerli muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik algısının haksız rekabet davranışına olan etkisini ölçmek amaçlanmaktadır. Vereceğiniz bilgiler kesinlikle gizli tutulacak ve sadece çalışmamızda veri olarak kullanılacaktır. Paylaşacağınız görüşleriniz bizim için son derece kıymetlidir. Ankete katıldığınız ve titizlikle cevapladığınız için teşekkürlerimizi sunarız.

Danışman:

Dr. Öğr. Üye. Yılmaz Bayar

[yilmaz.bayar@avrasya.edu.tr](mailto:yilmaz.bayar@avrasya.edu.tr)

Anketi Uygulayan:

Merve Uysal

[merveuysal0308@hotmail.com](mailto:merveuysal0308@hotmail.com)

**SORULAR: I. Demografik özelliklerle ilgili sorular;**

1. Cinsiyetiniz:  Kadın  Erkek
2. Yaşınız:  25 – 30  30 – 35  35 – 40  40 – 45  45 – 50  50 ve üzeri
3. Medeni Haliniz:  Evli  Bekâr  Boşanmış
4. Eğitim Düzeyiniz:  Lise  Ön Lisans  Üniversite  Yüksek Lisans  Doktora
5. Gelir Düzeyiniz:  1603 TL'den az  1603 TL  1604 - 1943 TL arası  1944 - 2999 TL arası  3000 TL ve üzeri
6. Meslekte Çalışma Süreniz:  3 - 6  6 - 9  9 – 12  12 - 15  15 ve üzeri
7. Çalışma Şekliniz:  Bağımsız  Bağımlı

**II. Mesleki Etik İle İlgili Sorular;** Her bir ifade; sizin için ne kadar uygunsa, o seçeneğe “X” işareti koyunuz.

(A) Kesinlikle Katılmıyorum (B) Katılmıyorum (C) Kararsızım (D) Katılıyorum (E) Kesinlikle Katılıyorum

	A	B	C	D	E
1. Meslek mensupları etik ilkelerine ne kadar bağlı kalırlarsa mesleğe olan güven ve saygınlık da o kadar artar.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2. Türkiye’de meslek öncesi etik ilkeleriyle ilgili yeterli eğitim verilmektedir.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3. Etik kurallar; muhasebe hatalarının azalmasına olumlu katkı sağlar.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4. Etik değerlere uyulması muhasebe hilelerini azaltır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
5. Meslek mensuplarını etik değerlere uyması; mesleğin toplumsal itibarını artırır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
6. SMMM’likte etik değerler; meslek mensupları arasındaki haksız rekabetin azalmasına katkı sağlar.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
7. Etik sözleşmesi imzalamak meslek mensuplarına artı (olumlu) bir değer kazandırır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
8. Etik sözleşme imzalanmasının zorunlu hale getirilmesinde yarar vardır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
9. Etik kurallarda iş ahlakı; resmi ve yazılı olarak belirtilir.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
10. Etik değerlere göre iş ahlakı; zorlayıcı bir kural olarak yer alır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
11. Etik kurallarda iş ahlakına yönelik ilkeler yer alır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
12. Etik değerlere göre; çalışan bir eleman (kurum kazancı haricinde) kişisel kazançla sonuçlanan ve iş ahlakına uygun olmayan davranışlarda bulunmuşsa anında kınanır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
13. Etik kurallarda; iş ahlakına uygun olmayan davranışların hoş görülmeceği açıkça belirtilmiştir.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
14. Etik anlayışına göre iş ahlakına yönelik ilkeler; zorlayıcı bir kural olarak yer alır.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



**III. Haksız Rekabet İle İlgili Sorular;** Her bir ifade; sizin için ne kadar uygunsa, o seçeneğe “X” işareti koyunuz.

(A) Kesinlikle Katılmıyorum (B) Katılmıyorum (C) Kararsızım (D) Katılıyorum (E) Kesinlikle Katılıyorum

1. Şartlara göre oda ücret tarifesinin altında hizmet verebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
2. Gerekirse bazı kişilere ücretsiz hizmet verebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
3. Şartlara göre yapacağım hizmet veya iş sonucu elde edeceğim menfaat üzerinden; iş sahibiyle (mükellef) ortaklık anlaşması yapabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
4. Gerekirse bir meslek mensubuna olan hizmet borcunu ödememiş iş sahibine (mükellefe); hizmet verebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
5. İhtiyaç duyarsam iş sahibinden (mükellef) emanet para alabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
6. Şartlara göre üçüncü kişilere bir menfaat sağlamak veya vaat etmek suretiyle iş alabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
7. Şartlara göre iş sahibine (mükellef) menfaat vaat etmek veya menfaat sağlamak suretiyle iş alabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
8. Gerekirse iş sahibine (mükellef) ait bilgileri kullanarak ekonomik çıkar sağlayabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
9. Şartlara göre çalışanlarıma iş mevzuatında öngörülen ücret ve sosyal hakların bazılarını eksik verebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
10. Şartlara göre kendi işyerimin maliyetlerini düşürebilmek amacıyla bazı yasal zorunlulukları tam olarak yerine getirmeyebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
11. Gerekirse bir başka SMMM ile sözleşmesi devam etmekte olan bir mükellefe iş teklif edebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
12. Kendi çıkarlarım söz konusu olunca meslektaşlarımla hizmet ve faaliyetlerimi kötüleyebilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
13. Kendi çıkarlarım söz konusu olunca kendi hizmet ve faaliyetlerimle ilgili yanıltıcı açıklamalarda bulunabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()
14. Gerekirse meslektaşlarımla hakkında asılsız ihbar ve şikâyetinde bulunabilirim.	A ()	B ()	C ()	D ()	E ()

## ÖZGEÇMİŞ

03.08.1994 yılında Ankara'da doğdum. İlk, orta ve lise öğrenimimi Ankara'da tamamladım. 2016 yılında Avrasya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye bölümünden burslu mezun olup, aynı zamanda 2018 yılında RTE Üniversitesi Eğitim Fakültesi Muhasebe ve Finansman Öğretmenliği alanında pedagojik formasyon olarak öğrenimimi tamamladım. Lisans öğrenimim bittikten sonra 2016 yılında Avrasya Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı'nda yüksek lisansa başlayıp, 2019 yılında mezun oldum.

