



**T.C.
MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE ve FİNANSAL YÖNETİM ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK
ALGILAMALARI VE ETİK DIŞI DAVRANIŞLARA
YÖNLENDİREN FAKTÖRLER: GÖLLER BÖLGESİNDE
BİR ARAŞTIRMA**

İbrahim Ethem DAĞDEVİREN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**Danışman
Yrd. Doç. Dr. İsmail ÇELİK**

Burdur - 2014

 <p>MAKÜ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ</p>	<p>YÜKSEK LİSANS JÜRİ ONAY FORMU</p>
--	---

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 18/08/2014 tarih ve 2014/20 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından 01/09/2014 tarihinde tez savunma sınavı yapılan İbrahim Ethem DAĞDEVİREN 'in **Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Etik Dışı Davranışa Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma** konulu tez çalışması Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak kabul edilmiştir.

JÜRİ

ÜYE

(TEZ DANIŞMANI) : Yrd. Doç. Dr. İsmail ÇELİK



BAŞKAN

: Doç. Dr. Hüseyin DALĞAR



ÜYE

: Yrd. Doç. Dr. Ferhat BİTLİSİ



ONAY

M.A.K.Ü Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../..... tarih ve/..... sayılı kararı.

İMZA/MÜHÜR

SBE/A/10

T.C.
MEHMET AKİF ERSOY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
ETİK BEYANI

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK ALGILAMALARI VE ETİK DIŞI DAVRANIŞLARA YÖNLENDİREN FAKTÖRLER: GÖLLER BÖLGESİNDE BİR ARAŞTIRMA” adlı çalışmanın, proje safhasından sonuçlanmasına kadarki bütün süreçlerde bilimsel etik kurallarına uygun bir şekilde hazırlandığını ve yararlandığım eserlerin kaynakça da gösterilenlerden oluştuğunu belirtir ve onurumla beyan ederim.

İbrahim Ethem DAĞDEVİREN

12.08.2014

TEŞEKKÜR

Tez çalıőmamı tamamlamamda bana her zaman kıymetli zamanını ayırıp, her türlü konuda yardımcı olan, bana yol gösteren değerli danışman hocam Sayın Yrd. Doç. Dr.İsmail ÇELİK'e teőekkürü bir borç bilirim. Ayrıca tez yazımı sırasında desteklerini esirgemeyen Öğr.Gör.M.Hürmet ÇETİNEL, Öğr.Gör.İsmail KARA, Öğr. Gör.Őakir MİRZA'va ve eőim Fatma DAĞDEVİREN'e desteklerinden dolayı teőekkürlerimi sunarım.

(DAĞDEVİREN, Ethem, Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma, Yüksek Lisans Tezi, Burdur, 2014)

ÖZET

Etikle ilgili çalışmaların çok eski zamanlara dayandığı yapılan araştırmalardan anlaşılmaktadır. Etik neyin iyi neyin kötü olduğunu açıklayan bir felsefe dalıdır. Etik kavramı ahlak kavramı ile çok karıştırılan bir kavramdır. Fakat bu iki kavram birbirinden farklı kavramlardır. Ahlak kavramı, yazılı olmayan toplum tarafından ortaya konulmuş kurallar olarak tanımlanmıştır.

Son yıllarda yaşanan skandallar muhasebe mesleğinde etiğin önemini ortaya çıkarmıştır. Yapılan etik dışı davranışlar bireyleri, meslekleri, ülke ekonomisini etkilemektedir. Bu nedenle etik ile ilgili çalışmaların sayısı artmaktadır. Etik ile ilgili kurallar ve ilkeler yazılı hale getirilmeye başlanmıştır. Uluslararası boyutta IFAC(Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü) ve AICPA (Kamu Muhasebeciler Enstitüsü) etik ile ilgili çalışma yapan en önemli kuruluşlardır. Ülkemizde de TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği), SPK (Sermaye Piyasası Kurulu) ve Maliye Bakanlığı etik ile ilgili çeşitli çalışmalar yapmaktadır.

Bu çalışma, göller bölgesinde bağımsız çalışan serbest muhasebeci(SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavirlerin (YMM) etik algılamalarını ölçmeye yönelik yapılmıştır. Bunun için Antalya, Isparta ve Burdur'da faaliyet gösteren bağımsız meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Muhasebecileri etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler ölçülmeye çalışılmıştır.

Yapılan analizler neticesinde muhasebecilerin, meslekle ilgili yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı düşüncesinde oldukları ortaya çıkmıştır. Birçok kanunun sık değişmesi meslek mensuplarının etik dışı davranışlarına neden olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Erkek meslek mensuplarının bayan meslek mensuplarına göre daha fazla etik dışı davranışlara başvurdukları anlaşılmaktadır.

Anahtar Kelimeler:Etik, Etik Algılama, Göller Bölgesi, Muhasebede Etik.

(Dağdeviren, Ethem, Professional Accountants' Ethical Perceptions and The Factors That Lead To Them Unethical Behaviors: A Research On The Lakes Region, With A Thesis, Burdur, 2014)

ABSTRACT

Work on ethics are based on very ancient times, that is understood from other research. Ethics is the branch of philosophy, which is explaining that what is good and what is bad. The concept of ethics is often confused with the concept of morality. However, these two concepts are distinct from each other. Moral concepts defined as the unwritten rules which are introduced by the society.

In recent years, scandals in the accounting profession have revealed the importance of ethics. The unethical behavior effect on individuals, professions, countries economy. Therefore, the number of studies is increasing on ethics. On ethics rules and principles began to be made in writing. The international dimension of IFAC, AICPA are organizations that work on ethics, that are the most important organizations. In our country TÜRMOB, SPK, The Ministry of Finance are working on ethics.

In this study, Independent public accountant (SM), public accountant (CPA) and a certified financial advisors (CPA) was conducted to measure the perceptions of ethics, that are working in the lakes region. For this, the independent profession was applied to survey in Antalya, Isparta and Burdur. Which factors that lead to unethical behavior has tried to measure for Accountants.

As a result of the analysis, accountants, legal regulations related to the profession that has emerged in thinking is not enough. Many of the members of the profession of the law changes frequently caused them to act unethically is concluded. According to the professionals of men more than women professionals are understood to refer to unethical behavior.

Key Words: Ethical, Ethical Perceptions, On the Lakes Region, Ethical Accounting

İÇİNDEKİLER

TEŞEKKÜR	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
KISALTMALAR	viii
TABLolar	ix
ŞEKİLLER	x
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM**ETİK KAVRAMI**

1.1. Etik	4
1.2. Ahlak	6
1.3. Etik- Ahlak İlişkisi	7
1.4. Etiğin Tarihçesi ve Günümüzde Etik	8
1.4.1. 1960 Öncesi Etik	9
1.4.2. 1970'lerde Etik	9
1.4.3. 1980-1990'larda Etik	10
1.5. Etiksel Kararı Etkileyen Faktörler	11
1.6. Etik Dışı Davranışların Sebepleri	13
1.7. Meslek Etiği	15

İKİNCİ BÖLÜM**MUHASEBE MESLEK ETİĞİ**

2.1. Muhasebe Mesleğinde Etik	20
2.2. Muhasebe Etik Eğitimi ve Önemi	24
2.2.1. Örnek Olay Çalışmaları	26
2.2.2. Grup Öğrenme Süreçleri	26
2.2.3. Rol Yapma Tekniği	26
2.3. Etikle İlgili Düzenlemeler	28

2.3.1. Uluslararası Düzenlemeler	29
2.3.2. Ulusal Düzenlemeler	33
2.4. Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yaklaşımlar	37
2.4.1. Teleolojik Kuramlar(Sonuçsallık)	38
2.4.1.1. Egoizm	38
2.4.1.2. Utilitarianism(Faydacılık).....	39
2.4.2. Deontolojik Etik Kuramlar	40
2.4.2.1. Adalet kuramı	41
2.4.2.2. Ahlak kuramı	42

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ARAŞTIRMANIN DİZAYNI

3.1. Araştırmanın Amacı	43
3.2. Araştırmanın Yöntemi	43
3.3. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Sınırlılıkları	43
3.4. Verilerin İstatistiksel Analizi	45
3.5. Araştırmanın Değişkenleri	46
3.6. Araştırmanın Hipotezleri	46
3.7. Araştırmaya İlişkin Literatür Taraması	48
3.8. Bulgular ve Yorumlar	57
3.8.1. Araştırmaya Katılan Çalışanların Tanımlayıcı Özelliklerine İlişkin Bulgular	58
3.8.2. Meslek Etiği Alt Boyutlarına İlişkin Bulgular	59
SONUÇ	93
KAYNAKÇA	97
EKLER	101
ÖZGEÇMİŞ	106

KISALTMALAR

TEDMER	: Türkiye Etik Değerler Merkezi Vakfı
SM	: Serbest Muhasebeci
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
YMM	: Yeminli Mali Müşavir
MÖ	: Milattan Önce
YY	: Yüz Yıl
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TMUDESK	: Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
AICPA	: Kamu Muhasebeciler Enstitüsü
IFAC	: Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü
IMA	: Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
İA	: İç Denetçiler Enstitüsü
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TEDMER	: Türkiye Etik Değerler Merkezi
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TMUD	: Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
KGK	: Kamu Gözetimi Kurumu

TABLOLAR

Tablo 1. Etik Dışı Davranışların Nedenleri	15
Tablo 2. 3568 Sayılı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Etikle İlgili Olan Maddeler	24
Tablo 3. Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik	24
Tablo 4. AICPA 'nın Mesleki Davranış Yasası İlkeleri ve Kuralları	29
Tablo 5. IFAC'ın Meslek Etiği Kuralları	31
Tablo 6. Uluslararası Düzenlemeler	32
Tablo 7. TÜRMOB Mecburi Meslek Kararındaki Etikle İlgili Düzenlemeler	34
Tablo 8. AICPA, IFAC ve TÜRMOB'un Meslek Etiğine Yönelik Kuralları	35
Tablo 9. Ulusal Alanda Yapılan Düzenlemeler	36
Tablo 10. Güvenirlilik Dereceleri	45
Tablo 11. Literatür Taraması	56
Tablo 12. Katılanların Tanımlayıcı Özelliklere Göre Dağılımı	58
Tablo 13. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Boyutları Ortalaması	59
Tablo 14. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Faaliyet Gösterilen İle Göre Ortalamaları	63
Tablo 15. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Deneyimlerine Göre Ortalamaları	67
Tablo 16. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Unvana Göre Ortalamaları	69
Tablo 17. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Yaşa Göre Ortalamaları	71
Tablo 18. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Öğrenim Durumuna Göre Ortalamaları	73
Tablo 19. Meslek Mensuplarını Etik Sorumluluklarının Cinsiyete Göre Ortalamaları	74
Tablo 20. Hipotez Sonuçları	76
Tablo 21. Çalışanların Meslek Mensuplarının Etik Sorumlulukları ve Karşılaştıkları Özel Durumlara İlişkin Sorular İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımları	77

ŞEKİLLER

Şekil 1. Yönetmel ve Mesleki Etiği Belirleyen Etmenler	19
Şekil 2. Muhasebe Hiyerarşisinde Etik Alanlar	28
Şekil 3. IFAC'ın Etik Kodları	31
Şekil 4. Etik Teori Türleri	37
Şekil 5. Teleolojik Yaklaşım Türleri	38
Şekil 6. Deleolojik Kuramlar	41
Şekil 7. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Boyutları Ortalaması	63

GİRİŞ

Etik kelimesine bakıldığında daha çok ahlak denildiği görülmektedir. Her ne kadar bu iki kavram birbirinin yerine kullanılsa da farklı terimlerdir. Etik, insanlar arasındaki ilişkilerde iyi veya kötü, doğru veya yanlış kavramlarını açıklamaya çalışan bir felsefe dalıdır (Yürütücü ve Gürbüz, 2001: 158). Etik, insanlara davranışlarında yol gösteren kurallar topluluğu iken ahlak bu kuralların uygulanmasını içermektedir. Yapılan hareketlerin iyi kötü olması, doğru yanlış olması bireyden bireye farklılık göstermektedir. Her bireyin bakış açısı farklı olduğu için böyle bir sonucun ortaya çıkması normaldir. Etik ilkeler toplumdan topluma da farklılık göstermektedir. Bir toplumda doğru kabul edilen bir davranış diğer toplumda etik olarak kabul edilmeyebilir. Hatta aynı toplum içerisinde etik kabul edilebilen bir davranış zamanla etik dışı davranış olarak kabul edilebilir.

Meslek etiği, bir mesleği icra ederken uyulması gereken kurallar topluluğudur (Zeytin, 2007: 55). Dünyanın neresinde olursa olsun aynı meslek gurubundaki bireylerin bu kurallara uyması gerekmektedir. Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik kavramı önemli bir yer tutmaktadır (Uçma, 2007: 18-19). Ülkemiz dahil olmak üzere birçok ülkede 80'li yıllara gelene kadar muhasebenin etik boyutu üzerinde fazla durulmamıştır. Daha çok küreselleşmenin artmasıyla ve Dünyayı etkileyen muhasebe skandallarının ortaya çıkmasıyla birlikte etik kavramının önemi anlaşılmaya başlamıştır. Birçok ülke etik ilkelerini yeniden gözden geçirmeye başlamıştır. Etik ile yakından alakalı yeni kanunlar konulmuştur. Diğer meslekler gibi muhasebe mesleğinde de etik kurallar oluşturulmuştur. Artık önemli olan bu kurallara uygun hareket etmektir. Meslek mensupları bu kuralları benimseyip kurallar çerçevesinde hareket ederse o zaman mesleğin saygınlığı ve güvenilirliği artacaktır.

Muhasebe alanında ilk olarak Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu 1990 yılında meslek ahlaki ile çalışmalar yapmaya başlamış, 1992 yılında ilgili yönetmeliği yayınlamıştır (Uçma, 2007: 44). Ülkemiz de ise ilk olarak 2001 yılında TÜRMOB tarafından çalışma yapılmıştır (Zeytin, 2007: 67). Ülkemizde muhasebe mesleği önceleri usta- çırak ilişkisi içerisinde yürütülerek, çıraklık eğitimi tamamlayan meslek mensupları usta olmaktaydı. 1990'lı yıllarda artık muhasebe mesleği yasayla

tanımlanmaya başladı. 3568 sayılı SM, SMMM ve YMM kanunu 13 Haziran 1989 yılında çıkarıldı (<http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/html.asp?id=142>, 20.08.2014).

Küreselleşme olgusundan sonra muhasebe mesleğini icra edenlerde uluslararası boyutta yapılan çalışmalarını takip etmek zorunda kalmışlardır. Bu konuda meslek kuruluşlarına önemli görevler düşmektedir. Bu kuruluşlar uluslararası çalışmalarını takip edip mesleğin saygınlığına kavuşmasını sağlamalıdır. Muhasebecilerin diğer mesleklere göre topluma karşı sorumlulukları daha fazladır. Çünkü muhasebecinin hazırlamış olduğu bilgilerin tamamı toplumdaki bireylerin tamamını yakından ilgilendirmektedir. Meslek mensupları ile ilgili çalışmalarını uluslararası boyutta yapan kuruluşların başında IFAC gelmektedir. Ülkemizde ise en önemli çalışmalarını TÜRMOB yerine getirmektedir. Bu iki kuruluşun dışında SPK ve Maliye Bakanlığı gibi çeşitli kurum ve kuruluşlarda meslekle ilgili çalışmalar üstlenmektedir. Bu çalışmalar birey tarafından benimsenmediği sürece etik dışı davranışlar yine devam edecektir. Bu etik dışı davranışların engellenmesinin diğer bir çözümü de öğretim kurumlarında muhasebeci olacak bireylere etik ile ilgili derslerin verilmesidir. Derslerde kullanılan çeşitli teknikler sayesinde öğrenciler mesleğe başlamadan önce eğer ileride meslek de iken herhangi bir etiksel ikileme karşı karşıya kalırsa bireylerin nasıl hareket etmeleri gerektiği öğretilen olacaktır. Böylece meslekte etik dışı davranışlar engellenmiş olacaktır. Meslek etiği eğitimi her ne kadar sonradan vermek mümkün olsa da bireylerin ahlaki seviyesi, vicdanları, yaşamış olduğu toplum gibi etmenler bireylerin etiksel davranışlarını yakından etkilemektedir.

Muhasebecilerin etik ikilemlerle karşı karşıya kalmaları durumunda onlara yol göstermek amacıyla bir takım yaklaşımlar da geliştirilmiştir. Bu yaklaşımlar sayesinde karşılaşılan sorunlar çıkar çatışmasına dönüşmeden engellenmiş olacaktır. Meslek mensupları sorunları bu yaklaşımları kullanarak çözümleneceklerdir. Muhasebecilere yol gösteren bu yaklaşımlar teleolojik ve deontolojik yaklaşım olmak üzere iki kısma ayrılmaktadır (Sabuncuoğlu, 2011: 14). Teleolojik yaklaşıma göre yapılan eylemlerin etik ya da etik dışı davranış olarak değerlendirilebilmesi için sonuçlarına bakmak gerekmektedir (Bayram, 2005: 14). Yapılan eylem sonucunda bireyler olumsuz etkileniyorsa yapılan eylem kesinlikle etik dışı olarak değerlendirilmektedir. Yapılan eylemin sonucu iyiye bireyleri mutlu ediyorsa etik bir davranıştır. Sonuçlar mutlu etmiyorsa etik dışı kabul edilmektedir (Sabuncuoğlu, 2011: 14). Deontolojik yaklaşımda

ise bireyler yapılması gerekeni yapmalıdır. Her insan diğer bireylerin nasıl davranmasını istiyorsa öyle davranmalıdır. Sonuçta çoğu birey fayda görmese de etik davranış olarak kabul edilebilir. Muhasebe açısından bakıldığında deontolojik yaklaşım daha uygun görülmektedir (Uçma, 2007: 13). Bu yaklaşımda bireylerin kamuoyuna karşı olan sorumluluk duyguları daha fazladır. Meslek mensupları bu yaklaşımlardan faydalanarak doğru karar verecektir. Fakat sadece bir yaklaşıma körü körüne bağlı kalmak doğru olmayacaktır. Bu nedenle teorilerin işe yarar kısımları kullanılmalıdır.

Çalışmanın birinci bölümünde etik ve ahlak kavramları etik kavramının tarihi gelişimi etik dışı davranışların nedenleri açıklandıktan sonra ikinci bölümde meslek etiği, muhasebe mesleğinde etik, meslek etiği ile ilgili ulusal ve uluslararası boyutta yapılan çalışmalar ve etikle ilgili yaklaşımlar ele alınmıştır. Üçüncü bölümde ise göller bölgesinde faaliyette bulunan bağımsız meslek mensuplarının etik algılamalarını ölçmek üzere 311 meslek mensubu üzerinde uygulamış olduğum anketin analizi yer alacaktır. Daha sonra yapılan analiz değerlendirilip sonuç kısmı oluşturulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

ETİK KAVRAMI

1.1. Etik

Etikle ilgili çalışmaların 2500 yıl öncesinde Yunan filozofları tarafından yapıldığı bilinmektedir. Etik kavramı daha çok Aristo'nun çalışmaları sonucu ortaya çıkmıştır. Aristo'nun etik anlayışı toplumsal ve tarihsel olaylardan etkilenmiştir. Etikle ilgili çalışmalar her ne kadar 2500 yıl öncesine dayansa da meslek hayatında özellikle son yıllarda araştırma konusu olmuştur (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005: 26). Özellikle son 30-40 senelik zamanda birçok bilim dalı etikle ilgili çalışmaları yakından takip etmeye başlamıştır (Sabuncuoğlu, 2011: 1).

Etik kavramı bu kadar sık kullanılmasına rağmen ortak bir tanım ortaya konulamamıştır. Etik kavramı soyut bir kavramdır ve birçok kavramın yerine kullanılabilir. Bu yüzden sık kullanılan bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır (Bayram, 2005: 3). Kelime anlamı olarak “gelenek, görenek anlamına gelen etik kavramı, neyin doğru neyin yanlış olduğunu ortaya koyan bir felsefe dalıdır”. Esas olarak insan yaşamında ahlaklı ve erdemli bir yaşamın nasıl ortaya çıkacağını açıklamaya çalışmaktadır. Latince kökenli bir kelime olup ahlaki kuralların incelenmeye başlanması sonucu ortaya çıkmıştır (Şener, 2007: 4). Yunancada ethos şeklinde yer almaktadır. Karakter anlamına gelmektedir (Aymankuy ve Sarıoğlan, 2005: 26).

Literatüre bakıldığında etikle ilgili çok çeşitli tanımlar yapılmıştır. “Etik, birey, toplum ve kurumlar açısından neyin iyi, neyin kötü olduğu konusunda moral, görev ve zorunluluk belirleyen bir disiplindir” (Çukacı, 2006: 91). “Etik, insanların kurduğu bireysel ve toplumsal ilişkilerin temelini oluşturan değerleri, normları, kuralları, doğru-yanlış, yada iyi- kötü gibi ahlaksal açıdan araştıran bir felsefe disiplindir” (Yürütücü ve Gürbüz, 2001: 158). “Etik, çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü, “ ödev, yükümlülük, sorumluluk ve erdem gibi kavramları analiz eden, “ doğruluk veya yanlışlık ile iyi veya kötüyle ilgili ahlaki yargıları ele alan, ahlaki eylemin doğasını soruşturan ve iyi bir yaşamın nasıl olması

gerektiğini açıklamaya çalışan felsefe dalı olarak da tanımlanmaktadır’’(Yazıcı, 2013: 133).

Etiğin en önemli iki özelliği her alanda kendini göstermektedir. Bu özelliklerden biri etiğin dinamik bir süreç olması, diğeri ise insanlar arasında ilişkilerde etiğin kendisini somutlaştırarak belli etmesidir (Kutlu, 2011: 2).

Etik felsefesi insan davranışlarını ve hareketlerini araştırma konusu yapmaktadır. Her insanın üzerine düşen görevi tam ve insan yararı olacak şekilde yapması etiğin temel felsefesini oluşturur. Etik insanlara yaşamlarının her safhasında neyin doğru neyin yanlış olduğunu gösterdiği için bütün toplumlar kendilerine göre bazı kurallar ortaya koymuşlardır. Fakat bu kurallar bazı toplumlar tarafından benimsenirken bazı toplumlar tarafından kabul görmemiştir. Onun için hemen hemen tüm toplumların kendilerine özgü bir takım etik kuralları mevcuttur. Bu etik kurallar bazen dine bazen de meslek gruplarının özelliklerine göre şekillenmektedir. Sanayi toplumuna geçişle ve küreselleşmenin artmasıyla daha açık ve belirgin kuralların belirlenip uygulanması gerekmektedir. Fakat günümüzde gelişmemiş toplumlarda hala etik kuralların varlığından söz edilmemektedir. Böyle toplumlarda da kurumlara olan güven duygusunu azaltmaktadır (Zeytin, 2007: 53-54). Her ne kadar etik ilkeler toplumdan topluma farklılık gösterse de aslında amaç kişilerin huzurlu bir biçimde yaşamlarını sürdürmelerini sağlamaktır. Günümüzde iş hayatında etik değerlerle bağdaşmayan hareketlerin ortaya çıkması, yapılan işlemlerin usulsüz yapılması gibi nedenlerden dolayı etiğin önemi ortaya çıkmaktadır (Sayılı vd., 2009: 173).

Küreselleşme ile birlikte işletmeler arası rekabet artmıştır. Rekabetin artmasıyla firmalar arasında pazar paylarını korumak ve kârını maksimum düzeye çekmek için bir yarış başlamıştır. Bunun neticesinde de işletmeler insanlar gibi etik dışı yollara başvurmaya başlamışlardır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 19-20).

Her birey hem toplumda hem de işletme de huzurlu ve düzenli bir ortamın olmasını ister. Böyle bir ortamda insanlar nasıl davranacağını da iyi bilir. Düzenli bir ortamı oluşturmakta belirlenmiş olan etik kurallara uymakla sağlanacaktır (Küçükkaraduman, 2006: 15). Etik kavramı yasalarla ortaya çıkan bir kavram olmayıp aksine insanlar arası iletişimlerin sonucu ortaya çıkmış bir kavramdır (Özbek, 2003: 13).

1.2. Ahlak

Etik ve ahlak kavramları gündelik yaşamda çok karıştırılan terimler olarak karşımıza çıkmaktadır. Çoğu zaman birbirinin yerine kullanıldığı da görülmektedir. Fakat incelendiğinde farklı kavramlar olduğu anlaşılmaktadır. Ahlakla etiğin benzer yanı insanların birbirleri ile olan ilişkilerini düzenlemeleridir. Ahlak kavramı Latince kökenli 'morale' kelimesinden ortaya çıkmıştır. Ahlak en iyi yaşama şeklini ortaya koymaya çalışmaktadır. "Ahlak, yazılı olmayan toplum tarafından genel kabul görmüş kurallardır" (Kolçak, 2012: 8).

"Ahlak, davranış kuralları anlamında pratik ahlak esaslarıyla birlikte, kişinin ahlaki yapısını, iyi ve kötü yaratılışı(huyu),tabiatı ifade etme yanında insanın toplum hayatı içinde uyduğu ve uyma mecburiyeti duyduğu kurallar bütünü olarak da tanımlanabilir"(Şirin, 2006: 55). "Ahlâk, belirli bir dönemde belirli insan toplulukları tarafından benimsenmiş olan, bireylerin birbirleriyle ilişkilerini düzenleyen töresel davranış kurallarının,yasaların ve ilkelerin toplamıdır "(Bayram, 2005: 5). Mappes'e göre ahlak,"hem bir toplumda karşılıklı ilişkilerde gelişen saygı ve birbirini benimseme süreçlerinden oluşan ve kendilerine norm olarak geçerlilik tanınan, geneli bağlayan eylem modellerini içermekte hem de bireylere doğru ve yanlış, iyi ve kötüyü ayırt etme yeteneğinin kazandırılmasını sağlamaktadır" (Uçma, 2007: 8).

Kullanılan ahlak kuralları genellikle törelere göre düzenlenmiştir. Törelere de gelenek görenekler oluşturduğu için etik gibi ahlak kavramında toplumdaki farklılıklar göstermektedir. Aynı toplum içerisindeki gruplar arasında dahi ahlaki farklılıklar yer almaktadır. Hatta önceden yasaklanmış olan bir ahlaki davranış gelecek zamanlarda teşvik edilerek uygulamaya konulan bir davranış haline gelebilmektedir. Etik kavramı her ne kadar toplumdaki farklılıklar gösterse de ahlak kavramına göre daha evrenseldir. Etik ahlaki değerlerin araştırma konusu olması sonucunda ortaya çıkan bir kavramdır (Küçükkaraduman, 2006: 5).

Ahlak insanın yer aldığı her toplumda olduğu için ahlaki kurullarla devletin ilgilenmesi gerekmektedir (Elgin, 2006: 11). Bir kişinin ahlaki kurullara uygun davranıp davranmaması kişinin ahlaki değerleri ile yakından ilişkilidir. Eğer insan ahlaki kurullara uygun davranırsa rahat yaşayacakken kurullara uygun hareket etmezse o zaman kişi rahatsız olacak ve bu davranışları tekrarlamayacaktır (Özbek, 2003: 14).

1.3. Etik- Ahlak İlişkisi

Etikle ahlak kelimeleri birbirlerine çok yakın kavram olarak bilinmektedir. Birçok düşünür bu iki kavramı birbirinin yerine kullanmaktadır. Fakat çoğunluk bu kavramların farklı anlamlar ifade ettiği kanısına varmaktadır (Bayram, 2005: 5). Bu iki kavramın birbirinin yerine kullanılmasının sebebi birçok benzer yönlerinin bulunmasıdır. Fakat birebir aynı kavramlar olmadığı kanısı daha fazladır. “Ahlak kelimesinin kökeni incelendiğinde kişinin özel yaşamında uyması gereken kuralları ifade ettiği anlaşılmaktadır. Fakat etik kavramı ise kişinin görevinde uyması gereken kuralları ifade eder” (Sayın, 2006: 8).

Etik kavramı batı dillerinde felsefenin bir alt disiplini olarak belirtilirken dilimizde önceleri ahlak bilimi olarak adlandırılmaktaydı. Buda bu iki kavramın içiçe girmiş olmasından kaynaklanmaktadır (Sabuncuoğlu, 2011: 5-6).

Ahlak kavramının törelere göre oluşturulduğu görülmektedir. Törelere yerel veya bölgesel olabilmektedir. Etik kavramı ise evrensel nitelik taşımaktadır. “Ahlak kavramı doğruyu – yanlış, iyiyi - kötüyü değerlendirme işi iken etik kişilerin ahlaki tutumlarının ardındaki nedenlerle ilgilenmektedir” (Bayram, 2005: 5). Yani etik ahlakı konu edinen bir felsefe dalıdır. Ahlak, etiğin araştırma konusunu oluşturmaktadır. Toplum yapısı değişince o topluma ait ahlaki değerlerde değişiklik göstermektedir. Etik ise böyle bir durum söz konusu değildir. Etik kuralların ahlak kurallarına göre daha belirgin olması beklenmektedir. Aynı zamanda etik kuralların yazılı olması gerektiği de savunulmaktadır (Küçükkaraduman, 2006: 4-9).

Billington etiği doğru veya yanlış davranışın teorisi olarak görürken ahlakıda onun pratiği olarak kabul eder. Ona göre etik, bir kişinin belli bir durumda ifade etmek istediği değerler ile ilgili iken; ahlak, bunu yaşama geçirme biçimi olarak kabul görebilmektedir. Pieper ise etiğin ahlakla aynı kavram olmadığını söylemektedir. Ahlakın etikden önce doğduğunu ifade etmektedir. Çünkü ahlak insan yaşamına yön verip değerlendirirken etik ise felsefi bir bilim dalı olarak ahlaki değerler üzerinde görüş bildirir (Şentürk, 2006: 3-4). Ray Billington; “Ahlak, etiğin pratiğidir”. Ahlaki değil etik ilkelere, etik değil ahlaki bir davranış tarzından söz etmek daha doğrudur (Kutlu, 2011: 27).

Ahlak farklı kültürlerin değerlerini ortak bir çatıda toplamakla uğraşmamaktadır. Etik ise zaman geçtikçe kapsamı genişleyerek insanları ortak bir noktada toplamaktadır. Aynı yargısal değerlere ulaştırmaktadır. Bir kişi kendisini ahlaklı olarak değerlendirirken kendi düşüncelerine göre iyi veya kötü diye ayırt etmekte iken etiksel açıdan ise evrensel kriterlere göre değerlendirme yapmaktadır. Kişilerin bu evrensel değerleri öğrenmeleri için eğitim almaları gerekirken ahlak kurallarını öğrenmeleri için herhangi bir eğitim almalarına gerek yoktur. Her birey toplumda yaşadıkça ahlaki değerleri öğrenecektir. Eğer bireyler eğitimle öğrenmiş oldukları etik kurallara uymazlarsa meslekten dışlanma ile karşı karşıya kalacaklardır. Ahlaki kurallara uymazlarsa da ayıplanma şeklinde bir tepki alacaklardır. Bu yüzden etik kurallar yazılı bir şekilde iken; ahlak kuralları genellikle yazılı bir şekilde bireylerin karşısına çıkmaz (Elgin, 2006: 19-20).

Etikle ahlak kavramları tarihsel açıdan karşılaştırıldıkları taktirde ahlak kavramının kökünün daha eski olduğu anlaşılmaktadır. İlk çağlarda yaşayan toplumlarda da kendine özgü ahlaki kuralların varlığı kabul edilmekte iken etik ise günümüze daha yakın zamanlarda ayrı incelenmeye başlandığı görülmektedir. Ahlakta bireyler sorgulamadan kabullenirken etikde fertler eleştirel bir yaklaşım sergilemektedir (Uçma, 2007: 8-9).

1.4. Etiğin Tarihi ve Günümüzde Etik

Etik kavramının geçmişinin milattan önceki dönemlere kadar uzandığı bilinmektedir (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 26). M.Ö. 551-478 yılları arasında yaşamış olan Konfüçyüs“ hiç erişemeyecekmişsin veya yitiremeyeceksin gibi çalış” diyerek meslek etiğinin üzerinde duran ilk düşünürlerden olmuştur (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 47). Etikle ilgili ilk çağdaki ilk çalışmalar Sokrates tarafından yapılmış olup daha sonra Platon ve Aristoteles tarafından çalışma alanı olarak seçilmiştir (Elgin,2006: 14). Sokrates’ in yapmış olduğu çalışmaları öğrencisi Platon’ un yazmış olduğu eserlerden öğrenmek mümkün olmaktadır (Kutlu, 2011: 7).

Türkiye’ de meslek etiğinin gelişimi Osmanlı dönemine dayanmaktadır. Ahilik sistemi etikle ilgili olan bir sistemdir. Ahilik iş hayatının dürüst ilkeler çerçevesinde hareket etmesini sağlayarak meslek etiğine katkıda bulunmaktadır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 50-51).

1.4.1. 1960 Öncesi Etik

Bu dönemde toplumda büyük bir paya sahip olan tarımla uğraşan kesim, etikle ilgili değerlere önem vermemişlerdir. İşletmelerdeki sorunlar dini açıdan değerlendirilmiştir. Dini liderler ahlakla ilgili değerlendirmeler yapmışlardır (Bayram,2005: 10). Her bir din farklı alanlarda etik kurallarını belirleyerek yaşamlarında uygulamaya koymuşlardır (Sabuncuoğlu, 2011: 22).

W.E. Borden ve C.L. Hopper'in 1921 yılında Chicago'da yayınladıkları "Bankacılık ve İş Ahlâkı" isimli eseri ilk olarak üniversitelerde ahlakla ilgili okutulan ders kitabı olduğu bilinmektedir. Aynı dönemlerde katolik yapıya sahip kolej ve üniversitelerde ise etikle ilgili dersler anlatılmaya başlanmıştır (Bayram,2005: 11). Akademisyenlerde ahlakla ilgili konularda çalışmalar yapmaya başlamışlardır.1962 yılında A.B.D. Başkanı tüketici hakları bildirgesini yayınladıktan sonra ne üretirsem satarım anlayışına göre hareket eden işletmelerin artık etik kurallara göre hareket etmeleri gerektiğini anlamışlardır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 49).

1.4.2. 1970'lerde Etik

Bu yıllarda firmalarda yolsuzluklar ve skandallar artmaya başlamıştır. Birçok firmanın ismi yolsuzluklara karışmıştır. Bunun neticesinde ahlaka olan ilgi artmıştır. Özellikle iş ahlakı ön plana çıkmaya başlamıştır. İşletmelerde yöneticilerin iş ahlakı ile ilgili eğitim almalarının gerektiği düşüncesi ahlakla ilgili çalışmaların sayısını artırmıştır. İşletme etiği de özellikle bu yıllarda çalışma alanı olarak akademisyenler tarafından seçilmeye başlanmıştır (Bayram, 2005: 11). Akademisyenler iş adamlarına sorunlar karşısında nasıl davranması gerektiğini belirtmişlerdir. Yöneticilerin etikle ilgili karar alırken nasıl hareket etmeleri gerektiğini gösteren çalışmalarla uğraşmışlardır (Sabuncuoğlu, 2011: 22).

Her ne kadar bu dönemlerde meslek etiği dersleri okutulmaya başlansa da işletmecilik okullarında çok fazla etiğe önem verilmemiştir. Çünkü ahlakın insan davranışları ile alakalı olduğu, ahlak dışında bir etik kurallara gerek olmadığı düşüncesi vardı (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 49).

1.4.3. 1980-1990'larda Etik

Haberleşme ve bilgi teknolojilerindeki gelişmelerle birlikte işletmelerin başarısı artmıştır. Bunun neticesinde işletmeler arasındaki mesafeler kalkmış ve işletmeler birbirleriyle içiçe girmişlerdir. Böylelikle işletmeler arasında etik çatışmalar ortaya çıkmıştır (Bayram, 2005: 15). Globalleşmenin artmasıyla birlikte rekabet de artmıştır. Japon firmalarının Amerikan firmaları karşısında üstün duruma gelmesi sonucunda etik değerlerin ekonomik başarılar için gerekli olduğu ortaya çıkmıştır. Etik değerler verimliliği artıracığından toplumsal kalkınma için etik değerlere bağlı kalınması gerekmektedir. Bir toplumda etik yapı hâkimse insanlar arasındaki güven duygusu da fazladır (Şentürk, 2006: 12-13).

1980'li yıllarda ahlakla ilgili uluslararası kuruluşlar kurulmuştur. Bu kuruluşlardan en önemlisi Hollanda'da 1987 yılında kurulan Avrupa İş Ahlakı Örgütüdür (Bayar 2006: 21). ABD'de ve Avrupa'da birçok meslekle alakalı meslek etiği ofisleri kurulmuştur. Aynı zamanda bazı şirketlerde kendi bünyesinde etikle ilgili ofisler kurmuşlardır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 49).

İş etiğinin özellikle 1980-1990'lı yıllarda önemi artmıştır. Japonlar kendi toplumlarındaki kültürel değerlere bağlı kalıp bütün faaliyetlerini dürüstlük ve adalet çerçevesinde gerçekleştirmişlerdir. Böylelikle ahlaki ve etiksel değerleri bir kenara atıp kar peşinde koşan Avrupa ve Amerika'ya göre ön plana çıkmışlardır. Böylece Amerika ve birçok ülke kendi sistemlerini yeniden ele almışlar, toplumsal refah için bu sistemlerin kültürel ve ahlaki değerlerle oluşması gerektiği kanısına varmışlardır. Buradan da anlaşıldığı gibi toplumların ekonomik açıdan da refaha ulaşması için etik değerlere ve kültürel miraslara bağlı kalınması gerekmektedir (Elgin, 2006: 23-24). Etik dışı davranışlar birçok insanı derinden etkileyeceği için etik önemli bir çalışma konusu durumuna gelmiştir. Meslek mensupları da etik dışı davranışlara başvuran kişilerin yargılanması için bir takım etik kuralların geçerli olmasını istemektedir (Bayar, 2006: 13).

Son yıllarda her ne kadar etikle ilgili çalışmaların sayısı artmış dahi olsa ülkemizde istenilen seviyeye ulaşmamıştır. Daha fazla sayıda çalışmanın yapılması gerekmektedir. Ülkemizin gelişmesi için etik değerlere verilen önem artırılmalıdır. Ülkemizde de buna yönelik olarak "Türkiye Etik Değerler Merkezi Vakfı" (TEDMER)

2001 yılı sonunda kurulmuştur. Bu kurum etik değerlerle ilgili bilimsel çalışma yapıp firmalara, kuruluşlara hizmet sunmaktadır. Firmaların yasalara, kurallara uygun hareket etmeleri onların etik davrandıkları anlamına gelir. Bir işletmede etik değerlere fazla önem verilmemesi şirketin insanların zihnindeki konumuna etki edecektir. Etik değerlere önem vermediği için müşterileri, hissedarları o şirkete güven duymayacak ve hisselerini satmak isteyeceklerdir (Elgin, 2006: 15-16).

1.5. Etiksel Kararı Etkileyen Faktörler

Literatür incelendiğinde kişilerin iş hayatında etiksel karar alırken kullanabilecekleri birçok etiksel model bulunmaktadır. Bu modellerde her ne kadar farklılıklar bulunsa da genellikle ortak noktaları etik ve etik dışı davranışların sebeplerini açıklamaya çalışmalarıdır. Muhasebecilerin yapmış oldukları işlemlerde ahlaki seviyelerinin etkili olduğu birçok çalışmada belirtilmiştir. Rest'in etiksel karar süreci çalışması muhasebedeki etiksel çalışmalara yol gösterici niteliktedir. Rest, bireylerin etiksel karar verirken algılaması gereken 4 aşamanın olduğunu çalışmasında belirtmiştir. Bu aşamalar;

- Hareketi çevreleyen durumun ve etkilenen taraflar için sonuçların yorumu,
- Bazı etiksel ölçütler ile ilgili her hareketin ahlaki yargılaması ve onunla ilgili ahlaki seçimin saptanması,
- Bu seçimin yapılması için mutabık olmak ve,
- Seçimin yerine getirilmesi aşamasıdır.

Lampe ve Finn ise muhasebe mesleğinde geleneksel yargılama sisteminin hakim olduğunu, yargılamayı ise genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin etki ettiğini belirtmiştir (Ünsal, 2007: 113-115).

Bireyler etiksel karar verirken birçok davranıştan etkilenmektedir. Bu etkiler kişiye bağlı değişkenler, duruma bağlı değişkenler ve karar verirken fırsatların olup olmamasına bağlı değişkenler olarak adlandırılabilir. Kişisel değerler içinde bireylerin etiksel bilgi birikimleri, ahlaki seviyeleri sayılabilir. Muhasebeciler temel bilgi birikimlerini artırmalıdır. Etiksel ilkeler hakkında bilgi sahibi olmalıdırlar. Yaşam boyu öğrenmeyi kendilerine temel ilke olarak benimsemeliler. Kendilerini sürekli gerek ahlaki gerekse mesleki bilgilerle donatmalılar. Muhasebeciler neyin doğru neyin yanlış

olduğuna karar verirlerken neticede hangisinden daha fazla haz alıyorsa yada fayda görüyorlarsa o davranışın doğru olduğu kanısına varacaklardır. Fakat doğru ve dürüst davranan muhasebeciler ise kendi menfaatlerine göre değil muhasebe prosedürlerine göre karar vermektedirler. Durumsal değişkenler ise kurumsal mesleki davranış ilkeleri ve finansal raporların gvenirliğindeki değişkenlerden oluşmaktadır. Kurumsallaşmış bir işletmede bireyler belirlenmiş olan ilkeler doğrultusunda karar verirlerken kurumsallaşmamış işletmelerde ise bireysel kararlar uygulanır. Buda standartlar dışına çıkılmasına neden olur. İşletmedeki st yöneticilerin etiksel kararlardaki davranışları muhasebe çalışanlarını da etkileyecek, onları etiksel davranışlara yönlendirecektir. Her ne kadar bazı faktörler muhasebecilerin etik kararlarını etkilese de ahlaki yada ahlak dışı davranış muhasebecilerin yapacağı bir seçimdir (nsal, 2008: 6-11).

Bazı çalışmalarda ise etiksel davranışlara cinsiyetin de etki ettiği ortaya atılmıştır. Kadınların etiksel kararlara erkeklere göre daha duyarlı oldukları ortaya çıkmıştır. Tabiki her çalışmada durum böyle değildir. Bazı bilim adamları ise erkeklerin daha etiksel davrandıklarını savunmuşlardır. Longenecker, Mckinsey ve Moore (1989). Genç yaştaki bireyler ahlaki konularda yaşça büyük bireylere göre daha vurdumduymaz davrandıkları ortaya çıkmıştır. Poonner ve Smith ise bireylerin yaşları arttıkça doğru orantılı olarak etiksel karar verme oranlarının da artığını ortaya koymuşlardır (Ay, 2005: 34-35).

Devlet tarafından oluşturulmuş olan yasalar toplumdaki mevcut düzeni koruyabilmek için bireylere yaptırımlar ortaya koymuştur. Tabi ki toplumdaki bireylerin tamamı bu yaptırımlara uymamaktadır. Eğer yapılan eylemler hukuki kurallara uygansa ahlaki davranış olarak kabul edilirken uygun değilse ahlaki kabul edilmemektedir. Ama toplumda yaşayan insanların eylemlerinin tamamını yasalarla kontrol altına almak zordur. Bazen gelenekler de etkili olabilmektedir. Bu yüzden etik kurallar oluşturulurken geleneklerde göz önünde bulundurulmaktadır (Kirik, 2007: 18-19).

Bireyin çalışmış olduğu örgütün aşırı düzeyde merkezietçi olması, çalışan bireylerin sorumluluklarının belirlenmemesi, görev tanımlarının yapılmaması gibi etmenler de bireyleri etik dışı davranışlara yönlendirir. Eğer çalışılan işletmede yüksek düzeyde kurum kültürü varsa, etik davranışlar teşvik ediliyorsa o örgütte tüm bireyler kendilerine çeki düzen verecek ve etik kurallara uyacaklardır (Kutlu, 2011: 37).

1.6. Etik Dışı Davranışların Sebepleri

Etik olmayan davranış, bireylerin inançlarına göre kötü ve yanlış kabul edilen davranışlardır. Bu davranışlar toplum tarafından kabul görmeyen meşru davranışlardır (Büte, 2011: 105). İş hayatında yöneticilerin şikayetçi olmuş olduğu etik dışı davranışların başında yalan söylemek, kayıtları belgeleri değiştirmek, alkol kullanmak gibi eylemler gelmektedir (<https://portal.tesmer.org.tr/etik/page4.html>, 04.11.2013)

Gündelik hayatta olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik dışı davranışlara rastlamak mümkündür. Bu etik dışı davranışların bir kısmı isteyerek bir kısmı da istek dışı meydana gelmektedir. Her ne kadar istek dışı meydana gelse de meslek mensupları birtakım yaptırımlarla karşı karşıya kalırlar(Kutlu, 2011: 144).

İnsanlar hayatları boyunca birçok nedenden dolayı etik dışı davranışlara başvurmaktadır. Ancak insanların kanunları çiğneyerek ya da bilmezlikten gelerek etik dışı davranışlara başvurmaları kabul edilemez. Kişilerin karmaşık durumlarla karşı karşıya kalmaları durumunda etiksel kurallara uygun davranabilmeleri için etiksel testleri kullandıkları görülmektedir. Bu etik testler insanlara yol gösterici nitelik taşımaktadır. Boston'daki Bentley College İş Etiği Merkezi bireylerin davranışlarının etik ilkelere uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla bir test geliştirilmiştir. Kişiler herhangi bir konuda karar verecekleri durumlarda aşağıda belirtilmiş olan altı soruya cevap vermeleri gerekmektedir (Küçükkaraduman, 2006: 16):

- Bu doğru mu?
- Bu adil mi?
- Eğer birisi zarar göreceyse bu kim?
- Eğer verdiğiniz karar gazetelerin birinci sayfasında yer alsaydı kendinizi rahat hisseder miydiniz?
- Aileniz, çocuğunuz ya da akrabalarınıza bunu söyler miydiniz?
- Olay nasıl kokuyor?

Bireyler her ne kadar etik dışı davranışların neler olduğunu bilseler dahi bu etik dışı davranışlara yine de başvurmakta dırlar (Küçükkaraduman, 2006: 24-25). İnsanları etik dışı davranışlara yönlendiren sebeplerin başında çıkarıcılık ve kolaycılık gelmektedir. Cinsiyet ve şirket büyüklüğünün de etik dışı davranışlarda etkili olduğu ortaya konulmuştur (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 65-66).

Muhasebe mesleği incelendiğinde meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerin şunlar olduğu ortaya çıkmaktadır (Zeytin, 2007: 109):

- Müşterileriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri,
- Haksız rekabet,
- Çok kazanma hırısı,
- Müşteriyi kaybetmeme,
- Mevcut vergi ve ekonomik koşulları adil görmeme,
- Müşteriyi koruma,
- Başarılı görünme arzusu,

Müşteriyi arkadaşlık ve dostluk ilişkileri: Bazı muhasebe meslek mensupları muhasebe işlerini yapmış oldukları müşterilerle iyi ilişkiler içinde olduğu görölmektedir. Bu dostluk neticesinde bazen yapılan muhasebe işlemlerinde etik dışı davranışlara başvurulduğu görölmektedir. Örneğin müşterisine daha az vergi ödetmek amacıyla muhasebe kayıtlarında bir takım manipölasyonlar yapılıp müşterinin az vergi ödemesi sağlanmaktadır.

Haksız rekabet: Birçok muhasebe elemanının temel arzularından bir tanesi daha fazla kar elde etmektir. Bunun içinde daha fazla müşteriye ihtiyaç vardır. Bu müşterileri kendi firmasına çekmek amacıyla meslek mensubu diğer meslek mensuplarıyla rekabete girmektedir. Bunun neticesinde muhasebede bir takım hata ve hilelere başvurmaktadır.

Çok kazanma hırısı: Aynen haksız rekabette olduğu gibi muhasebeci daha fazla kazanmak için fazla müşteriye ulaşmaya çalışıyor, bunun için de hata ve hilelere başvuruyor. Böylece müşterilerin gözünde az vergi çıkarıyor, maliyetleri düşürüyor imajı oluşturmak istemektedir.

Mevcut vergi ve ekonomik koşulları adil görmeme: Muhasebeci uygulanmakta olan kanunları doğru olmadığını düşünerek müşteri lehine işlemler yapıyor. Böylece devletin zarar etmesine neden oluyor.

Başarılı görünme arzusu: Bazende muhasebeci müşterilerin maliyetlerini düşürüp, az vergi ödetip müşterilerinin gözündeki değerini artırmayı düşünebilir. Böylece müşteriler muhasebecilerini diğer muhasebecilerle kıyaslama yapacak ve kendi

muhasebecilerinin diğerlerine göre daha başarılı bir muhasebeci olduğu kanısına varacaklardır (Zeytin, 2007: 109-110).

Bu sayılan nedenlerin dışında birçok neden daha bulunmaktadır. Bu nedenlerden bazıları şunlardır (Kolçak, 2012: 123-124);

- Yetersiz iletişim,
- Örgütsel politikaların yetersizliği,
- Maliyetleri düşürme çabası,
- Zayıf örgüt kültürü.

Aşağıdaki tabloda da etik dışı davranışların bireysel nedenler ve çevresel nedenlerden dolayı ortaya çıktığı belirtilmiştir. Bireysel nedenler kişisel olarak değerlendirilir. Etik dışı davranışlar çevresel nedenlerden dolayıda ortaya çıkabilir. Rekabet, güven eksikliği, ücretlendirme gibi etkenlerde bireyleri etik dışı davranmaya yönlendirmektedir (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 65).

Tablo 1. Etik Dışı Davranışların Nedenleri

BİREYSEL NEDENLER	ÇEVRESEL NEDENLER
Etik çıkmazlar	Rekabet
Etik standartlardaki farklılıklar	Karşılıklı güvensizlik
Bencil Davranma	Ücretlendirme
Etik davranışları farklı algılama	Etik davranışların Esnetilmesi
Mesleki bilgi yetersizliği	Yasaların etkisi
	Geleneklerin etkisi

Kaynak: Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013, s. 64

1.7. Meslek Etiği

Meslek etiği kavramını açıklamadan önce meslek kavramını açıklamak da fayda vardır. Meslek, “bir kimsenin hayatını sürdürebilmesi için yapmış olduğu iş” olarak tanımlanır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 35). Meslek, “insanların yaşamlarını sürdürebilmeleri için yaptığı genellikle yoğun bir eğitim ve çalışmayı gerektiren sürecin sonunda kişilerin kazandığı ünvanın adıdır”. Dünyada binlerce meslek grubu bulunmaktadır. Ülkemizde de 600 civarı meslek bulunmaktadır. Her bir meslek grubu için önceden belirlenmiş kuralların olması gerekmektedir (Kolçak, 2012: 91).

Meslek dışı davranışlar meslek dışında kalan bireyler tarafından çok fazla tepki almamaktadır (Sabuncuoğlu, 2011: 31). Aynı meslekte faaliyet gösteren bireyler

biraraya gelerek meslek birliklerini oluştururlar. O meslek grubundaki bir birey meslek ahlakına aykırı davranışta bulunursa meslek birlikleri uyarı yada ceza olarak karşılık verebilirler (Ayboğa, 2001: 30).

Meslek etiği “bir meslek grubunun mesleklerine ilişkin olarak oluşturulan, meslek üyelerini belli standartlar çerçevesinde davranmaya yönlendiren, meslek içindeki rekabet kurallarını belirleyen mesleki ilkelere” (Zeytin, 2007: 55). Pehlivan’a göre; meslek etiği (ahlakı) , “ bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin olarak oluşturup koruduğu, meslek üyelerine emreden, onları belirli bir şekilde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimlerini sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür” (Sayın, 2006: 72). Meslek etiği “her türlü meslek alanında meslek mensuplarının davranış ve tutumlarının toplumların yapısına bakmaksızın evrensel boyuta kavuşturmak için oluşturulmuş kurallar/ilkeler “olarak tanımlanabilir (Kısakürek ve Alpan, 2010: 216).

Tanımlarda da görüldüğü gibi bir meslekte mesleki bilgiler kadar mesleki etik ilkelerde önemlidir. Bu etik kuralların her meslekte yazılı hale getirip meslek mensupları tarafından uyulması gerekmektedir. Yazılı hale getirilen etik kurallar sayesinde dünyanın neresinde olursa olsun aynı meslektekiler arasında karşılıklı güven ilişkileri gelişecektir (Uçma, 2007: 18-19).

Ülkemizde meslek etiği ile ilgili çalışmalara Ahilik teşkilatının çalışmaları örnek gösterilebilir. Ahilik Teşkilatı 12. YY(Yüz Yıl) da şimdiki Sanayi ve Ticaret Odalarının yapmış olduğu çalışmaları yerine getirmekteydi. Aynı meslekle uğraşanları biraraya getirmekteydi. Bu teşkilat, belirlemiş olduğu ilkelerde doğruluğu ve sadakati hep birinci planda tutmuştur. Teşkilatın kurucusu Ahi Evran’da meslektaşlar arasındaki rekabet kurallarının belirlenmesi gerektiğini, bunun için de meslek etiğinin gerekliliğini ortaya koymuştur (Sayın, 2006: 74-75). Ahilik teşkilatı başlangıçta esnaf, sanatkar ve üreticiler birliği olarak faaliyete başlamış daha sonra tüm kesimi içine alacak şekilde genişlemiştir. Teşkilat meslekler arasındaki haksız rekabeti önlemek, daha kaliteli ürünler üretmek, dayanışmayı sağlamak amacıyla kurulmuş bir teşkilattir. Örgüt her mesleği denetimi altına alıp, meslek mensuplarının kurallara uymalarını sağlamıştır. Uymayanlara verilecek cezalar önceden belirlenmiştir. Dünyada ise ilk olarak meslek

etiği ile ilgili çalışma yapılan alan hekimlik olmuştur. Hekimlikle ilgili meslek etiğine kaynaklık edecek Ant hazırlanmıştır (Özbek, 2003: 47-48).

Meslek etiğinin özelliklerini sıralamak gerekirse (Kutlu, 2011: 81-82);

- Meslek etiği kişisel etiğe dayanır.
- Meslek etiği dürüstlüğe dayanır.
- Meslek etiği namus gerektirir.
- Meslek etiği doğru söylemeyi gerektirir.
- Meslek etiği güvenilir olmayı gerektirir.
- Meslek etiği işletmenin tepesinde başlar.
- Meslek etiği değerler üzerine kurulur.

Her meslek gurubunda mesleki etik ilkelerin belirlenmesi gerekmektedir. Bu belirlenecek olan mesleki etik ilkelerin ortak özellikleri şunlardır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 37):

- Meslek mensuplarının uyması gereken değer ve davranışlara rehber olmak,
- Meslek etiğine aykırı davranışlara karşı tavizsiz tutumları belirlemektir.

Meslek etiği sayesinde meslekteki işlemler daha disiplinli bir şekilde gerçekleşecek ve bu meslektekiler arasındaki ilişkiler ve bağlar kuvvetlenecektir (Elgin, 2006: 75). Disiplinli bir meslekte kimin hangi işi ne zaman yapacağı bellidir. Denetim ve kontrol mekanizmaları oluşturulmuştur. Uymayanlara gerekli cezalar verilecektir. Böylelikle saygın bir meslek grubu oluşturulacaktır (Elgin, 2006: 24-25). Bireylerin eğer kendi mesleklerine karşı sorumluluk duyguları yoksa o meslekte meslek onuru yok demektir. Meslek onuru ancak mesleğe karşı saygınlık düzeyi yüksekse o zaman ortaya çıkacaktır (Kolçak, 2012: 95).

Meslek mensupları arasındaki mesleki etik ilkelere bağlılık ne kadar fazla ise o toplumda o mesleğe saygı ve bağlılık düzeyide o kadar yüksek olacaktır. Meslekle ilgili kurallar üyelerce ortak kararlar neticesinde belirlenirse bu kurallara uyum daha fazla olacaktır (Zeytin, 2007: 56). Bu kurallar dünyanın neresinde olursa olsun aynı olacak ve meslek grubundaki kişilerin bu kurallara uyma zorunluluğu bulunacaktır. Bireyler meslekleriyle ilgili işlemler yaparken meslek etiğine uygun davranmamaları sonucunda ortaya çıkabilecek sorunları ortaya çıkmadan önlemiş olurlar (Özbek, 2003: 30).

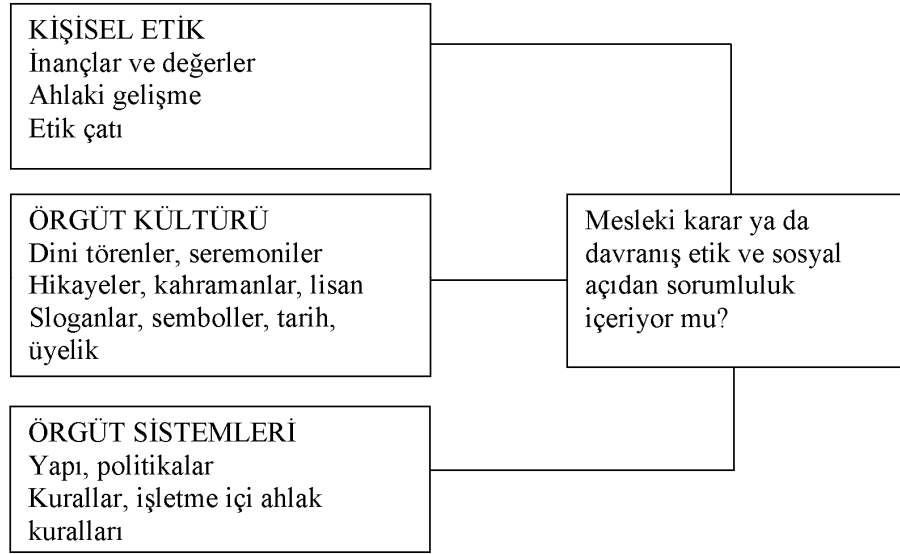
Meslek etiğinden söz edebilmek için bir grup yada topluluğun olması gerekmektedir. Bu topluluk bu kuralları koruduğu sürece var olacaktır. Tabiki bu ilkeler şartlara göre yenilenip değiştirilecektir (Özbek, 2003: 33). Her meslek grubu için farklı meslek etik kuralları bulunmaktadır. Standart bir kurallardan söz edilemez. Çünkü bir meslek grubunda doğru olan diğer meslek grubunda doğru olmayabilir (Eren, 2010: 7).

Meslekler arasında her ne kadar etik ilkeler farklılık gösterse de birçok benzer etik ilkelere rastlamak mümkündür. Örneğin “birçok meslekte dürüstlük, saygı, gibi ortak ilkeler” kendini göstermektedir (Özbek, 2003: 33). Yapılan bir yanlış sadece bir bireyi değil tüm meslek mensuplarını etkilemektedir. O mesleğin itibarının kaybına neden olur. Bir mesleğin itibarının kaybolmasında hem toplumu hemde ekonomiyi derinden etkileyecektir (Kutlu, 2011: 72).

İş hayatında da etik konuların önemi artmıştır. Özellikle uluslararası çalışan firmalar birbirleriyle iş yaparken etiksel boyutta güvence istemektedir. Durum böyle olunca birçok firma bununla ilgili çalışma yapmaya başlamıştır. İşletmelerdeki etik dışı davranışların en büyük sebebi çıkar meselesidir. Bu çıkar meseleleri neticesinde de etik olmayan sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Böylece işletmelerin imajı zedelenmekte, buda işletmeyi derinden etkilemektedir (Dönertaş, 2008: 5-7).

Meslek etiğinin önemli olan yanı, aynı meslek grubunda olan bireylerin nerde olursa olsun bu davranış kurallarına uygun davranmak zorunda olmalarıdır. Aynı meslek bünyesinde bulunan bireylerin birbirleriyle olan ilişkilerinde belirli davranışlara uymaları meslek etiğinin bir gereğidir (Özkeskin, 2012: 15). Meslek etiğine bağlı kalmayan bireyler topluma faydadan ziyade zarar verirler. Çünkü meslek etiğine bağlı hareket etmeyen birey sadece kendi menfaatini ön planda tutar. Diğer bireylerin haklarına saygısızlık etmiş olur (İşgüden ve Çabuk, 2006: 64).

Aşağıdaki tabloda yönetsel ve mesleki etiği belirleyen etmenler gösterilmiştir. Kişisel değerler, işletmelerdeki örgüt kültürü ve örgüt sistemleri etik dışı davranışları etkileyen etmenler arasında gösterilmektedir. Birey sağlam bir kişilik yapısına sahipse çalışmış olduğu örgütte etik davranışları teşvik edip yönlendiriyorsa çalışan bireyler etik dışı davranışlardan kaçacaktır (Sökmen ve Tarakçıoğlu, 2013: 40).



Şekil 1. Yönetmel ve Mesleki Etiği Belirleyen Etmenler

Kaynak: Sökmen veTarakçıoğlu,2013, s. 41

İKİNCİ BÖLÜM

MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

2.1. Muhasebe Mesleğinde Etik

Muhasebe meslek etiği; “meslek mensuplarının meslek faaliyetlerini yerine getirirken kanunlara uygun hareket ederek, toplumun değer yargılarını dikkate alıp güvenilir ve doğru bilgilerin sunulmasıdır” (Kısakürek ve Alpan,2010: 217). Muhasebe meslek etiği, “meslek mensuplarının kanunlara ve toplumun değer yargılarına uygun hareket ederek güvenilir bilgiler sunmalarıdır” (www.muhasabetr.com, s.1). Diğer bir tanımda muhasebe meslek etiği, “meslek örgütü tarafından oluşturulan taraflar tarafından benimsenip uyulması gereken kurallar ve ilkeler bütünüdür” (Yıldız, 2010: 160).

Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etiğe ihtiyaç duyulmaktadır. Hatta diğer mesleklere göre daha fazla ihtiyaç duyulmaktadır. Mesleği icra ederken çeşitli çelişkiler ortaya çıkmaktadır. Meslekte çalışan tüm bireyler etik kuralları iyice öğrenip ona göre hareket etmek zorundadırlar. Çünkü toplumun güvenini kazanmak için bireylerin üstüne düşen görevleri tam manasıyla ahlak kuralları çerçevesinde yerine getirmeleri gerekir (Akay, 2002: 79). Bir mesleğe olan güven o meslekteki etik kurallarla çok yakından ilgilidir. Etik ilkelere uymayan meslek mensubu hem kendi prestijini hemde mesleğin prestijini etkiler (Y.Özdemir ve B.Özdemir, 2003: 81).

Meslek mensuplarını etik dışı davranışa yönlendiren etmenlerin başında mevzuatın sürekli değişmesi gösterilmektedir. Etik dışı davranışı engelleyen etmenlerin başında ise devlete olan bağlılık gelmektedir (Güney ve Çınar, 2012: 92). Mesleki etik kurallar her meslek mensubu tarafından uyulması zorunlu olduğu için açık bir dille yazılmalı ve gerekli yorumlar yapılmalıdır. Bireylerin kolayca anlayabileceği bir duruma getirilmelidir (Kutlu, 2011: 75). Böylece kurallara uyulup uyulmadığı denetlenebilecek, uymayanlara da gerekli cezai yaptırımlar uygulanacaktır. Bunların tamamı meslek mensupları tarafından ortak bir şekilde etik ilkelerin oluşturulması ile mümkün olacaktır (Yıldız, 2010: 160-161).

Ülkemizde muhasebecilerin uyması gereken kurallar SM,SMMM, YMM kanununda ve bunların çalışma usul ve esasları hakkındaki yönetmelikte belirtilmiştir (Özyürek, 2012: 127). 18.10.2011 tarihinde resmi gazetede muhasebe mesleğinde uyulması zorunlu ahlakla ilgili kurallar açık açık belirlenmiştir. Bu karara göre TÜRMOB'dan(Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) ruhsat alan bütün muhasebeciler TMUDESK (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) tarafından yayınlanan standartlara uyacakları ile ilgili hükümde yer almıştır. Ülkemizde muhasebecilerin çalışma esaslarına ilişkin çıkarılan yönetmelikte meslek etiği ile ilgili 7 tane standart belirtilmiştir. Bu standartlar (Zeytin, 2007: 60-61) :

- Mesleki unvan ve yeterlilik,
- Mesleki eğitim ve bilgi,
- Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık,
- Sır saklama,
- Sorumluluk,
- Bağımsızlık,
- Haksız rekabettir.

Mesleki unvan ve yeterlilik: Kanunların belirlediği mesleki yeterliliğe sahip bireyler mesleki unvanlarına uygun hareket edip, unvanlarının dışında işlemler gerçekleştirmemelidir (Kirik, 2007: 27). Meslek mensupları sahip olmuş oldukları unvanlarının dışında bir işlem gerçekleştiremezler. Eğer meslek mensupları kendi unvanlarının dışında bir işlemde bulunurlarsa cezai yaptırımlarla karşı karşıya kalırlar (Kolçak, 2012: 104). Bireyler müşterilerine hizmet sunarken mesleki bilgi ve beceriye sahip olmalıdır (<https://portal.tesmer.org.tr/etik/page3.html>, 04.11.2013).

Sır saklama:Meslek mensupları görevlerini yerine getirmeleri sırasında öğrenmiş oldukları bilgileri üçüncü kişilere açıklamamalıdır (Kirik, 2007: 27). Meslek mensupları ancak müşteriler izin verirse bu bilgileri açıklayabilirler. Yada meslek mensuplarından kanunlar bilgilerin açıklanmasını istiyorsa bu taktirde bilgiler açıklanabilir (<https://portal.tesmer.org.tr/etik/page3.html> ,04.11.2013).

Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık: Meslek mensuplarının başarıya ulaşabilmesi için en temel noktalardan bir tanesi dürüstlük ve güvenirliktir. Dürüstlük

kavramı hile ve yalanla zıtlasmaktadır. Dürüstlük kavramının içerisinde doğruluk ve adalet yatmaktadır (Bülbül, 2001: 44-45).

Dürüstlük denilince “gerçeklerin sözlere uygunluğu, özü sözü bir olma, olduğundan başka görünmeme veya göstermeye çalışmama akla gelmektedir”. Hem toplumda hem iş hayatında dürüst olmamak bireyler arasındaki güveni ortadan kaldırmaktadır. Dürüstlük bireylerin hayatlarını mutlu huzurlu olarak geçirmelerini sağlamaktadır (Kolçak, 2012: 20).

Bağımsızlık: Muhasebeciler işlemlerini yerine getirirken tamamen bağımsız bir şekilde yerine getirir. Bağımsızlığını engel olacak hareket ve davranışlardan kaçınmalıdır (Kirik, 2007: 27). Bağımsızlık muhasebe meslek mensupları için kaçınılmaz bir durumdur. Bunun için meslek mensubu bağımsızlığına etki edecek davranışlardan kaçınmak zorundadır. 03.01.1990 tarihinde 20391 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Çalışma Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin 9. maddesine göre; meslek mensupları çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütürler (www.MuhasebeTR.com s. 2, 14.11.2013).

Bağımsızlığın ve Tarafsızlığın Tehlikeye Girdiği Anlar şu şekilde sıralanmıştır (Özocak ve Baş, ? : 6) :

- Bir işletmeye dayanmak,
- Bir işletmeden sürekli ve düzenli olarak önemli miktarda ücret almak,
- Müşteri ile olan ilişkilerinde borç alıp-vermek,
- Çeşitli, abartılı promosyon, armağan almak,
- Davalık olma durumu, mahkemeye verme tehdidi,
- Hizmet verdiği işletmeye önceden-sonradan katılmak,
- Müşteri işletmeye başka hizmetler sağlamak,
- Aile ve diğer kişisel ilişkiler kurmak.

Haksız rekabet: Meslek mensubu mesleğini icra ederken haksız rekabete neden olacak davranışlardan kaçınmak zorundadır (Kirik, 2007: 29). TÜRMOB 2012 yılını haksız rekabet yılı olarak ilan etmiştir. Meslek mensuplarının haksız rekabet sonucu kazandıkları kazançlar kısa sürelidir. Hiç bir yasal dayanağı yoktur ve tüm ahlaki

kurallardan yoksun bir eylemdir (<http://dayanismadergisi.com/makale-listesi/Sayi-116/Muhasebe-Mesle%C4%9Finde-Haks%C4%B1z-Rekabetin-Unsurlar%C4%B1-Ve>,31.10.2013).

Ahlaki düzeyi yüksek olan muhasebecilerin daha ahlaklı davranmaları beklenmektedir. Doğru kararlar alıp bu doğru kararlar neticesinde hareket etmek zorundadırlar. Ahlaki seviyesi yüksek olan bireyler kişilerin haklarına da saygı duyup onlara karşı sorumluluk duygusu içerisinde olurlar (Ünsal, 2007: 99-100).

Muhasebe verilerinin hazırlanıp raporlanması bir ekip çalışmasının neticesinde gerçekleşen bir olaydır. Bu ekipteki tüm bireyler etik kuralları bilip çalışma hayatında uygulamalıdır. Sonuçta hazırlanan raporların bir kısmı SPK tarafından incelenmektedir. Bu verilerin hazırlanmasında etik kurallara dikkat eden işletmeler SPK' da güvenilir bir yere sahip olacak, işletmesinin değerini artıracaktır. Meslek mensupları çalışma hayatlarında birçok zaman etiksel olmayan olaylarla karşı karşıya kalıp karar vermek durumunda kalmaktadır. Örneğin işletme yöneticileri meslek mensuplarından gerçek olmayan bir faturayı kayıtlara geçirmesini isteyerek meslek mensubunu zor durumda bırakabilir. Tüm sorumluluk muhasebecinin omuzlarında olabilmektedir (Kirik,2007: 16). İşte etik kuralların yazılı olması böyle durumlarda bireylere yol gösterecektir. Bir mesleğin güçlü olması isteniyorsa etik kurallar güçlü olmak zorundadır. Meslek mensupları etik ilkelere ne kadar bağlı olursa o mesleğe olan güven artacaktır (Ertaş ve Arslan, 2009: 26).

Çoğu meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğindedeki bazı meslek mensupları etik kuralları kendilerinin önünde engel olarak görmektedirler. Tabiki böyle bir yaklaşım doğru olarak kabul edilemez. Tam aksine etik kurallar bireyleri başarıya götüren kılavuz niteliği taşımaktadır. İşyerleri etik kurallara uyulma durumu ile hizmet kalitesini dahi ölçebilecektir. Etik kurallara uymamak belki bireylere kısa vadede faydalıymış gibi görünecektir. Fakat uzun vadede değerlendirildiğinde ise birey kendi çıkarlarını arzularken toplumdaki diğer bireylerin haklarına saygısızlık etmiş olacaktır (İşgüden ve Çabuk, 2006: 66).

Tablo 2. 3568 Sayılı, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda Etik ile İlgili Olan Maddeler

Madde 1.	Kanunun amacı işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak.
Madde 2.	Meslek mensubunda bulunması gereken şartlar
Madde 3.	Unvanların haksız kullanılmaması
Madde 4.	Genel şartlar (kamu haklarından mahrum bulunmama, ağır hapis, memuriyetten çıkarılmama, meslek şeref ve haysiyetine uymayan davranışlar)
Madde 11	Yemin
Madde 12	Tasdik ve tasdikten doğan sorumluluklar
Madde 13	Meslekle ilgili çalıştırmayacaklar ve işbirliği dahi yapılamayacağı
Madde 29	Mesleki etik, düzen ve gelenekleri korumak
Madde 43	Meslek sırları
Madde 44	Reklam Yasağı
Madde 45	Yasaklar (ticaret yasağı, hizmet akdi vb.)
Madde 46	Ücret
Madde 48	Disiplin suçları

Tablo 3. Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Madde 4	Meslek unvanı ile yeterlilik ilkesi
Madde 6	Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık
Madde 7	Sır saklama
Madde 8	Sorumluluk (sosyal sorumluluk İşletmelere ve meslektaşlara karşı sorumluluk)
Madde 9	Bağımsızlık
Madde 10	Haksız rekabet
Madde 42	Meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan haller
Madde 43	Ticari faaliyette bulunmama
Madde 44	Hizmet akdi ile çalışmama
Madde 45	Reklam yasağı
Madde 46	En az ücretin karşısında iş kabul edememe

Kaynak:Sakarya ve Kara, 2010, s.59

2.2. Muhasebe Etik Eğitimi ve Önemi

Toplumların gelişip refahı yüksek bir seviyeye ulaşmaları için o toplumdaki bireylerin etik ilkelere uygun hareket etmeleri gerekmektedir. Böylelikle o toplumda huzur ve güven artacaktır. Günümüzde rekabetin artmasıyla birlikte ülkeler arasındaki çıkar çatışmaları biraz daha artmıştır. Durum böyle olunca meslek hayatında etik kurallar ön plana çıkmıştır. Her ülke diğer ülkelerden geri kalmamak için etiksel değerlerini tekrar gözden geçirmek durumunda kalmışlardır. Eğer bir meslek grubunda etiksel kurallar belirlenmişse kimin neyi yapacağı bellidir. Denetim ve kontrol mekanizmaları görevini yerine getirmektedir. Kurallara uymayanlar cezai yaptırımlarla karşı karşıya kalırlar. Mesleğiyle bütünleşmiş olan bireyler hem kendilerine hemde topluma faydalı insanlar olurlar (Elgin, 2006: 24).

Muhasebe verilerinden elde edilen veriler bir grup çalışmasının sonucunda oluşmasından dolayı tüm bireylerin etik ile ilgili bilgiye sahip olması gerekir (Kirik, 2007: 20). Muhasebeciler mesleğini icra ederken sahip olmadıkları mesleki bilgiye sahipmiş gibi gösterip bu şekilde hareket etmemelidirler. Muhasebecilerin işlemlerini yerine getirirken başkalarının düşüncelerinden ziyade kendisinin mesleki bilgi ve tecrübesini kullanması gerekir. Bunun içinde irade özgürlüğünün olması gerekir. İrade özgürlüğü yoksa ahlakilikten söz edilemez. Kanunlarda da aynı şekilde kabul edilmektedir. Bir meslek mensubuna kendi iradesinin dışında bir şey yaptırmak hem kanunlar tarafından suç kabul edilmektedir hemde bu davranış etik sayılmamaktadır (Ünsal, 2007: 101-102).

Meslek mensuplarına etik eğitimi verilmeden önce nasıl bir eğitim sistemi var ve bu sistemde nasıl bir etik eğitimi verilmeli bunların belirlenmesi gerekmektedir. Muhasebede meslek etiğinin verilmesindeki amaç bireylerin muhasebe etik gelişimini sağlamaktır (Daştan, 2009: 287).

Etik eğitiminin verilebilmesi için öncelikle rasyonel bir düşünce sistemine sahip olunmalı, ardından da kişinin ahlaki olgunluk seviyesinin incelenmesi gerekir. Kohlberg'e göre ahlakın 6 tane aşaması bulunmaktadır. Bu aşamalar her birey için evrenseldir. Bu aşamaların geliştirilmesinde ise eğitimcilere büyük görevler düşmektedir. Son yıllarda ekonomideki ahlak dışı işlemlerin meydana gelmesiyle birlikte etik ile muhasebe arasında sıkı bir bağın olması gerektiği savunulmaya başlamıştır. Muhasebe etik eğitimi öğrencilerin etik değerlerinin gelişmesini sağlayacaktır. Böylelikle bireyler etiksel ikilemde kalmaları sonucunda doğru kararlar verebileceklerdir. Olaylar karşısında nasıl davranacaklarını eğitimleri sırasında öğreneceklerdir. Bu etik eğitimin yanında kişinin ahlaki değerlerinin de yeri büyüktür. Öğrencilere verilen etik eğitiminin amaçları şunlardır (Uçma, 2007: 59-61) :

- Muhasebe eğitimini etiksel konularla ilişkilendirmek,
- Muhasebedeki etiksel konuları tanımlamak,
- Etiksel sorunların oluşturulması,
- Muhasebe mesleğindeki belirsizliklerle nasıl başedileceğinin öğretilmesi ve öğrencilerin hem ekonomik hemde ahlaki şekilde muhasebe olaylarını analiz etmelerini sağlamak.

Muhasebe eğitimi veren tüm kurumlar eğitim süresince meslek etiğinin kazandırılmasını sağlamalıdır. Öğrencilerin etiksel anlamda gelişmelerini sağlamalıdır. Bunun içinde meslek etiğinin hem derslerin içerisinde hemde ayrıca ders olarak okutulması gerekmektedir. Mintz'e göre muhasebe etik eğitiminde 3 tane önemli teknik bulunmaktadır. Bu teknikler (Uçma, 2007: 61-63);

- Örnek olay çalışmaları(vak'a çalışması),
- Grup öğrenme süreçleri(birlikte öğrenme yöntemi),
- Rol yapma Tekniğidir.

2.2.1. Örnek Olay Çalışmaları

Muhasebe eğitimi değişim komisyonuna göre öğrencilerin entellektüel becerilerinin gelişmesi için derslerde örnek olay çalışmalarının kullanılması gerekmektedir. Örnek olay sayesinde öğrenciler etik ikilemleri görecekler, bu etik ikilemlerle ilgili öğrencilere sorulan sorular sayesinde öğrencilerin iş hayatında karşılaşacakları durumlar karşısında nasıl hareket edecekleri öğretilenektir. Örnek olay öğrencilerin derse olan ilgisini ve motivasyonunu da artıracaktır (Uçma, 2007: 63).

2.2.2. Grup Öğrenme Süreçleri

Öğrencileri 4 er ve 6 şar kişilik gruplara bölerek, ekip çalışmasını, karar vermelerini katkı sağlayan bir yöntemdir. Grup elemanları birbirleri ile karşılıklı dayanışma içerisinde olurlar. Öğrenci sorumluluğunun farkında olacak, çalışmalara katılarak fayda sağlayacaktır. Öğrenciler karşılaştıkları etiksel sorunlarla grup bilinciyle hareket edeceklerdir (Uçma, 2007: 64).

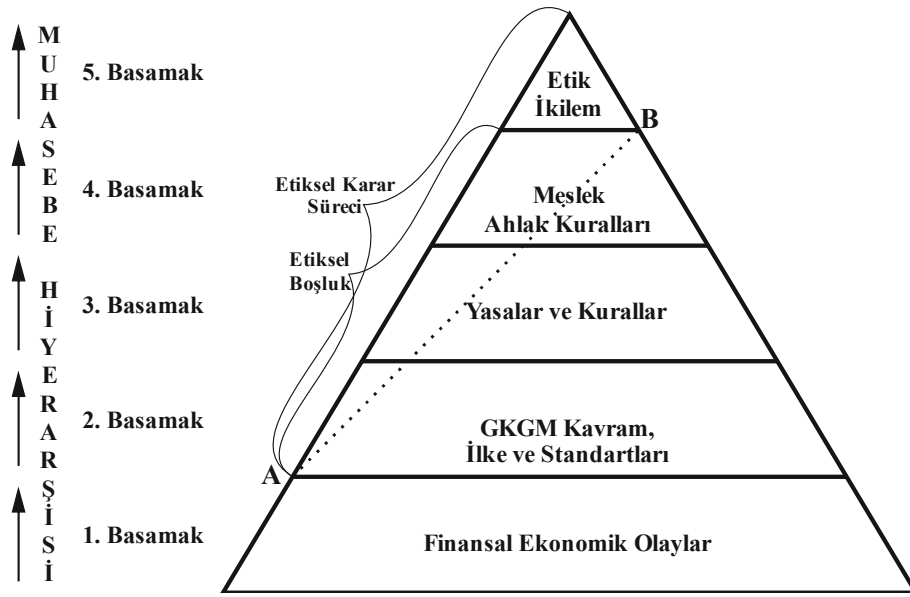
2.2.3. Rol Yapma Tekniği

Öğrenciler gerçek ve hayali karakterler yerine geçerek karşısındaki bireyleri anlamaya çalışırlar. Öğrenciler muhasebe elemanı olduklarında bir olay karşısında verecekleri kararların, gösterecekleri davranışların bireyleri ve işletmeleri nasıl etkileyeceğini öğrenirler (Uçma, 2007: 64).

Muhasebeciler mesleklerini yerine getirirken doğruyu söylemeli, tutarlı olmalı, dürüst olmalı, sorumluluklarını yerine getirmelidir. Bu sorumlulukları yerine

getirirkende etik kurallarla karşı karşıya gelebilirler. Ortaya çıkan problemleri giderirken meslek ahlakının görevi ortaya çıkar. Meslek mensupları yapmış oldukları çalışmalar neticesinde finansal tabloları oluşturmaktadırlar. Finansal tablo kullanıcıları da bu tablolara bakarak karar vermektedirler. Bireylerin doğru kararlar verebilmeleri içinde meslek mensuplarının doğru bilgileri ortaya koymuş olması gerekmektedir. Meslek mensubunun hazırlamış olduğu bütün bilgiler devletten bireye kadar toplumdaki bütün kişileri ilgilendirmektedir. Bu yüzden çalışmalarını sırasında çelişkiye düşerse mesleki etik ilkelerden faydalanıp ona göre davranışta bulunmaları gerekir. Muhasebe verilerinin doğru bir şekilde hazırlanması mesleki etiğe verilen önemi gösterir. Fakat muhasebe mesleğinde işlemlerin karmaşıklığı, kanunların sürekli değişmesi gibi nedenlerden dolayı meslek mensuplarının istemeden yada bilmeden de olsa etik dışı davranışlarda buldukları görülmektedir (Zeytin, 2007: 61-62).

Tüm dünyayı etkisi altına alan Enron olayından sonra yürürlükte yer alan yasaların tam anlamıyla görevlerini yerine getiremedikleri ortaya çıkmıştır. Bu skandalla muhasebe mesleğinde bir takım eksikliklerin olduğu ortaya çıkmıştır. Bu skandaldan sonra 2002 yılında “SarbanesOxleyYasası ” çıkarılmıştır. Bu yasanın çıkarılma nedeni finansal raporların güvenilirlik derecesini artırmak ve finansal tabloların ilgilendirmiş olduğu tarafları koruma altına almaktır. Fakat her ne kadar yasalar çıkarılsada bunların ahlaki normlarla desteklenmesi gerektiği bir kez daha vurgulanmıştır (Kutlu, 2011: 108).



Şekil 2. Muhasebe Hiyerarşisinde Etik Alanlar.

Kaynak: Ünsal, 2009, s. 59

Tabloda muhasebe etik ilişkisi hiyerarşik olarak gösterilmiştir. Birinci basamakta yer alan finansal olayların açıklanmasında muhasebeciler belirlenmiş olan genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini kullanırlar. Daha sonra meslekle ilgili ahlak kurallarının doğru olarak belirlenip uygulanmasında, belirlenmiş olan yasalara uyumlarda etiksel yargılar görevler üstlenmektedir. Etik ikilemler çeşitli çatışmalar sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu çatışmaların nedenleri çok fazla çeşitlilik göstermektedir. Durumdan duruma kişiden kişiye bu faktörler değişiklik göstermektedir (Ünsal, 2009: 51).

2.3. Etikle İlgili Düzenlemeler

90'lı yıllara kadar muhasebecilik mesleği usta çırak ilişkisi içerisinde gerçekleştirilmekteydi. Çırak olan kişiler meslekte iyi başarı göstermesi durumunda kendileri usta olup büro açmaktaydılar. 26 Aralık 1992'de muhasebe sistemi uygulama genel tebliği yayınlanmıştır. Yani meslekle ilgili yasal düzenlemeler 20-25 yıllık bir geçmişe sahiptir (Özbirecikli ve Pastacıgil, 2009: 83).

Özellikle son yıllara baktığımızda hem ulusal hemde uluslararası boyutta etikle ilgili çalışmaların sayıları artmaya başlamıştır (Sakarya ve Kara, 2010: 58).

2.3.1. Uluslararası Düzenlemeler

Muhasebe mesleğine ilişkin etik kuralların meslek mensupları tarafından bilinip bu etik kuralların yaptırım gücünün bulunması için yazılı olması gerekmektedir (Çiftçi, 2003: 83). Dünyada etiğe ilişkin çalışma yapan birçok kuruluş bulunmaktadır. Meslek etiğine ilişkin en önemli çalışmalar ABD'deki meslek örgütleri tarafından yapılmıştır (Kutlu, 2011: 133).

Küreselleşme, ülkelerin muhasebe sistemlerinin de uluslararası geçerli muhasebe standartlarına dönüşmesine neden olmuştur. Bunun neticesinde de muhasebe verilerinin düzenlenmesinde de etik değerlere uyulmasında bir standardın oluşturulması gerekmiştir. Etik standartlar için birçok ülkede çeşitli çalışmalar yapılmıştır. İlk olarak da “Amerika’da 1917 yılında Kamu Muhasebeciler Enstitüsü tarafından (AICPA) etik kodların oluşturulmasına dair çalışmalar yapılmıştır” (Uçma, 2007: 39). Son zamanlarda bu çalışmalar tekrar gözden geçirilip gerekli çalışmalar yapılmıştır. Çalışma yapan kuruluşların başında AICPA gelmektedir. Eğer bu etik kurallara meslek mensupları tarafından uyulmazsa bireyin meslekten men edilme durumu söz konusu olur. AICPA'nın belirlemiş olduğu etik ilkeler çok az değişikliğe uğramıştır. Bir çok ülke tarafından da kabul görüp uygulamaya konulmuş ilkelere (Uçma, 2007: 41).

AICPA'nın yapmış olduğu etikle ilgili çalışma 6 ilke 11 adet de kuraldan oluşmaktadır. Bu ilke ve kurallar tabloda gösterilmiştir. Tablodaki 6 ilkeye meslek mensuplarının uyma zorunluluğu yokken her meslek mensubu 11 maddeden oluşan kurallara uymak zorundadır (Çiftçi, 2003: 84).

Tablo 4. AICPA'nın Mesleki Davranış Yasası İlkeleri ve Kuralları

İLKELER	KURALLAR
<ul style="list-style-type: none"> - Sorumluluklar - Kamu yararı - Dürüstlük - Tarafsızlık ve bağımsızlık - Mesleki özen gösterme - Hizmetin kapsamı ve niteliği 	<ul style="list-style-type: none"> - Bağımsızlık - Dürüst ve tarafsız olma -Genel standartlar -Standartlara uygun davranma - Muhasebe ilkeleri ve uyum - Sır saklama -Şarta bağlı ücret -Meslek onuru ile bağdaşmayan hareketler -Reklam yasağı -Komisyon ve bilirkişi ücreti - Meslek unvanı ve şirketleşme -Meslek etiğine aykırı davranışlarla ilgili yaptırımlar

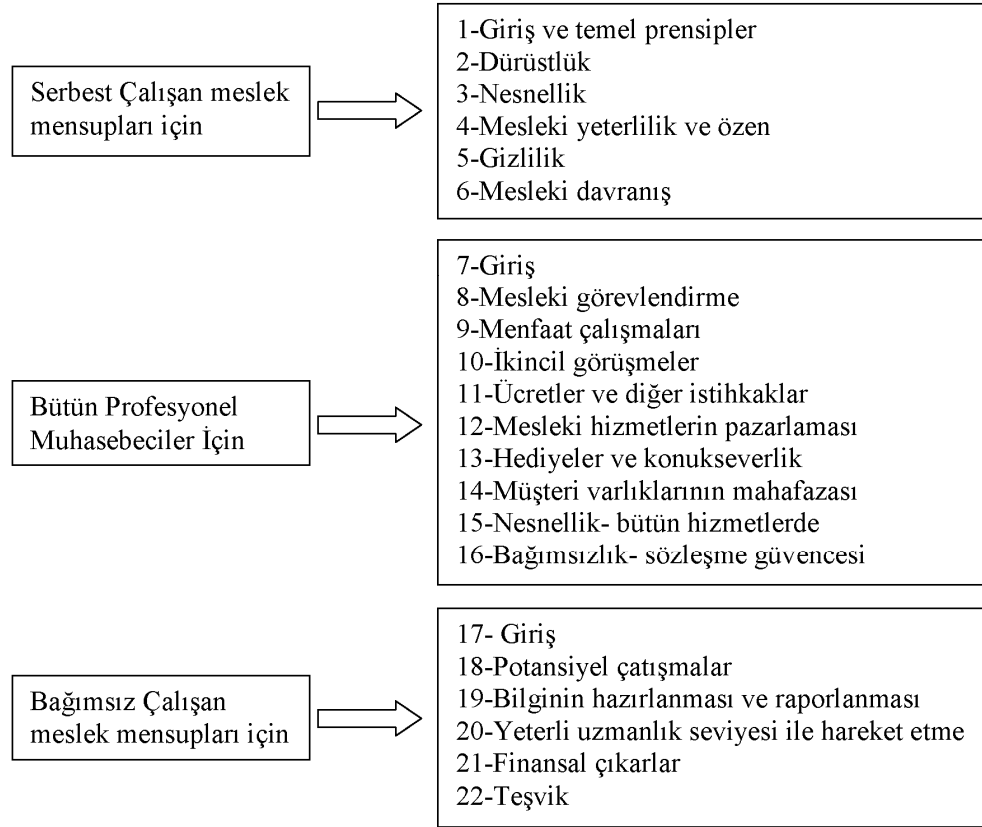
Kaynak: Çiftçi, 2003, s. 84

Dünyada meslek etiği ile çalışma yapan diğer bir önemli kuruluş ise IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu)'dır (Uçma, 2007: 41). IFAC, muhasebe mesleğinin küresel çaptaki organizasyonudur. Bünyesinde 119 ülkeden 163 tane üye kuruluş bulunmaktadır. Ülkemizdeki TÜRMOB ve TMUD (Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği)'da bu kuruluşa üyedir. Kurulun amacı muhasebecilerin yüksek kalitede çalışmalarını sağlamaktır. IFAC'a göre etik kurallar oluşturulurken kamu yararı her zaman birinci planda tutulmalıdır (İnam, 2012: 41). IFAC kamuda, özelde, akademik alanda hizmet veren 2,5 milyon meslek mensuplarına hizmet vermektedir (Kutlu, 2011: 138). IFAC'ın misyonu dünya genelinde muhasebecilik mesleğini güçlendirmeye devam ederek kamu çıkarına hizmet etmek ve yüksek kalitede mesleki standartlara uyarak uluslararası ekonomilerin gelişmesine katkı sağlamak olarak belirlenmiştir (www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/etikkitap.pdf, 12.12.2013).

IFAC etikle ilgili çalışmalarına 1990'lı yıllarda başlamıştır. IFAC göre muhasebecilerin mesleğin toplumdaki itibarını sarsacak davranışlardan kaçınmaları gerekmektedir. IFAC'ın çalışmaları Amerika'daki çalışmalara benzerlik göstermektedir. Bu çalışmalar özellikle 2 konuda farklılık göstermektedir. Bu farklılığın nedeni vergi uygulamaları ve para birimlerinin dikkate alınmasıdır. Çünkü meslek mensupları her ne kadar uluslararası faaliyetlerini sürdürse de ülke bazında işlemler yapmakta olduklarından farklılık olması gerektiğini vurgulamıştır (Uçma, 2007: 44).

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu(IFAC) uluslararası muhasebeciler için etik standartları kurulunu kurmuştur. Bu kurul federasyon bünyesinde bağımsız olarak çalışmalarını sürdürmektedir. Kurul meslek mensupları için tüm dünyada geçerli olacak şekilde etik kurallar belirleyip yayınlamaktadır. Bu kurallar tüm özel sektörde veya kamu sektöründeki muhasebecileri kapsamaktadır. IFAC üye kuruluşları için etik ilkeler belirlemektedir. Muhasebeciler bu ilkelere bağlı kalmak zorundadırlar. Bu ilkeler bütünlük, nesnellik, mesleki yeterlilik ve gerekli özen, gizlilik ve mesleki davranıştır (Zeytin, 2007: 80-81). IFAC'ın yapmış olduğu çalışmalar kabul edilebilir düzeyde kapsamlı çalışmalardır. Meslek mensuplarına yol gösterici özellik taşımaktadır (Çiftçi, 2003: 85).

IFAC'ın belirlemiş olduğu ilkeler 3 ana bölümden ve 22 alt bölümden oluşmaktadır. Bu ilkeler tabloda verilmiştir (Kutlu, 2011: 139).



Şekil 3. IFAC'ın Etik Kodları

Kaynak:Kutlu, 2011, s. 139

Tablo 5. IFAC'ın Meslek Etiği Kuralları

Bölüm A	Bölüm B	Bölüm C
- Doğruluk ve Tarafsızlık	- Bağımsızlık	- Sadakat Çatışması
- Etik Çatışmaların Çözümlemesi	- Mesleki Yeterlilik ve Muhasebeci Olmayanlardan Yararlanılmasına Dair Sorumluluklar	- Meslektaşlara Destek
- Mesleki Yeterlilik	- Ücretler ve Komisyonlar	- Mesleki Yeterlilik
- Gizlilik	-Bağımsız Muhasebecilikle Bağdaşmayan Uygulamalar	- Bilginin Sunuluşu
- Vergi Uygulamaları	- Müşteri Paraları	
- Sınır Ötesi Faaliyetler	- Diğer Bağımsız Meslek Faaliyetinde Bulunan Muhasebecilerle İlişkiler	
- Tanıtım	-Reklam ve Teşvik	

Kaynak:Çiftçi, 2003, s. 85

A bölümündeki kurallar bütün muhasebeciler için uygulanabilirken, B bölümündeki kurallar bağımsız meslek faaliyeti ile uğraşan muhasebecilere uygulanabilir. C bölümündekilerde bağımlı çalışan muhasebecilere uygulanabilir kurallardır (Çiftçi, 2003: 85).

Uluslararası bir boyutta meslek etiği ile çalışmaların artmasının en önemli nedeni özellikle Amerika'da meydana gelen muhasebe işlemlerindeki usulsüzlüklerdir. Finansal tablolara ve denetime olan güven sarsılmıştır. Gerçeğe aykırı raporlamalar

yapılmış, finansal tablolar iyiymiş gibi gösterilip manipülasyonlar yapılmıştır. Durum böyle olunca şirketlerin hisse senetlerinin değeri artmış, fakat sonunda patlak vermiştir. En büyük örneği de Enron olayında görülmüştür. Bu Enron olayından sonra Amerika'da da bireylerin mali tablolara olan güveni azalmıştır. Enrondan sonra hem Amerika'da hem diğer ülkelerde çok farklı çalışmalar yapılmıştır. IFAC 1 Ocak 2007' de denetim, sigorta ve etik konularını içeren bir kitap yayınlamıştır (Uçma, 2007: 45).

Tablo 6. Uluslararası Düzenlemeler

ULUSLARARASI DÜZENLEMELER	DÜZENLEME TARİHİ ve KONUSU
1. Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	<ul style="list-style-type: none"> • AICPA tarafından 1966 yılında "Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları" yayınlanmıştır. Bu standartlar 1988 yılında tekrar düzenlenmiştir. Bunlar (Pekdemir, 1999; 21 İçinde Magill vd. , 211-212); ■/Sorumluluklar ■/Kamu yararı ■/Dürüstlük ■/Tarafsız ve Bağımsız Olma ■/Özenli Çalışma ■/Hizmetin Kapsamı ve Niteliği'dir • Amerikan Profesyonel Muhasebe Mesleği için geliştirilen "Mesleki Ahlak Kuralları Yasasının ikinci bölümü "Kurallar" olarak sınıflandırılmış ve 11 adet kural öngörülmüştür. Bu kurallar şunlardan oluşmaktadır (Pekdemir, 1999; 21 İçinde Uslu, İSMMM Odası, No: 20, 28-29); ■Bağımsızlık ■Dürüst ve Tarafsız Olma ■/Genel Standartlar ■Standartlara Uyma ■/Muhasebe Standartlarına Uyma ■Müşteri Bilgilerinin Gizliliği ✓ Şartlı Ücret ■Uyumsuz Davranışlar ■/Reklam Yapma Yasağı ■Komisyon Alma Yasağı ■/Mesleği İcra Biçimi ve Unvan Kullanma
2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	<ul style="list-style-type: none"> • "IFAC" tarafından "Profesyonel Muhasebeciler İçin Ahlak Kuralları" yayınlanmıştır. On sekiz bölümden oluşan bu kuralların yedi bölümü bütün muhasebecilere, yedi bölümü serbest meslek faaliyetinde bulunan muhasebecilere, dört bölümü de bağımlı çalışan muhasebecilere uygulanabilir (Pekdemir, 1999; 22), (Pekdemir, 1999; 22 İçinde IFAC Handbook, 1998; 502- 548).
3. Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	<ul style="list-style-type: none"> • Birçok profesyonel meslek kuruluşu etik standartları belirleyebilmektedir. Yönetim muhasebecileri enstitüsü tarafından belirlenen etik standartlar ise şöyledir (Gümüş, 2007; 14 İçinde Mcwatters vd. , 2001; 25); ■S Yeterlilik (Yetenek) ■Gizlilik ■Dürüstlük ■Nesnellik (Tarafsız Olmak)
4. İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	<ul style="list-style-type: none"> • "IIA" iç denetim hizmetinin gelişmesi için çeşitli standartları uygulamaya koymuştur. Bu standartlar; ■BağımsızlıkV Mesleki Yeterlilik ■Denetim Faaliyetinin Kapsamı ■ Denetimin Gerçekleştirilmesi ve İç Denetim Departmanı Yönetimi'dir.

Kaynak: Kurnaz ve Gümüş, 2010, s.163

Yukarıdaki tabloda çeşitli zamanlarda yapılan uluslararası çalışmalar yer almıştır.

2.3.2. Ulusal Düzenlemeler

Ülkemizde etik kuralların kullanılmasını artırmak amacıyla ilk çalışma 1942 yılında kurulan Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneğindeki meslek mensupları tarafından yapılmıştır (Uçma, 2007: 47).

“Ülkemizde 18 Ekim 2001 de resmi gazetede SM, SMMM, YM ile bağımsız muhasebe meslek mensuplarının meslek ahlak kuralları ile ilgili karar yürürlüğe girmiştir.3568 sayılı SM, SMMM, YM yasasındada meslek mensuplarının uyması gereken etik değerlerle ilgili sorumluluklar belirtilmiştir.3568 sayılı kanunda meslek etiğine uygun etik davranışın nasıl olacağı belirtilmiştir. Bu ilkelere uygun davranılmazsa etik olmayan davranışta bulunmuş sayılacağı ayrıca belirtilmiştir. Bu kanuna göre belirlenmiş olan etiksel ilkeler şunlardır” (Zeytin, 2007: 67-80):

- Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık,
- Mesleki özen ve titizlik,
- Tasdik işlemlerinde ve denetiminde bağımsızlık kuralı,
- Sır saklama – gizlilik,
- Denetim standartları ve muhasebe ilkeleri,
- Haksız rekabet yasağı,
- Denetimde kamu yasağı,
- Mesleki yeterlilik ilkesi.

3568 sayılı kanun birçok konuda yetersiz kaldığı için eleştirilmiştir.1990 yılında Maliye Bakanlığı kanunu tekrar ele alıp somutlaştırılmaya çalışılmıştır (Çiftçi, 2003: 86). 3568 sayılı kanun dışında özellikle TÜRMOB tarafından etikle ilgili önemli çalışmalar yapılmıştır. Bunun dışında SPK, TEDMER, TUSİAD, üniversiteler de etikle ilgili çalışmalar ortaya koymuştur (Bayram, 2005: 80-81).

Ülkemizde etikle ilgili çalışmalar yeni yeni özellikle meslek odaları tarafından yapılmaya başlanmıştır. Etik kavramının gereken öneme sahip olmamasının en büyük nedeni “adamin olursa olmayacak iş yoktur” anlayışının ülkemizde hâkim olmasıdır.

Devlet tarafından yapılan bazı çalışmalarında bu sözü doğrular nitelikte olduğu görülmektedir (Kirik, 2007: 26).

Ülkemizde etikle ilgili en kapsamlı çalışma TÜRMOB tarafından yapılmıştır. 2001 yılında Mecburi Meslek kararını çıkarmıştır. Bu kararda meslek etiği kararları şunlardır (Sabuncuoğlu, 2011: 206) ;

- Mesleki uzmanlık,
- Defter tutma ve finansal tabloları hazırlama,
- Denetimde kamu sorumluluğu,
- Sır saklama,
- Ücretler,
- Dürüst olamayan davranışlar,
- Reklam ve teşvik yasağı,
- Haksız rekabet yasağı.

Tablo 7. TÜRMOB Mecburi Meslek Kararındaki Etik İlgili Düzenlemeler

Madde 6	Muhasebe ilkelerine ve Standartlarına Uyuma Zorunluluğu
Madde 7	Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık
Madde 8	Mesleki Özen ve Titizlik
Madde 9	Tasdik işlerinde ve Denetimde Bağımsızlık Kuralı
Madde 10	Sır Saklama
Madde 11	Ücretler
Madde 12	Denetim Standartları ve Muhasebe ilkeleri
Madde 13	Öngörü Yasağı
Madde 14	Haksız Rekabet Yasağı
Madde 15	Personel Sağlanması
Madde 16	Dürüst Olmayan Davranışlar
Madde 17	Reklam ve Teşvik Yasağı
Madde 18	Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı
Madde 19	Bağdaşmayan İşler
Madde 21	Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasağı
Madde 20	Denetimde Kamu Sorumluluğu

Kaynak:Kara ve Sakarya, 2010, s.5

Tablo'da TÜRMOB tarafından farklı zamanlarda yayınlanmış olan meslekle ilgili etik kurallar bulunmaktadır (Kara ve Sakarya, 2010: 2010). TÜRMOB tarafından düzenlenmiş olan etikle ilgili çalışmalar AICPA tarafından yapılan çalışmalarla benzerlik göstermektedir. Fakat her ne kadar benzerlik bulunsada arada birtakım farklılıklar bulunmaktadır. Genel olarak TÜRMOB'un çalışmalarına baktığımızda

olumlu görüş bildirilmektedir. Aşağıdaki tabloda da etikle ilgili kuruluşların yapmış olduğu çalışmalar yer almaktadır (Çiftçi, 2003: 90-92).

Tablo 8. AICPA, IFAC ve TÜRMOB'un Meslek Etiğine Yönelik Kuralları

<i>İlke veya Kural</i>	<i>AICPA</i>	<i>IFAC</i>	<i>TÜRMOB</i>
<i>Bağımsızlık</i>	Bağımsızlık	Bağımsızlık Bağımsız muhasebecilik ile bağdaşmayan uygulamalar	Tasdik işlerinde ve denetimde bağımsızlık Dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık
<i>Dürüstlük, 'tarafsızlık ve Güvenilirlik</i>	Dürüst ve tarafsız olma Uygunsuz davranışlar	üçürlük ve tarafsızlık Bağımsız muhasebecilikle bağdaşmayan uygulamalar Bilginin sunulduğu Vergi uygulaması	Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık Tasdik işlerinde ve denetimde bağımsızlık Dürüst olmayan davranışlar Bağdaşmayan işler
<i>Genel Standartlar, Standartlara Uyum, Muhasebe İlkelerine Uyum</i>	Genel standartlar Standartlara uyum Muhasebe ilkeleri Mesleği icra biçimi ve ısım Özenli çalışma Sunulan hizmetin kapsam ve niteliği	Mesleki yeterlilik Mesleki yeterlilik ve muhasebeci olmayanlardan yararlanılmasına dair sorumluluk	Mesleki uzmanlık Defter tutma ve finansal tabloları hazırlama Muhasebe ilkelerine ve standartlara uyuma zorunluluğu Mesleki özen ve titizlik Denetim standartları ve muhasebe ilkeleri Öngörü yasağı
<i>Sır Saklama</i>	Müşterileri ilgili bilgilerin gizliliği	Gizlilik	Sır saklama
<i>Sorumluluklar (Meslektaş, Kamu, Müşteri)</i>	Sorumluluklar Kamu yararı Müşteri ile ilgili bilginin Gizliliği	Diğer bağımsız meslek faaliyetinde bulunan muhasebecilerle ilişkiler Meslektaşlara destek Gizlilik Müşteri paraları T amım Vergi uygulaması	Denetimde kamu sorumluluğu Sır saklama Diğer meslek mensupları aleyhinde konuşma yasağı Bersonel sağlanması Haksız rekabet yasağı
<i>Etik Çatışmalar</i>		Btk çatışmaların çözümü Sadakat çatışması	
<i>Ücretler</i>	Şartlı Ücret Komisyon ve başvuru ücretleri	Ücretler Şarta bağlı ücretler Ücretler ve komisyonlar Müşteri paraları	Ücretler Ücretlerin düşürülmesi ve komisyon yasağı
<i>Meslek ve Meslek Onuru ile Bağdaşmayan Faaliyetle!</i>	Bağımsızlık	Bağımsızlık Bağımsız muhasebecilikle bağdaşmayan uygulamalar Tanıtım	Bağdaşmayan işler
<i>Reklam Yasağı</i>		Tanıtım Reklam ve teşvik	Reklam ve teşvik yasağı
<i>Vergi Uygulaması</i>		Vergi uygulaması	
<i>Sınır Ötesi Faaliyetler</i>		Sınır ötesi faaliyetler	

Kaynak:Çiftçi, 2003, s. 89

Maliye Bakanlığı tarafından muhasebenin temel kavramları ile ilgili tebliğ yayınlamıştır. Bu temel kavramlardan “sosyal sorumluluk kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı ve tam açıklama kavramı” etikle alakalı olan kavramlardır. Özellikle sosyal sorumluluk kavramı tamamen etikle alakalı olan bir kavramdır (Sakarya ve Kara, 2010: 58).

2499 sayılı SPK kanununda da etikle ilgili çalışmalar yer almıştır. Örneğin seri XII nolu tebliğde muhasebenin temel kavramları, mali tabloların düzenlenmesi ile ilgili ilkeler belirlenmiştir. Yine 16 nolu tebliğde etikle ilgili daha çok çalışmaya yer verilmiştir. Fakat genel olarak bakıldığında SPK'nın yapmış olduğu çalışmalar daha çok denetim şirketlerini yakından ilgilendiren çalışmalardır. Meslek mensupları ile ilgili çok fazla çalışma yer almamaktadır (Çiftçi, 2003: 86). SPK'nın çalışmasındaki hükümler

SMMM ve YMM'lerin uyması gereken hükümlerdir ve meslek mensuplarının yapacakları denetimlerle ilgilidir. Bu hükümler şöyledir (Selimoğlu, 1997: 9):

- 1- Mesleki Yeterlilik İlkesi,
- 2- Mesleki Yeterliliğin Sağlanması ve Geliştirilmesi,
- 3- Hizmet İçi Eğitim ve Refakat Çalışması,
- 4- Mesleki Deneyim,
- 5- Bağımsızlık,
- 6- Mesleki Özen ve Titizlik ilkesi,
- 7- Sır Saklama,
- 8- Reklam Yasağı,
- 9- Karşılıklı İlişkiler ve Haksız Rekabet,
- 10- Ticaret ve Mesleğe Aykırı Faaliyet Yasağı,
- 11- Görev Değişiminde Sorumluluk,
- 12- Görev Kabulünde Sorumluluk,
- 13- Unvan Kullanımıdır.

Tablo 9. Ulusal Alanda Yapılan Düzenlemeler

ULUSAL ALANDA YAPILAN DÜZENLEMELER	DÜZENLEME TARİHİ ve KONUSU
1.Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler	Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği - MSUGT" ne göre muhasebenin temel kavramları on iki başlık altında toplanmıştır. Bukavramlardan sosyal sorumluluk kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı ve tam açıklamakavramı MSUGT' ne göre muhasebe mesleğinde etikle ilgilidüzenlemelerdir (İSMMM, Yayın No:14).
3568 Sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci MaliMüşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin ÇalışmaUsul ve EsaslarıHakkındaki Yönetmelik	3568 sayılı kanunda meslek mensuplarının uyması gerekenkurallar belirtilmiştir. Bu kurallar ile muhasebe mesleğindeçalışma disiplini, mesleki güven ve etik amaçlanmıştır.
Türkiye Serbest Muhasebeci MaliMüşavirler ve Yeminli Mali MüşavirlerOdaları Birliği (TÜRMOB) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	Ulusal mevzuatımızda kısmen düzenlenmiş olan meslek etiğineyönelik kurallar TÜRMOB tarafından 2001 yılında tekrardüzenlenmiştir. Meslek etik kuralları "mecburi meslek kararı"iledüzenlenerek konu yasal bir dayanağa kavuşmuştur. TÜRMOBtarafından oluşturulan kurallarda; hem bir takım etik standartlarıortaya koyduğu hem de cezalandırılması gereken davranış ve tutumların saptanması için temel oluşturacağı yönündeki hükümlerin yer alması etik kurallarının denetimine de çok önemverildiğine işaret etmektedir (Ertaş ve Arslan, 2009:29).
4. Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	13 Aralık 1987 tarih ve 19663 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "Sermaye Piyasasındaki Bağımsız Dış DenetlemeHakkındaki Yönetmelik" de denetimde etiği sağlamaya yönelikolarak çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Yönetmeliğin onikincimaddesinde denetim faaliyetinde bulunanların yapamayacakları işler "yasaklar" başlığı altında açıklanmıştır. Buna göre denetçiler meslekle ve meslek onuru ilebağdaşmayan işlerle uğraşamazlar ve işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgi ve sırları görevleri süresince ve bu görevlerini bıraktıktan sonra açıklayamazlar. Ancak adli veya mevzuatlayetkili ve görevli kılınmış olmak kaydıyla suç oluşturandurumların yetkili mercilere duyurulması ve idari her türlü inceleme ve soruşturma nedeniyle ilgililere bilgi verilmesi yasak değildir.
5. Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	"İç Denetçiler Enstitüsü - IIA" tarafından hazırlanan iç denetim hizmetinin gelişmesi için oluşturulan standartların tamamı" Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği - TİDE" tarafından Türkçeye çevrilip yayınlanmıştır.

Kaynak: Kurnaz ve Gümüş, 2010, s.164

Ülkemizde farklı kuruluşlar tarafından her ne kadar yapılan çalışmalar olsada meslek ahlakına ilişkin özel olarak hazırlanmış bir kılavuz yada yönetmelik yoktur.

Çalışmalar incelendiğinde yapılan çalışmaların zaten benzer nitelikte olduğu görülmektedir. Günümüzde mesleğini icra eden meslek mensuplarının daha çok kendi ahlaki yapısından ve çevresel faktörlerden etkilendiği anlaşılmaktadır (Selimoğlu, 1997: 10).

2.4. Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Yaklaşımlar

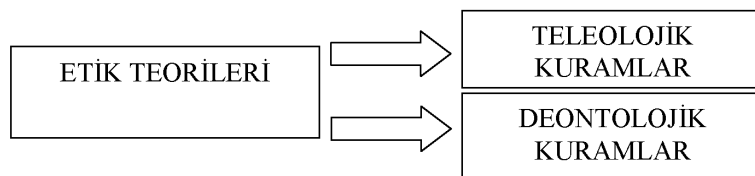
Kişiler bir eylem hakkında etiksel karar verirken kişisel değerleri bu kararda etkili olmaktadır. Bu nedenle bireyler karar verirken bir takım etiksel teorilerden faydalanıp bu teorileri kılavuz olarak almaktadır. Bireyler etikle alakalı bir konuda karar verirken hassas davranmalı, oluşacak etiksel ikilemi gidermek için bir çaba göstermelidir. Çaba gösterirken bireyler oluşturulmuş olan etik teorilerinden faydalanmalıdırlar (Bayram, 2005: 10).

Etik teoriler tanınmış felsefi düşünürler tarafından geliştirilmiştir. Bu etik teoriler iki başlık halinde incelenmektedir (Sabuncuoğlu, 2011: 14) :

- Teleolojik yaklaşımlar,
- Deontolojik yaklaşımlar.

Etik teorilerin her birinin zayıf ve üstün tarafları bulunmaktadır. Bu yüzden tek bir teoriye göre hareket etmek doğru olmayacaktır. Her iki teorinin üstün taraflarından faydalanıp ona göre hareket edilmelidir. Katı bir kural çerçevesinde tek bir teoriye körü körüne bağlı kalmak bazen istenmeyen sonuçlar doğurabilir. En iyi sonuç doğuracak eylem uygulanmalıdır (Özbek, 2003: 18-19).

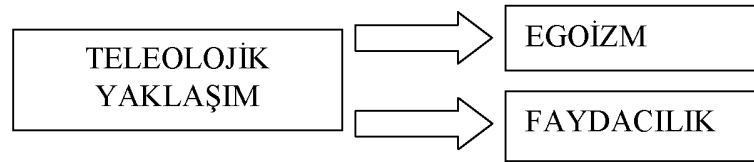
Muhasebe mesleği açısından bakıldığında ise deontolojinin daha üstün olduğu anlaşılmaktadır. Çünkü bu teorinin kamuoyuna karşı sorumluluk duygusu daha fazladır. Zaten meslek mensupları mutlaka müşteri memnuniyeti için çalışma yapmamalıdır. Kendi yetki ve sorumlulukları çerçevesinde kurallara uygun davranmalıdır (Akdoğan, 2005: 299).



Şekil 4. Etik Teori Türleri

2.4.1. Teleolojik Kuramlar(Sonuçsallık)

Teleolojik kuramlar 19. yy da Jeremy Bentham ve John Milltarafından ortaya atılmıştır. Teleolojik kuramlar kararlarla ilgilenmektedir. Yani yapılan bir eylemin etik veya etik dışı olmasına sonuçlarına bakılarak karar verilir (Bayram, 2005: 14). Birey her ne kadar iyi niyetli olarak veya ahlak kurallarına uygun hareket ederek eylemde bulunsada yapılan bu eylemin sonucunda bireyler olumsuz etkileniyorsa bu durumda etikden söz etmek mümkün olmamaktadır. Yani sonuca bakılarak etik ya da etik değil kararı verilir (Sabuncuoğlu, 2011: 14). Yapılan eylemler neticesinde sonuçlar iyiye, insanı mutlu ediyorsa etiksel açıdan bu eylem doğru kabul edilmektedir. İki türlü teleolojik kuram bulunmaktadır (Bayram, 2005: 11). Birincisi az sayıda düşünürün savunduğu egoizm adlı bireysel bir yaklaşım, diğeri ise faydacılık yaklaşımıdır (Kutlu, 2011: 11).



Şekil 5. Teleolojik Yaklaşım Türleri

2.4.1.1. Egoizm

Egoizm kelimesinin anlamı “bireyin başkalarını dikkate almadan sadece kendi çıkarlarını düşünmesidir”. Bu yaklaşıma göre birey uzun dönemde hangi davranış kendisine maksimum düzeyde yarar sağlayacaksa bu davranış doğru ve ahlaki bir davranış olacaktır. Egoizm her bir birey için çıkarları ayrı ayrı tanımlar. Çıkarları fazla ise bu davranış etik olarak değerlendirilir. Bu çıkarlar “ para, servet, sağlık, iyi bir yaşam seviyesi” olabilir. Kişi hangi eylemden daha fazla çıkar sağlayacaksa bu davranışı etik olarak algılayıp, bu davranışı seçecektir. Bu davranışı seçmek diğer bireylerin zararına olabileceği gibi faydasına da olabilir. Burada önemli olan eylemi gerçekleştiren bireyin çıkarlarıdır (Bayram, 2005: 14-15).

Egoizm de bireylerin başkalarına karşı ne bir sorumluluğu var nede birey bir fedakarlığa katlanmak zorundadır (Uçma, 2007: 12). Bir eylem insanın çıkarlarını tatmin ediyorsa iyi kabul edilir. İnsan eylemlerini yaparken nadiren kendi çıkarları

dışında hareket eder. İnsanın korunma içgüdüsünün neticesinde ortaya çıkan bir durumdur (Özbek, 2003: 20).

Egoizmin en önemli temsilcisi olan Hobbes'a göre insanlar doğuştan eşittir (Bayar, 2006: 8). Bir egoist kişiyi yönlendiren düşünce 'çıkarın için en fazla iyiyi sağlayan eylemi yap' şeklindedir zaten günümüze bakıldığında birçok bireyde artık bu şekildeki düşüncelerin yaygınlaştığını görmek mümkün olmaktadır (Sabuncuoğlu, 2011: 15). Bireyler kendilerine en çok faydayı sağlayan eylem hangisi ise o eylemi kabul edecektir. Birey kendi çıkarları için eylemler yaptığı için o toplumda da gelişme olacaktır (Akdoğan, 2005: 297).

Egoizmin faydacılıktan farkı egoizm de sonuçlar eylemi gerçekleştiren bireye göre iyi yada kötü olduğu değerlendirilirken faydacılık da ise genele göre değerlendirme yapılır. Egoizm de diğer bireylerin çıkarları göz önüne alınmaz (Şentürk, 2006: 18). Bu yaklaşım muhasebede etik denge olarak kabul edilmektedir. Meslek mensupları fayda/maliyet analizi yaparak karar vereceklerdir (Akdoğan, 2005: 297).

2.4.1.2. Utilitarianism(Faydacılık)

Bu kuram egoizm teorisinin tam tersi mantıkla olaylara yaklaşmaktadır. Jermy Bentham ve John StuartMill bu kuramı ortaya atan düşünürlerdir (Sabuncuoğlu, 2011: 16). Yapılan bir eylem iyi sonuçlara neden oluyorsa yapılmış olan eylem doğru olarak kabul edilmektedir. Her bir bireyi en az diğer bireyler kadar dikkate alan adil bir teoridir. Bireylerin davranışlarının hangisinin doğru hangisinin yanlış olduğunun tespitinde sonuçta elde edilen faydaya bakılmaktadır. En fazla sayıda bireye fayda sağlayan eylem etik açıdan doğru kabul edilmektedir. Teorinin en büyük faydası toplumsal mutluluğu sağlamak için eylemlerin yapılmasıdır. Yani resmin bütünü görmek için odaklanmıştır (Uçma, 2007: 12-13).

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

Faydacılık kuramı eylemin sonuçlarını açıklamasından dolayı kabul edilebilir bir yaklaşımdır. Bu teoriye göre yalan söylemek yanlıştır. Eğer tüm bireyler yalan söylerse birbirlerine güven azalacaktır. Bunun için yalan söylememek, verilen sözleri yerine getirmek gerekir. Böylece etik eylemler topluma yarar sağlayacaktır (Sabuncuoğlu, 2011: 16).

Faydacılık teorisine bakıldığında bazı sorunlar ortaya çıkmaktadır. Kişiler eylemleri neticesinde ortaya çıkacak olan tüm sonuçları ortaya koyabilecek zamana sahip olmayabilirler. Durum böyle oluncada yanlış bir takım kararlar ortaya çıkacaktır (Toraman ve Akçan, 2003: 62). Her ne kadar yararlı gibi görünsede iş uygulama kısmına gelince oldukça çok sıkıntılar ortaya çıktığı için kullanışsız bir teoridir (Saban ve Atalay, 2007: 51). Teleolojik yaklaşımlar sonuçlarla ilgilendiği için sonuçları önceden kestirmek çoğu zaman imkansız olmaktadır. Özellikle işletmeler için büyük sorunlar teşkil etmektedir. Diğer bir olumsuzluk ise sonuçta alınan fayda bazı gruplar için faydalı olurken bazı gruplar içinde faydalı olmamaktadır (Bayram, 2005: 18).

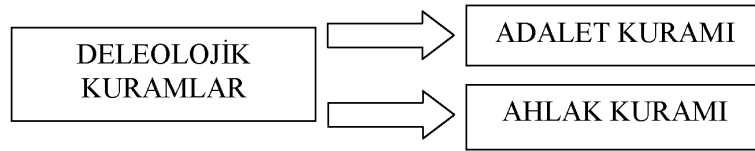
2.4.2. Deontolojik Etik Kuramlar

Deontonun “Yunanca’daki kelime anlamı görevdir”. Bu teoride bireyler yapılması gerekeni yapmalıdır. Deontolojik kuram bir kişinin kararı neticesinde diğer bireylerin haklarının elinden alınmaması gerektiğini vurgulamaktadır. Çünkü bütün bireyler özgürdür. Refah bir toplumda yaşamlarını sürdürmeleri gerekmektedir (Uçma, 2007: 13-14).

Kant tarafından geliştirilmiş bir teoridir. Kant’a göre birey yapmış olduğu eylemlerini görev bilinci çerçevesinde yapmışsa ahlaki davranmış sayılmaktadır. Diğer teoride olduğu gibi çoğunluğa bakılmamaktadır. Çoğunluk fayda görmediği durumlarda da etiksel davranışlar bulunmaktadır (Zeytin, 2007: 19). Kant’ın düşüncesine göre birey herkesin nasıl davranmasını istiyorsa kendisi de öyle davranmalıdır. Tüm herkes için geçerli olan bir kuraldır. Kant’a göre yapılan eylemin sonucunun iyi veya kötü olmasının bir önemi yoktur (Sabuncuoğlu, 2011: 17). Bir davranışın neticesinde ortaya çıkan sonuçların iyi yada kötü olmasına bakılmaz. Önemli olan ahlaki kurallara uymaktır (Özbek, 2003: 25).

Deontolojik yaklaşımda bireyler doğruyu ifade etmeyi her zaman istemektedir. Bu kuram sonuçlar üzerine durmaktan ziyade eylemin içerdiği amaç ve yöntemle ilgilenir. Temel amaç sonuçtan ziyade eylemin iç doğruluğudur. Temel prensip bireylerin aynı durumlarla karşılaşması durumunda aynı kararı vermeleridir. Deontolojik kuramlar adalet kuramı ve kant etiği (kural etiği) olmak üzere ikiye ayrılır (Bayram, 2005: 19).

Muhasebe mesleği genellikle deontolojik etiğe dayandırılır. Muhasebe mesleği ile uğraşan bireyler meslekle ilgili işlemleri yaparken doğru düzgün işlemler yapmak isteniyorsa bu kuramı benimsemesi gerekmektedir. Kuramdaki kuralları iyice öğrenmesi gerekmektedir (Akdoğan, 2005: 298). Burns ve Kiecler'e göre eğer deontolojik kuramdaki normlara uyulmazsa kamu çıkarıda zarara uğramış olacaktır (Özer ve Uyar, 2010: 91).



Şekil 6. Deleolojik Kuramlar

2.4.2.1. Adalet kuramı

Harvard filozoflarından John Rawls tarafından kurumların ahlaki açıdan değerlendirilmesiyle oluşturulmuş bir teoridir (Sabuncuoğlu, 2011: 18). Bu kuramın temeli adalet ve eşitlik üzerine kurulmuştur. Etiksel anlamda bireyler karar verirken adaletli davranmaları gerekmektedir. Bireyler etiksel işlemler sonucunda toplumdaki bireylerin çoğunluğu fayda görse bile az bir kısım olumsuz etkileniyorsa yapılan eylem etik kabul edilmemektedir (Uçma, 2007: 15).

Adalet kuramında toplumda yaşayan tüm insanlara adil davranılması gerekmektedir. Eylemler neticesinde olumsuz durumlarla karşılaşıyorsa bu olumsuzluklar ortadan kaldırılmaya çalışılmalıdır (Şentürk, 2006: 20).

Karar verecek olan kişi iyi gözlem yapmalı kararını dikkatlice verip kişiler arasında ayrımcılık yapmamalıdır (Saban ve Atalay, 2005: 52). Adalet yaklaşımının temel ilkesi eşit olanlara eşit, eşit olmayanlara eşit olmadan davranılmasıdır. Örneğin iki kişi aynı işyerinde birbirinden farklı olmadan çalışıyorsa eşit ücret almaları gerekir.

Fakat biri diğerinden fazla çalışıyorsa fazla ücret alması gerekmektedir (Ertaş ve Arslan, 2009: 26).

2.4.2.2. Ahlak kuramı

Bütün bireyler bir takım hak ve özgürlüklere sahiptir. Karar veren bireyler diğer bireylerin bu hak ve özgürlüklerini saygı göstermelidir. Ahlak kuralları da bireylere bu konuda yol gösterici görev üstlenmektedir (Uçma, 2007: 15). Yöneticiler karar verirken diğer bireylerin haklarını da göz önüne alarak karar vermek zorundadırlar (Zeytin, 2007: 66).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ARAŞTIRMANIN DİZAYNI

3.1. Araştırmanın Amacı

Muhasebecilik mesleği bireylerin topluma karşı sorumluluklarını ortaya koyan bir meslektir. Muhasebeciler toplumun tamamını ilgilendiren işlemleri yapmaktadırlar. Böylesine bir meslekte faaliyette bulunan meslek mensuplarının toplumun refah seviyesini artırıcı işlemler yapması gerekmektedir. Fakat bazen meslek mensupları etik dışı işlemlere başvurmaktadır. Bu nedenle çalışmanın amacı göller bölgesindeki bağımsız olarak çalışan muhasebecilerin etik algılamalarını ölçmek olarak belirlenmiştir. Meslek mensuplarının etik konusundaki düşüncelerini ortaya koyarak faaliyetlerini yerine getirirken etik dışı davranış sergilemelerine neden olan etkenlerin neler olduğu belirlenmeye çalışılmıştır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Antalya, Burdur, Isparta illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek elemanlarının etik algılamalarını ölçmeye yönelik olarak 311 meslek mensubu üzerine birincil veri toplama aracı olan anket yönteminden yararlanılmıştır. Hazırlanmış olan ankette verilen cevaplar SPSS programına aktarılmıştır. Belirlenmiş olan alt değişkenler, demografik özellikler ve ankette sorulmuş olan sorular SPSS programında analiz edildikten sonra yorumlanmıştır.

3.3. Araştırmanın Evreni, Örneklemi ve Sınırlılıkları

Çalışma evreni olarak Burdur, Antalya, Isparta'da faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek elemanları seçilmiştir. Yani bu üç ilde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler çalışmamızda araştırma kapsamını oluşturmaktadır. Bir işletme bünyesinde bu unvanlarda çalışan meslek mensuplarına anket uygulaması yapılmamıştır. Göller Bölgesinde faaliyet gösteren toplam da SM 375, SMMM 2776, YMM 73 adet meslek mensubu bulunmaktadır
(<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Istatistikler.aspx>,20.08.2014).

Bunların arasından tesadüfi olarak seçim yapılmıştır. Tesadüfi seçim neticesinde 311 adet meslek mensubuna ulaşıp anket uygulaması yapılmıştır. Bu 311 adet meslek mensubunun 152 tanesi Antalya’ da 91 adedi Isparta ve 68 adedi Burdur’da faaliyet göstermektedir.

Araştırmada birincil veri toplama yöntemi olan anket yöntemi uygulanmıştır. Tez konumuzla ilgili daha önceki yapılan çalışmalar araştırılıp incelenmiş olup bu çalışmalardan Mustafa Zeytin’ in Yüksek Lisans tezinde kullanmış olduğu anket formunun uygun olduğu görülmüş ve çalışmamızda kullanılmıştır. Hazırlanmış olan anket formu faaliyette bulunan meslek mensupları ile yüz yüze görüşülerek uygulanmıştır. Anket formu Likert ölçeğine göre hazırlanmış olup üç bölümden oluşmaktadır.

“Birinci bölümde meslek mensubu ile ilgili demografik bilgiler yer almıştır. Anket formunun ikinci bölümünde meslek mensuplarının etik sorumlulukları ve karşılaştıkları özel durumlar başlığı altında, meslek mensubunun saygınlığı ve etik davranışları üzerinde durulmuş ve anket formunda bunlara ilişkin önerme cümleleri konulmuştur. Anketin üçüncü bölümünü ise muhasebe meslek mensubunun yaptığı hatalar ve etik dışı davranışlar ile nedenleri başlığı altında yer alan temel faktörler altındaki önerme cümlelerinden oluşmuştur. Hazırlanan anket formunda demografik bölümde dahil olmak üzere 65 adet önerme cümlesi yer almıştır” (Zeytin, 2007: 113).

Anket formuna ait alt boyutlarda Mustafa Zeytin’in çalışmasından alınmıştır. Hipotezlere yeni hipotezler eklenmiş olup hipotez sayısı çoğaltılmıştır. Araştırmanın genel güvenilirliği 0,856 olarak hesaplanmıştır. Çalışmamızın güvenilirlik değeri yüksek bulunmuştur. Meslek mensupları anket sorularını cevaplarırken anket formunda yer alan ifadeleri doğru anlamışlar ve yorumlamışlardır. Tutarlı bir ölçek kullanılmıştır (<http://yunus.hacettepe.edu.tr/~yurdugul/3/indir/Guvenirlik.pdf>, 20.08.2014).

0,00 < a < 0,40 ölçek güvenilir değildir.

0,40 < a < 0,60 ölçek düşük güvenilirliktedir.

0,60 < a < 0,80 ölçek oldukça güvenilirirdir.

0,80 < a < 1,00 ölçek yüksek derecede güvenilirirdir.

Aşağıdaki tabloda çalışmamızda kullanmış olduğumuz her bir alt boyutun güvenilirlik dereceleri gösterilmiştir.

Tablo 10. Güvenirlik Dereceleri

ALT BOYUTLAR	n	ALPHA
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	311	0,861
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	311	0,855
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	311	0,827
Etikle İlgili Düzenlemeler	311	0,849
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	311	0,841
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	311	0,812
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	311	0,905
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	311	0,874
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	311	0,867
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	311	0,887
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	311	0,888

Araştırmada kullanılan likert ölçek için kişilerin verilen önermelerle ilgili görüşlerini, çok olumludan çok olumsuzu kadar sıralanan seçeneklerden belirtmeleri istenmiştir. Buna göre; (5) kesinlikle katılıyorum, (4) katılıyorum, (3) kararsızım, (2) katılmıyorum, (1) kesinlikle katılmıyorum şeklinde bir ölçek kullanılmıştır. Ölçek sonuçları $5.00-1.00=4.00$ puanlık bir genişliğe dağılmışlardır. Bu genişlik beşe bölünerek ölçeğin kesim noktalarını belirleyen düzeyler belirlenmiştir. Ölçek ifadelerinin değerlendirilmesinde aşağıdaki kriterler esas alınmıştır.

Seçenekler	Puanlar	Puan Aralığı	Ölçek Değerlendirme
Hiç Katılmıyorum	1	1,00 - 1,79	Çok düşük
	2	1,80 - 2,59	Düşük
	3	2,60 - 3,39	Orta
	4	3,40 - 4,19	Yüksek
Tamamen Katılıyorum	5	4,20 - 5,00	Çok yüksek

3.4. Verilerin İstatistiksel Analizi

Araştırmada elde edilen veriler SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programı kullanılarak analiz edilmiştir. Verileri değerlendirilirken tanımlayıcı istatistiksel metotları (Sayı, Yüzde, Ortalama, Standart sapma) kullanılmıştır.

Yapılan anket çalışmasının sonuçlarının normal dağılım gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla One-Sample Kolmogorov-Smirnov Testi uygulanmış ve sonuçlar incelendiğinde verilerin normal dağılım göstermediği anlaşılmıştır. Bunun sonucunda

niceliksel verilerin karşılaştırılmasında iki grup arasındaki farkı Mann Whitney-U, ikiden fazla grup durumunda parametrelerin gruplararası karşılaştırmalarında Kruskal Wallis H-Testi ve farklılığa neden olan grubun tespitinde Mann Whitney U testigibi nanparametrik testler kullanılmıştır. Fakat sonuçlara baktığımızda sonuçlarda herhangi bir farklılık ortaya çıkmadığı için ve örneklem sayısının fazla olmasından dolayı normal dağılım göstermiş kabul edip verilerin karşılaştırılmasında iki grup arasındaki farkı t-testi, ikiden fazla grup durumunda parametrelerin gruplar arası karşılaştırmalarında Tek yönlü (Oneway) Anova testi ve farklılığa neden olan grubun tespitinde Scheffe testi kullanılmıştır.

Elde edilen bulgular %95 güven aralığında, %5 anlamlılık düzeyindedegerlendirilmiştir.

3.5. Araştırmanın Değişkenleri

Anket çalışmamızda yer alan 58 adet önerme cümlesine ait 11 adet alt değişken oluşturulmuştur. Bu alt boyutla şunlardır:

- Mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi
- Meslek mensubunun meslek etiği davranışı,
- Diğer meslek mensuplarının etik davranışları,
- Etikle ilgili düzenlemeler,
- Muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar,
- Muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar,
- Müşterileriyle arkadaşlık - dostluk ilişkileri
- Muhasebecilerin müşteriye kaybetme korkusu
- Mevcut vergi sistemini adil görmemesi,
- Muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları
- Etik dışı davranışta bulunmama

3.6. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın hipotezlerini şunlar oluşturmaktadır:

H_1 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, kendileri meslek etiğine uygun davranışta bulunmaktadır.

H₂ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, muhasebe mesleği saygın bir meslektir.

H₃ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslektaşları etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar.

H₄ =Muhasebe meslek mensuplarına göre, yapılan yasal düzenlemeler yeterlidir.

H₅= Muhasebe meslek mensupları, kasıt dışı hataları çok az yaptıkları görüşündedirler.

H₆ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları (isteyerek) kasti hata yapmaktadırlar.

H₇ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları,arkadaşlık-dostluk gibi ilişkilere bağlı olarak etik dışı davranışta bulunmakta, hata yapmaktadırlar.

H₈ =Muhasebe meslek mensupları, müşteri kaybetme korkusundan dolayı etik dışı davranışta bulunabilmektedirler.

H₉ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları vergi sistemini adil görmeme nedeniyle etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar.

H₁₀=Meslek mensupları müşterileri aleyhine etik dışı davranışlarda bulunmamaktadırlar.

H₁₁= Muhasebe meslek mensuplarına göre yasaların ve mevzuatın sürekli değişmesi meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendirmektedir.

H₁₂ =Muhasebe meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illerle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H₁₃ = Muhasebe meslek mensuplarının deneyimi ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H₁₄ = Muhasebe meslek mensuplarının ünvanlarıyla, hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerle arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H₁₅= Muhasebe meslek mensuplarının yaşı ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

H₁₆ =Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₇ =Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetiyle, hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.

3.7. Araştırmaya İlişkin Literatür Taraması

Akay (2002), Muhasebe mesleğinde etik isimli çalışmasında muhasebecilik faaliyetini üstlenen bireylerin sahip olması gereken ahlaki kuralların neler olduğu araştırılmıştır. TÜRMOB tarafından yapılan çalışmalara daha çok önem verilmeli ve devam edilmelidir. Kurallara uymayan meslek mensupları kesinlikle yaptırımlarla karşı karşıya kalmalıdır. Ortaya konulan ilkelerin meslek mensuplarına öğretilip uyulması sağlanmalıdır. Eğitim kurumlarında da mesleki etiğe ilişkin dersler konulmalı, öğrencilere meslek etiğinin önemi vurgulanmalıdır.

Çiftçi (2003), Muhasebe mesleğinde meslek etiği adlı çalışmasında muhasebecilik mesleğinde oluşturulmuş olan meslek etiği kurallarını inceleyerek bu kuralların nasıl daha etkin olabileceği araştırmıştır. Ulusal ve uluslararası yayınlanan meslek etiği kurallarını karşılaştırarak farklılıkları ortaya koymaya çalışmıştır. Ülkemizde etikle ilgili kuralları düzenleyen TÜRMOB'un daha fazla çalışma yapması gerekmektedir. Yayınlanan meslek etiği kurallarını daha anlaşılır bir biçimde yayınlaması gerekmektedir. Ayrıca eğitim programları düzenlenmeli üniversitelerde meslek etiği dersleri konulmalıdır.

Ergün ve Gül (2004), Muhasebe mesleği etik kuralları ve bu kuralların meslek mensuplarınca algılanışı adlı makale çalışmasında; ülkemizde ve diğer ülkelerde muhasebe mesleğine ilişkin oluşturulmuş etik ilkeler incelenerek Balıkesir ilinde faaliyet gösteren bağımsız meslek mensuplarının etikle ilgili düşüncelerinin neler olduğu ve bu konuda hangi bilgiye sahip olduklarını ortaya koymaya çalışmıştır. Yapılan çalışma neticesinde meslek mensuplarının etikle ilgili ilkeler hakkında çok fazla bilgiye sahip olmadıkları anlaşılmıştır. Oluşturulmuş olan ilkeleri yorumlama kısmında çok büyük sıkıntılar yaşandığı ortaya çıkmıştır.

Altan (2004), Muhasebecilik mesleğinin toplumda algılanma biçimi üzerine bir araştırma Çalışmada muhasebecilik mesleğinin toplumda yaşayan bireyler tarafından ne

kadar bilindiğini ortaya koymaya çalışılmıştır. Muhasebecilik mesleğinin toplum tarafından daha fazla tanınması için nelerin yapılması gerektiği araştırılmıştır. Bunu ortaya koymak içinde 353 kişiye anket uygulanmıştır. Sonuç ta toplumdaki bireyler muhasebecileri güvenilir birileri olarak gördükleri anlaşılmaktadır. Toplumda muhasebecilerle ilişki içerisinde yer alan bireyler muhasebecilik mesleğini yakından tanıyıp, meslek hakkında bilgiye sahipken ilişki içerisinde olmayan bireylerin meslek hakkında çok fazla bilgiye sahip olmadıkları görülmektedir. Bu bireylerin mesleği yakından tanımaları için meslek kuruluşlarına büyük görevler düştüğü savunulmuştur. Başta TÜRMOB olmak üzere kuruluşlar mesleği tanıtacak reklamlar hazırlatmalı eğitim kurumlarında mesleği tanıtacak konferanslar verilmeli ve sürekli hale getirilmelidir. Eğer meslek yeteri kadar tanıtılamazsa gelecek zamanlarda mesleği olumsuz etkileyecektir.

Tükenmez ve Kutay (2005), Muhasebe meslek mensuplarının karar alma sürecinde meslek ahlakının yeri: Çok boyutlu analiz- İzmir örneği adlı çalışmasında muhasebecilerin işlerini yaparken karar vermeleri gereken durumlarda ahlaki durumlarını etkileyen faktörleri araştırmaya çalışmıştır. Çalışmada toplumumuzdaki bireylerin ahlaki ilkelere duyarlı olmadıkları ortaya çıkmıştır.

Akdoğan (2005), Muhasebe meslek etiğinde teleolojik ve deontolojik yaklaşımların karşılaştırması adlı çalışmasında muhasebecilerin etiksel ilkelere bağlı olarak hareket etmeleri esnasında herhangi bir sorunla karşılaşmaları neticesinde faydalanacakları deontolojik ve teleolojik yaklaşımları karşılaştırmıştır. Meslek mensuplarının sorunları çözerken hangi yaklaşımdan faydalanmaları gerektiğini belirlemeye çalışmıştır. Her hangi bir sorun karşısında sadece bir yaklaşıma göre hareket edilmemesi gerektiği belirtilmiştir. Deontolojik yaklaşımın muhasebecilik mesleğinde daha çok kullanılan bir yaklaşım olduğu görülmektedir.

Aymankuy ve Sarioğlan (2005), Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımları ve Balıkesir il merkezinde bir uygulama adlı çalışmasında Balıkesir ilinde çalışan muhasebecilerin meslek etiğine bakış açıları incelenmiştir. Balıkesir'deki muhasebeciler meslek etiği hakkında bilgi sahibi oldukları meslek etiği ile kendilerini geliştirmeye çalıştıkları ortaya çıkmıştır. Bunun dışın da yasalarda yer alan boşlukları

meslek mensuplarının müşteri lehine kullandıkları görülmektedir. Böyle davranınca yapılan eylemler meslek etiğine uymamaktadır.

Çukacı (2006), Kamuyu aydınlatmada muhasebe meslek elemanlarının etik anlayışı ve İzmir ilinde bir uygulama adlı makale çalışmasında muhasebe süreci içerisinde yer alan veya alması gereken etik ilkeler üzerine çalışmıştır. İzmir ilinde anket uygulaması yaparak uygulamadaki etik kuralları değerlendirmiştir. Ulusal ve uluslararası belirlenen etik ilke ve kurallar meslek mensuplarının demografik özellikleri etki etmeksizin tamamı tarafından benimsendiği ortaya çıkmaktadır. Fakat meslek mensupları işlerinin yoğunluğu ve karmaşıklığı nedeniyle bilgi vermesi gereken taraflara bilgi aktarımı yapamadığı ortaya çıkmıştır. Yine de meslek mensuplarının yaptıkları işlemlerde etik davrandıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Zeytin (2007), Bağımsız Muhasebe meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler isimli yüksek lisans tezinde meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren etkenlerin neler olduğunu tespit etmek amacıyla belirlenmiş olan 5 ilde anket çalışması yapılmıştır. Yapılan analizler neticesinde meslek mensuplarının etik dışı davranışlarda bulunmasına engel olan en büyük etkenin devlete olan bağlılığı olduğu ortaya çıkmıştır. Etik dışı davranmasına neden olan en büyük etken ise devletin uygulamış olduğu vergilendirme politikalarının adil olmayışı olarak tespit edilmiştir. Bunun içinde devletin vergilendirme sistemini tekrar gözden geçirerek adil bir vergi sistemi oluşturmalıdır. Böylece meslek mensupları devlete bağlı birey olmalarından dolayı etiksel çerçevede hareket edecek, böylelikle etik dışı davranışlar engellenmiş olacaktır.

Kirik (2007), Muhasebe hata ve hileleri ile muhasebe mesleğinde etik:Afyonkarahisar'da muhasebeciler üzerine bir araştırma adlı yüksek lisans tezinde muhasebe mesleğindeki etiksel boyutlar ve bu meslekte meslek mensuplarının yapmış oldukları hata ve hileler incelenmiştir. Afyon'da faaliyette bulunan meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Meslek mensuplarının eğitim seviyeleri ve tecrübeleri yaptıkları hata ve hilelerde etki sahibi olduğu anlaşılmıştır. Aynı zamanda etik dışı davranışları ile de yakından ilişkili olduğu sonucuna varılmıştır.

Uçma (2007), Muhasebe meslek mensubu olmak isteyenlerin etik değer anlayışlarının belirlenmesi ve Muğla üniversitesi uygulaması adlı yüksek lisans

tezinde;meslek mensuplarının işlerini yerine getirirken bir takım ikilemlerde kalıp karar verme konusunda sıkıntı yaşadıkları görülmektedir. Etiksel anlamlar da yaşanan bu sıkıntıları gidermek için meslek örgütleri etik ilkeler oluşturulmuştur. Fakat meslek mensuplarının bu ilkelere uymalarında büyük sıkıntılar ortaya çıkmaktadır. Bunun için meslek mensuplarına sonradan değil yükseköğrenim sırasında etik eğitiminin verilmesi gerektiği düşünülmüştür. Muğla üniversitesi İİBF de işletme bölümündeki muhasebe elemanı olmak isteyen öğrencilerin etiksel duyarlılık düzeyini ortaya koyarak bu duyarlılık düzeylerinin öğrenimleri sırasında nasıl geliştirilebileceğini araştırılmıştır. Yapılan anket çalışması neticesinde işletme bölümündeki öğrencilerin etiksel anlamda bilgi sahibi olduğu ortaya çıkmıştır. Mesleki anlamda gelişmeleri için staj programlarına yoğunluk verilmelidir. Bunun dışında etikle ilgili derslerin müfredata konulması gerektiği ortaya çıkmıştır. Meslekle ilgili kuruluşlar üniversite de verilen derslere gereken desteği vererek eğitimin kalitesi de yükseltilmelidir.

Ünsal (2008), İşletmelerde muhasebe yöneticilerinin etiksel karar süreci adlı doktora çalışmasında; gerek ülkemizde gerekse dünyada özellikle son zamanlarda meydana gelen skandallar nedeniyle işletmelerde çalışan muhasebecilerde ilgi odağı haline gelmiştir. Bunun için bu meslek mensuplarının etiksel karar süreçleri incelemeye alınmıştır. Böylelikle bu alandaki eksiklikler giderilmeye çalışılacaktır. Yapılan anket çalışması neticesinde bireylere etikle ilgili gerekli bilgilerin üniversite düzeyinde verilmesi gerektiği ortaya çıkmıştır. Bu eğitimin hayat boyu devam ettirilmesinin faydalı olacağı belirtilmiştir. Her kurumda çalışan bireye mesleki etik eğitimin verilmesi işletmeye de faydalı olacağı ortaya çıkmaktadır. İşletmelerde çalışan muhasebe elemanları hak ettikleri ilgiyi görmediklerini ifade etmektedirler. Ayrıca yapmış oldukları işlemlerde yeteri düzeyde etkin olmadıklarını belirtmektedirler. Bunun neticesinde bireyler meslekle ilgili etiksel anlamda mesleki bilinçlerini geliştiremediklerini savunmaktadırlar.

Daşdan (2009), Etik eğitiminin muhasebe eğitimindeki yeri ve önemi: Türkiye değerlendirmesi adlı çalışmasında ülkemizdeki ve dünyadaki muhasebe etik eğitimi hakkındaki çalışmaları değerlendirerek ülkemizdeki üniversitelerde okutulan dersler arasına muhasebe etik eğitimi dersinin eklenmesi için neler yapılması gerektiğini ortaya koymuştur. Ülkemizde muhasebecilik mesleği ile ilgili bölümlerde meslek etiğine yeterli önem verilmediği ortaya çıkmaktadır. Üniversitede genel muhasebe ve denetim

dersi içerisinde etik den bahsedilmesi gerektiği savunulmaktadır. Ayrıca lisans düzeyinde muhasebe meslek etiği dersinin seçmeli ders olarak yer alması gerektiği ortaya çıkmıştır. Lisansüstü derslerde ise muhasebe meslek etiği eğitimi dersi verilerek etiğe verilen önemin artacağı belirtilmiştir.

Akbaş, Çalışkan ve Özarslan (2009), Muhasebe mesleğinde etik algısı ve etik dışı davranışlarla ilişkisi: işletme bölümü öğrencileri üzerine bir inceleme adlı çalışmada muhasebe meslek etiğinin önemini ortaya koyarak etik dışı davranışlar incelenmiştir. Yapılan anket çalışması neticesinde öğrencilerin demografik özellikleri etik dışı davranışları etkilediği ortaya çıkmıştır.

Ünsal (2009), Muhasebe etik eğitim bileşenlerinde sürekli etkin eğitim adlı makale çalışmasında muhasebe mesleğindeki teoride kalan ve uygulamada yer alan eksiklikler araştırılarak etik eğitiminin sürekli hale getirilmesi gerektiği vurgulanmıştır. Öğrencilere ve meslek mensuplarına etiksel ilkeler alışkanlık olarak kazandırılmalıdır. Bunun içinse hemen her yerde yasaların yer alması gerektiği savunulmuştur. Eğer etiksel ilkelerle ilgili kontrol mekanizmaları oluşturulursa bu ilkelerin benimsenmesi daha kolay olacaktır.

Ertaş ve Arslan (2009), Bağımlı ve bağımsız muhasebecilerin meslek etiği algılama düzeylerine ilişkin bir araştırma adlı çalışmasında çorumba faaliyet gösteren muhasebecilerin etik algılamalarını ölçmeye çalışmıştır. Bağımlı ve bağımsız çalışan muhasebecilerin etik algılamalarında farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. Bu etik algılamalarda mesleki unvanın ve deneyimin de etki etmediği anlaşılmaktadır

Kısakürek ve Alpan (2010), Muhasebe meslek etiği ve Sivas ilinde bir uygulama adlı makalesinde gündelik yaşamda çok karıştırılan etik ve ahlak kavramları açıklanarak muhasebe meslek etiği üzerinde açıklamalarda bulunulmuştur. Ayrıca Sivas ilinde meslek mensuplarına anket çalışması yapılarak meslek etiği hakkındaki yargıları ölçülerek etik ve etik dışı davranışlarının nedenlerini araştırmaya çalışmıştır. Meslek mensuplarının etiksel ilkelere uymalarının en büyük nedeninin cezai yaptırımlar olduğu sonucuna varmıştır. Etik dışı davranışın nedeni ise bireyin ahlaki seviyesinin yeterli olmaması olduğu anlaşılmıştır.

Sakarya ve Kara (2010), Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik düzenlemeler ve meslek mensupları tarafından algılanması üzerine bir alan araştırması

adlı makale çalışmasında muhasebe meslek etiği üzerinde durularak ülkemizde bu konuda yapılan çalışmalar incelenmiştir. Ülkemizdeki meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili düşüncelerini ortaya koymak amacıyla anket çalışması yapılmıştır. Meslek mensuplarının cinsiyeti bireylerin etik algılamalarını etkilediği ortaya çıkmıştır. Gelir düzeyinin ise bakış açılarını etkilemediği ortaya çıkmıştır.

Kurnaz ve Gümüş (2010), Muhasebe bölümü öğrencilerinin muhasebe mesleği ile ilgili etik dışı davranışlara ilişkin algı analizi: Dumlupınar üniversitesi uygulamalı bilimler yüksekokulu örneği adlı makalesinde meslek yüksekokullarında ve fakültelerde muhasebe elemanı olacak bireylere verilen eğitimlerde sadece teori olarak eğitim verildiği fakat uygulamanında teori yanında olması gerektiği anlatılmıştır. Öğrencilere eğitimleri sırasında etiksel değerler anlatılmalı ve mesleğe atıldıklarında etiksel anlamda sıkıntı yaşamamalarını sağlamaya çalışılmalıdır. Bu çerçevede muhasebe elemanı olacak öğrencilerin etik dışı davranışlara ilişkin algılarının neler olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Yapılan anket çalışması neticesinde bayan öğrencilerin etik algılamaları erkek öğrencilere göre daha hassas olduğu ortaya çıkmıştır. Eğer öğrenciler eğitimleri sırasında etiğe ilişkin dersleri yeteri düzeyde alırlarsa üst düzeydeki öğrencilerin alt sınıflardaki öğrencilere göre etiğe bakış açıları daha olumlu olacaktır.

Özer ve Uyar (2010), Muhasebecilerin etik oryantasyonlarının mesleki bağlılığa etkisi üzerine bir inceleme adlı çalışma; Meslek mensuplarının benimsedikleri etik felsefelerinin mesleğe olan bağlılığını nasıl etkilediğini ortaya koymak amacıyla Türkiye genelinde anket çalışması yapılmıştır. Meslek mensuplarının mesleğe bağlılığı etik eğilimlerini etkilediği anlaşılmaktadır. Meslek mensupları etiksel anlamda çelişkiye düştüklerinde eğer deontolojik yaklaşımını kullanırsa duygusal mesleki bağlılık ortaya çıkacak, sonuç odaklı meslek mensuplarının ise devamlılık düzeyinin yüksek olacağı belirtilmiştir.

Karcıoğlu, Bilgili ve Yazarken (2010), Muhasebe yükseköğrenim gören öğrencilerin kişilik özellikleri ve mesleğe yönelik düşünceleri üzerine bir alan araştırması adlı makale çalışmasında; muhasebecilik mesleğini icra eden bireyler devamlı yeniliğe ayak uydurmak zorundadır. Değişime ayak uydurmak mesleki bilgi ve becerilerinin gelişmesi demektir. aynı zamanda mesleki ilkelere bağlılığa bağlıdır. Bunun içinde bireylerin kişilik özelliklerinin yeniliklere açık olması gerekmektedir.

Muhasebe okuyan öğrencilerin kişilik özellikleri araştırılarak mezun olduktan sonra muhasebecilik mesleğini nasıl yürütecekleri hakkındaki düşüncelerinin neler olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Mezun olan öğrencilerin büyük bölümünün muhasebecilik mesleğini sevmelerinden dolayı yürütecekleri ortaya çıkmıştır. Muhasebecilik mesleğini devam etmek istemelerinin nedenleri arasında da yüksek kazançlarının olması, devlet kurumlarında çalışma imkanlarının olması gibi etkenler etkili olmaktadır. Öğrencilerin kişilik özelliklerinin de muhasebe mesleğini yürütme düşüncelerinde etkili olduğu anlaşılmaktadır.

Yalçın (2011), Muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin etik konusunda tutumları:Türkiye araştırması adlı çalışma;Mesleğin saygınlığını artırmak amacıyla meslek odaları meslek mensuplarının uyması gereken etik ilkeleri belirlemiştir. Bu etik ilkeler meslek mensupları tarafından nasıl algılanıyor bunu tespit etmek amacıyla uygulama çalışması yapmıştır. Türkiye genelinde tesadüfi olarak anket çalışması yapılmış olup meslek mensuplarının genelde belirlenen ilkelere katıldıkları sonucuna varılmıştır.

Kutlu (2011), Muhasebe meslek mensupları ve çalışanlarının etik ikilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde bir araştırma adlı makale çalışmasında muhasebe elemanlarının yaşamış oldukları etiksel çelişkileri analiz etmeye çalışmıştır. Yapılan anket çalışması neticesinde etiksel anlamda çelişkiye çok düştükleri anlaşılmıştır. Bu çelişki yaş, gelir, müşteriye kaybetme etmenlerine göre de farklılık göstermektedir.

Yalçın (2011), Muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin etik konusunda tutumları: Türkiye araştırması adlı makalesinde ülkemizde TÜRMOB tarafından yayınlanan etik ilkelerin meslek mensupları ve bu meslek mensuplarından hizmet alan işletmelerin nasıl algılandığını ortaya koymaya çalışmıştır. Bunun içinde iki anket formu oluşturulmuş ve Türkiye genelinde tesadüfi olarak uygulanmıştır. TÜRMOB tarafından belirlenmiş olan etik ilkelerin büyük kısmının meslek mensupları ve işletmeler tarafından benimsendiği sonucu ortaya çıkmıştır. Her iki tarafın da etik ilkelere yüksek düzeyde katılım gösterdikleri anlaşılmıştır.

Kutluk ve Ersoy (2011), Muhasebe meslek üyelerinin etik yargı düzeyleri üzerine bir araştırma adlı makalesinde muhasebecilerin etiksel düzeyleri araştırılmıştır. Ayrıca bu etiksel düzeyde demografik özelliklerin etkili olup olmadığı ortaya

konulmaya çalışılmıştır. Bunun içinde Rest'in geliştirdiği değerlerin belirlenmesi testi kullanılmıştır. Bayan meslek mensuplarının etiksel ilkelere uyma düzeylerinin daha fazla olduğu ortaya çıkmıştır. Mesleki unvan, yaş ve öğrenim durumu bireylerin etiksel yargı düzeylerine etkilemediği ortaya çıkmıştır. Öneri olarak da muhasebe mesleğinde etiğe verilen önemin artırılması için akademisyenlerin de görüşleri alınmalı bu görüşlere göre hareket edilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bunun dışında Meslekle ilgili kuruluşlarda meslek etiğine ilişkin seminer konferans gibi etkinliklerin sayısını artırması gerektiği belirtilmiştir.

Ay ve Güler (2011), Öğrencilerin etik değerleri: meslek yüksekokulu öğrencilerine yönelik bir araştırma adlı çalışmasında Selçuk üniversitesi Cihenbeyli meslek yüksekokulunda muhasebe bölümünde okuyan öğrencilerin etik algılarını ölçmeye çalışılmıştır. Beyan öğrencilerin erkek öğrencilere göre ahlaki seviyelerinin daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır. Öğrencilerin yaşamış oldukları çevrede ahlaki seviyelerini yakından etkilemektedir. Dünya genelinde yaşanan muhasebe skandalları neticesinde muhasebecilere büyük görevler düştüğü anlaşılmıştır. Bunun içinde muhasebecilik mesleğinde yer alacak öğrencilerin etiksel anlamda da eğitilmesi gerekmektedir.

Aşağıda da yukarıda anlatmış olduğumuz literatür taraması tablo halinde gösterilmiştir.

Tablo 11. Literatür Özeti

Yazarlar	Yıl	Örneklem	Sonuç
Yalçın	2011	Türkiye Geneli	Meslek mensupları genellikle belirlenen mesleki ilkelere katılmaktadır.
Özer ve Uyar	2010	Türkiye Geneli	Meslek mensuplarının mesleğe bağlılığı onların etik eğilimini etkilemektedir.
Çukacı	2006	İzmir	-Ulusal ve uluslararası belirlenmiş olan etik ilkelerin benimsenmesinde demografik özellikler etki etmemektedir. - Meslek mensupları işlerinin yoğunluğu nedeniyle bilgi vermesi gereken taraflara bilgi aktarımı yapmadıkları ortaya çıkmıştır
Daşdan	2009	Türkiye Geneli	Ülkemizde muhasebecilikle ilgili bölümlerde meslek etiğine yeterli önem verilmemiştir. -Üniversitede verilen dersler arasında meslek etiği ile ilgili derslerin konulması gerekmektedir.
Kısakürek ve Alpan	2010	Sivas	-Muhasebecilerin etik ilkelere uymalarının nedeni cezai yaptırımlardır. - Etik dışı davranışın nedeni ise bireyin ahlaki seviyesinin yeterli olmamasıdır.
Sakarya ve Kara	2010	Balıkesir- Bursa- İstanbul ve İzmir	Meslek mensuplarının cinsiyeti etik algılamalarını etkilemektedir. -Gelir seviyesi ise etik algılamada etki etmemektedir
Kurnaz ve Gümüş	2010	Dumlupınar Üniversitesi Muhasebe Bölümü Öğrencileri	Bayan öğrenciler erkek öğrencilere göre etik konusunda daha hassas yapıya sahiptirler. -Öğrenciler etik eğitimini yeterli alırsa mesleğe başlayınca etiğe bakış açıları olumlu olacaktır.
Akbaş, Çalışkan ve Özarslan	2009	İstanbul’ da üç Büyük Üniversitede İşletme Bölümünde Okuyan Öğrenciler	Öğrencilerin demografik özellikleri etik algılarını etkilemektedir.
Ergün ve Gül	2004	Balıkesir	Meslek mensuplarının etik hakkında çok fazla bilgi sahibi olmadıkları ortaya çıkmıştır. -Belirlenen etik ilkeleri yorumlama kısmında sıkıntılar yaşanmaktadır.
Kutlu	2011	Kars ve Erzurum	Muhasebeciler etiksel anlamda çok çelişkiye düşmektedirler. Bu çelişkiler yaş, gelir ve müşteri kaybı etkenlerine göre farklılık göstermektedir.
Yalçın	2011	Türkiye Geneli	TÜRMOB tarafından belirlenmiş olan etik ilkeler muhasebeciler ve işletmeler tarafından benimsenmiş olup katılım büyük oranda sağlanmıştır.
Zeytin	2007	Bilecik-Bursa- Eskişehir- İstanbul- Kütahya	Meslek mensuplarının devlete olan bağlılıkları etik dışı davranmalarına engel olmaktadır. Etik dışı davranmalarının en büyük nedeni ise devletin belirlemiş olduğu vergilendirme politikasının adil olmadığı anlayışının hakim olmasındandır.
Kirik	2007	Afyonkarahisar	Muhasebecilerin eğitim seviyeleri ve tecrübeleri etik veya etik dışı davranmalarında etkilidir.
Ünsal	2008	İMKB’de İşlem Gören Holding İşletmeler	Meslek mensuplarına etik ile ilgili eğitimlerin devamlı verilmesi gerekmektedir.

Tablo 11. (Devamı)Literatür Özeti

Uçma	2007	Muğla	İşletme bölümü öğrencilerinin etik hakkında bilgi sahibi oldukları anlaşılmıştır. Bunun gelişmesi için staj programlarına ağırlık verilmesi gerekmektedir.
Kutluk ve Ersoy	2011	Antalya	Bayan muhasebe elemanları erkeklere oranla etiksel ilkelere daha fazla uymaktadırlar. -Unvan, yaş, öğrenim durumu etiksel algılamalara etki etmediği ortaya çıkmıştır.
Ünsal	2009		Öğrencilere ve meslek mensuplarına etik ilkeler alışkanlık olarak kazandırılmalıdır. Bunun içinde gerekli yasalar çıkarılmalı katılım sağlanmalıdır.
Altan	2004	İstanbul- Ankara- Konya- Karaman- Gaziantep	-Toplumdakiler muhasebecileri güvenilir bireyler olarak görmektedirler. - Muhasebecilik mesleği ile ilişki içerisinde olanlar mesleği yakından tanırken dışında kalanlar pek tanımamaktadırlar.
Karcıoğlu, Bilgili ve Yazarken	2010	Atatürk Üniversitesi- Niğde Üniversitesi- Pamukkale Üniversitesi	Muhasebe bölümündeki öğrenciler mesleği sevmelerinden dolayı ve gelir seviyesinin yüksek olmasından dolayı mesleğe devam edeceklerini belirtmişlerdir.
Ay ve Güler	2011	Konya	Muhasebe bölümündeki bayan öğrencilerin erkek öğrencilere oranla ahlaki seviyeleri daha yüksektir. Öğrencilerin mesleki etik konusunda eğitilmesi gerektiği savunulmaktadır.
Tükenmez ve Kutay	2005	İzmir	Toplumdaki meslek mensuplarının ahlaki ilkelere duyarlı olmadıkları ortaya çıkmıştır
Aymankuy ve Sarıoğlu	2005	Balıkesir	Muhasebecilerin meslek etiği hakkında bilgi sahibi oldukları ve bu konuda kendilerini geliştirmeye çalıştıkları belirtilmiştir.
Ertaş ve Arslan	2009	Çorum	Bağımlı ve Bağımsız meslek mensuplarının etik algılamalarında herhangi bir farklılık yoktur. -Etik algılamada mesleki unvan ve deneyim de etkili değildir.
Çiftçi	2003		TÜRMOB mesleki etik kurullarla ilgili daha fazla çalışma yapıp, anlaşılır bir şekilde yayınlaması gerekmektedir.

3.8. Bulgular ve Yorumlar

Bu bölümde, araştırma probleminin çözümü için, araştırmaya katılanlardan ölçekler yoluyla toplanan verilerin analizi sonucunda elde edilen bulgular yer almaktadır. Elde edilen bulgulara dayalı olarak açıklama ve yorumlar yapılmıştır.

3.8.1. Araştırmaya Katılan Çalışanların Tanımlayıcı Özelliklerine İlişkin Bulgular

Tablo 12. Katılanların Tanımlayıcı Özelliklere Göre Dağılımı

Tablolar	Gruplar	Frekans(n)	Yüzde (%)
Cinsiyet	Erkek	162	52,1
	Kadın	149	47,9
	Toplam	311	100,0
Yaş	20-30 Yaş	83	26,7
	31-40 Yaş	99	31,8
	41-50 Yaş	95	30,5
	50 Yaş ve üzeri	34	10,9
	Toplam	311	100,0
Öğrenim Durumu	Lise	19	6,1
	Ön Lisans	39	12,5
	Lisans	210	67,5
	Yüksek Lisans	43	13,8
	Toplam	311	100,0
Mesleki unvan	Serbest Muhasebeci	65	20,9
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	239	76,8
	Yeminli Mali Müşavir	7	2,3
	Toplam	311	100,0
Mesleki Deneyim	1-5 Yıl	110	35,4
	6-10 Yıl	78	25,1
	11-15 Yıl	56	18,0
	16-20 Yıl	35	11,3
	21-25 Yıl	19	6,1
	25 Yıl ve üzeri	13	4,2
	Toplam	311	100,0
Faaliyet Gösterilen İl	Antalya	152	48,9
	Isparta	91	29,3
	Burdur	68	21,9
	Toplam	311	100,0

Katılanlar cinsiyet değişkenine göre 162'si (%52,1) Erkek, 149'u (%47,9) Kadın olarak dağılmaktadır. Göller bölgesinde uygulamış olduğumuz ankete bakıldığında meslek mensuplarının çoğunluğu erkek çalışanlardan oluşmaktadır. Yapmış olduğumuz uygulamada da anketlerin büyük bir bölümü erkek çalışanlar tarafından cevaplandırılmıştır.

Katılanlar yaş değişkenine göre 83'ü (%26,7) 20-30 yaş, 99'u (%31,8) 31-40 yaş, 95'i (%30,5) 41-50 yaş, 34'ü (%10,9) 50 yaş ve üzeri olarak dağılmaktadır. Meslek mensuplarının çoğunluğunun 31-41 yaş aralığında olduğu görülmektedir.

Katılanlar öğrenim durumu değişkenine göre 19'u (%6,1) Lise, 39'u (%12,5) Ön lisans, 210'u (%67,5) Lisans, 43'ü (%13,8) Yüksek Lisans olarak dağılmaktadır. Faaliyet

gösteren bağımsız meslek mensuplarının çoğunluğu ön lisans mezunu olarak faaliyetlerini yerine getirmektedirler.

Katılanlar mesleki unvan değişkenine göre 65'i (%20,9) Serbest Muhasebeci, 239'u (%76,8) Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, 7'si (%2,3) Yeminli Mali Müşavir olarak dağılmaktadır. Ankete katılanların büyük bir kısmı SMMM'dir.

Katılanlar mesleki deneyim değişkenine göre 110'u (%35,4) 1-5 yıl, 78'i (%25,1) 6-10 yıl, 56'sı (%18,0) 11-15 yıl, 35'i (%11,3) 16-20 yıl, 19'u (%6,1) 21-25 yıl, 13'ü (%4,2) 25 yıl ve üzeri olarak dağılmaktadır.

Katılanlar faaliyet gösterilen il değişkenine göre 152'si (%48,9) Antalya, 91'i (%29,3) Isparta, 68'i (%21,9) Burdur olarak dağılmaktadır. Anketlerin yaklaşık % 49 u Antalya'da çalışan muhasebecilere uygulanmıştır.

3.8.2. Meslek Etiği Alt Boyutlarına İlişkin Bulgular

Tablo 13. Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Boyutları Ortalaması

One-Sample Statistics					
	N	Ort	Ss	Min.	Max.
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	311	3,840	0,778	1,000	5,000
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	311	2,950	0,746	1,000	5,000
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	311	3,827	0,862	1,000	5,000
Etikle İlgili Düzenlemeler	311	3,349	0,931	1,000	5,000
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	311	3,964	1,041	1,000	5,000
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	311	1,900	1,027	1,000	5,000
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	311	1,990	1,141	1,000	5,000
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	311	1,912	1,114	1,000	5,000
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	311	2,814	1,132	1,000	5,000
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	311	2,073	1,078	1,000	5,000
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	311	3,873	1,050	1,000	5,000

OneSample Test						
	T	df	Test Değeri:0,05			
			Sig.	Anlam Farklılığı	%95 Güven Aralığı Farklılıkları	
					Düşük	Yüksek
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	53,229	310	0,0	3,100	3,215	2,985
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	34,049	310	0,0	2,185	2,312	2,059
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	26,302	310	0,0	1,159	1,246	1,073
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	48,448	310	0,0	2,049	2,133	1,966
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	23,986	310	0,0	1,172	1,268	1,076
Etikle İlgili Düzenlemeler	31,271	310	0,0	1,650	1,754	1,546
Muhasebecilerin Müşteriyi kaybetme korkusu	48,865	310	0,0	3,087	3,212	2,963
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	34,474	310	0,0	2,035	2,151	1,919
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	47,888	310	0,0	2,927	3,047	2,806
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	18,925	310	0,0	1,127	1,244	1,010
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	46,508	310	0,0	3,010	3,137	2,882

Anket çalışmamızda 11 tane alt değişken belirlenmiştir. Bu alt boyutlara ait ortalamalar ve standart sapmaları yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Alt boyutlar onesamplet testi uygulanmıştır. Anket çalışmamızda kullanılan 5’li Likert ölçeğine göre 3,41’den fazla ortalama değer beklentisi bulunmaktadır.

Seçenekler	Kesinlikle Katılmıyorum	Kısmen Katılıyorum	Bilgi Yok	Kısmen Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Dereceler	1	2	3	4	5
Puan Aralığı	1.00-1.80	1.81-2.60	2.61-3.40	3.41-4.20	4.21-5.00

Yukarıdaki tabloda aralıkların belirlenmesinde sınır katsayısı, alan sayısının derece sayısına bölünmesiyle bulunmuştur.

$$SınırSayısı = \frac{AlanSayısı}{DereceSayısı} = \frac{4}{5} = 0,80$$

Daha sonra bulunan sınır katsayısı derecelerin puan aralıklarına eklenmiştir. Dolayısıyla ideal nokta 4. derecedeki puan aralığından başlamaktadır(Taşkın, 2003: 171).

Araştırmaya katılanların “Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi ” ile ilgili sorulara olumlu cevap vermeleri beklenen bir sonuçtur. Meslek mensuplarının çalıştıkları mesleğin saygın bir meslek olduğunu düşünmeleri normaldir. Anket sonuçları incelendiğinde mesleğin saygınlığı ile ilgili sorulara verdikleri cevapların ortalama değeri yüksek bulunmuştur. (3,840±0,778). Yani ankete katılan bireylerin çoğunluğu mesleğin saygın bir meslek olduğu görüşüne katılmaktadır. Bu nedenle H₂ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, muhasebe mesleği saygın bir meslektir hipotezi reddedilememiştir.

“Meslek mensubunun meslek etiği davranışı” ile ilgili sonuçlara bakıldığında ise verilen cevapların ortalama değeri orta düzeylerde çıkmıştır. (2,950±0,746). Meslek mensupların faaliyetlerini yerine getirirken bireysel anlamda meslek etiği davranışını benimsedikleri düşüncesinin hâkim olması beklenebilir. Fakat sonuçlara bakıldığında muhasebecilerin bireysel anlamda her zaman etik davranışlar sergilemedikleri sonucu ortaya çıkmaktadır. Verilen cevapların beklenen değer altında kaldığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H₁ =Muhasebe meslek mensuplarına göre, kendileri meslek etiğine uygun davranışta bulunmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Anket çalışmamıza katılan meslek mensupları diğer meslek mensuplarının etik davranışları ile ilgili düşüncelerini ortaya koymak amacıyla sorulmuş olan soruların ortalama değeri yüksek çıkmıştır(3,827±0,862). Yani meslek mensupları diğer meslektaşlarının etik dışı davranışlar sergiledikleri kanısına varmaktadırlar. Zaten bireylerin mesleklerini yerine getirirken kendilerinin bile çok fazla etik davranmadıkları düşüncelerinde oldukları ortaya çıkmıştı. Diğer meslektaşlarında etik davranmadıklarını düşünmektedirler. Ortalama değer,3,41 beklenen değerın üstünde çıkmıştır. Böylece $H_3 =$ Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslektaşları etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar hipotezi reddedilememiştir.

Devletin muhasebecilik mesleği ve etikle ilgili yapmış olduğu yasal düzenlemelerin ortalama değeri orta düzeylerde olduğu görülmektedir (3,349±0,931). Yani meslek mensuplarını etik dışı davranışlardan alıkoyacak düzeyde yasal düzenlemeler yeterli olmamaktadır. Bu yüzden meslek mensupları etik dışı davranışlara başvurmaktadır. Devletin muhasebecilik mesleği ile ilgili daha fazla yasal düzenleme yapması gerekmektedir. Belirlemiş olduğumuz $H_4 =$ Muhasebe meslek mensuplarına göre, yapılan yasal düzenlemeler yeterlidir hipotezi bu yüzden reddedilmiştir.

Meslek mensuplarının faaliyetlerini yerine getirirken kasıt dışı hatalar yapmadıkları ortaya çıkmaktadır (3,964±1,041). Anket çalışmasına katılanların büyük kısmı istemedende olsa hata yapmadıklarını düşünmektedirler. Bu yüzden $H_5 =$ Muhasebe meslek mensupları, kasıt dışı hataları çok az yaptıkları görüşündedirler hipotezini reddedilememiştir.

Muhasebe mesleğini icra eden bireyler çalışırken “kasti hatalar” yapmadıklarını düşünmektedirler(1,900±1,027). Meslek mensuplarının kasti hatalarla ilgili sorulara olumsuz cevap vermeleri beklenen sonuçtur. Birçoğu kasti hata yapmadığını düşünmektedirler. Bu sonuçlara göre $H_6 =$ Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları (isteyerek) kasti hata yapmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Çoğu muhasebeci kendisinin müşterileriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkilerinin olmadığını, olsa bile bu arkadaşlığın ve dostluğun yapacağı işlere etkilemediğini düşünmektedirler. Bu nedenle verilen cevapların 3,41 den az olması gerekmektedir. Sonuçlara bakıldığında da ortalamanın çok düşük olduğu görülmektedir. (1,990±1,141). $H_7 =$ Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları,

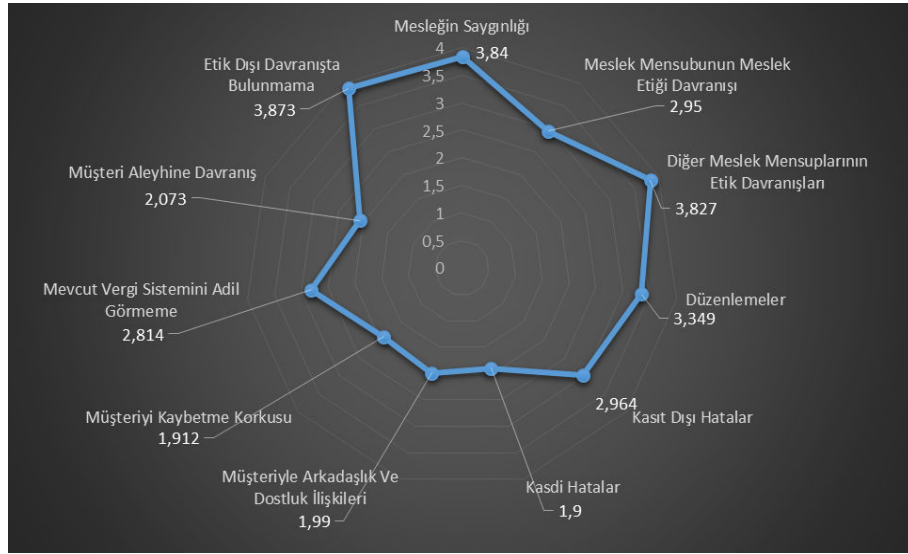
arkadaşlık-dostluk gibi ilişkilere bağlı olarak etik dışı davranışta bulunmakta, hata yapmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Meslek mensupları müşteriye kaybetme korkusundan dolayı müşteri lehine etik dışı davranışta bulunmayacaklarını savunacaklardır. Ortalamalara bakıldığında da(1,912±1,114) H_8 = Muhasebe meslek mensupları, müşteri kaybetme korkusundan dolayı etik dışı davranışta bulunmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Meslek mensuplarının mevcut vergi sistemini adil olup olmamasıyla ilgili vermiş oldukları cevaplardan meslek mensuplarının yapmış oldukları etik dışı davranışların vergi sistemi ile alakalı olmadığı anlaşılmaktadır (2,814±1,132).Bu yüzden H_9 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları vergi sistemini adil görmeme nedeniyle etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Muhasebeciler diğer meslektaşlarının muhasebe işlemlerini yürütürken müşterileri aleyhine davranışlar sergilediklerini düşünmektedirler. Yapmış oldukları kayıtlarda müşterilerini düşünerek adil bir kayıt yapmadıkları sonucu ortaya çıkmaktadır. Buda etik bir davranış olarak kabul edilmemektedir ve aynı zamanda suç sayılmaktadır. Belirlemiş olduğumuz H_{10} =Meslek mensupları müşterileri aleyhine etik dışı davranışlarda bulunmamaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Muhasebecilik mesleğinin en büyük problemlerinden bir tanesi de meslekle ilgili yasaların ve mevzuatın karışık olmasıdır. Çıkarılan yasalarda sürekli olarak değişiklik yapıyor ve meslek mensuplarının çıkarılan yasaları takip etmesi zorlaşıyor.Böylece yapmış oldukları işlemlerde hatalar ve yanlışlıklar ortaya çıkıyor. Meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplardan da bu nedenden dolayı etik dışı davranışlarda buldukları sonucu ortaya çıkmaktadır. “Etik dışı davranışta bulunmama” düzeyi yüksek (3,873±1,050); düzeyde olduğu saptanmıştır. Bu nedenle H_{11} =Muhasebe meslek mensuplarına göre yasaların ve mevzuatın sürekli değişmesi meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendirmektedir hipotezi reddedilememiştir.



Şekil 7.Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Boyutları Ortalaması

Tablo 14. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Faaliyet Gösterilen İle Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	F	P	Fark
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	Antalya	152	3,946	0,662	7,496	0,001	1 > 3 2 > 3
	Isparta	91	3,898	0,805			
	Burdur	68	3,526	0,900			
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	Antalya	152	2,990	0,725	1,256	0,286	
	Isparta	91	2,846	0,724			
	Burdur	68	3,000	0,817			
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	Antalya	152	3,851	0,843	1,059	0,348	
	Isparta	91	3,886	0,884			
	Burdur	68	3,696	0,875			
Etikle İlgili Düzenlemeler	Antalya	152	3,544	0,784	15,194	0,000	1 > 3 2 > 3
	Isparta	91	3,408	0,956			
	Burdur	68	2,835	1,018			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	Antalya	152	2,955	1,004	1,020	0,362	
	Isparta	91	2,872	1,003			
	Burdur	68	3,109	1,167			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	Antalya	152	1,795	0,934	4,788	0,009	3 > 1 3 > 2
	Isparta	91	1,823	1,031			
	Burdur	68	2,236	1,158			
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	Antalya	152	1,850	1,010	3,189	0,043	3 > 1
	Isparta	91	2,018	1,194			
	Burdur	68	2,265	1,301			
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	Antalya	152	1,764	0,961	3,277	0,039	3 > 1
	Isparta	91	1,969	1,179			
	Burdur	68	2,167	1,295			
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	Antalya	152	2,693	1,096	1,806	0,166	
	Isparta	91	2,897	1,194			
	Burdur	68	2,974	1,114			
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	Antalya	152	1,963	0,996	1,985	0,139	
	Isparta	91	2,110	1,094			
	Burdur	68	2,269	1,209			
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	Antalya	152	3,985	0,973	1,725	0,180	
	Isparta	91	3,755	1,096			
	Burdur	68	3,779	1,140			

Tablo 14’de meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illere göre etik hakkında düşüncelerinin neler olduğu ortay konulmuştur.

Araştırmaya katılanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi” puan ortalamalarının faaliyet gösterilen il değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=7,496$; $p=0,001<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Çalıştığı yer Antalya olanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi” puanları ($3,946\pm 0,662$), çalıştığı yer Burdur olanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi” puanlarından ($3,526\pm 0,900$) yüksek bulunmuştur. Çalıştığı yer Isparta olanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi” puanları ($3,898\pm 0,805$), çalıştığı yer Burdur olanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi” puanlarından ($3,526\pm 0,900$) yüksek bulunmuştur. Üç ilde de faaliyet de bulunan meslek mensupları mesleklerinin saygın bir meslek olduğu düşüncesindedirler.

Araştırmaya katılanların “etikle ilgili düzenlemeler” puan ortalamalarının çalıştığı yer değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=15,194$; $p=0,000<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Çalıştığı yer Antalya olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanları ($3,544\pm 0,784$), çalıştığı yer Burdur olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanlarından ($2,835\pm 1,018$) yüksek bulunmuştur. Çalıştığı yer Isparta olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanları ($3,408\pm 0,956$), çalıştığı yer Burdur olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanlarından ($2,835\pm 1,018$) yüksek bulunmuştur. Antalya ve Isparta’da faaliyet gösteren muhasebeciler Burdur’daki muhasebecilere göre etik alanında yapılan düzenlemelerin yeterli olduğu kanısında oldukları ortaya çıkmıştır.

Araştırmaya katılanların “muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar” puan ortalamalarının çalıştığı yer değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı

bulunmuştur($F=4,788$; $p=0,009<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Çalıştığı yer Burdur olanların kasti hatalar puanları ($2,236\pm 1,158$), çalıştığı yer Antalya olanların kasti hatalar puanlarından ($1,795\pm 0,934$) yüksek bulunmuştur. Çalıştığı yer Burdur olanların kasti hatalar puanları ($2,236\pm 1,158$), çalıştığı yer Isparta olanların kasti hatalar puanlarından ($1,823\pm 1,031$) yüksek bulunmuştur. Üç ilde de faaliyet gösteren meslek mensupları faaliyetlerini yerine getirirken etiksel anlamda kasti hata yapmadıklarını düşünmektedirler.

Araştırmaya katılanların müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri puan ortalamalarının çalıştığı yer değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur($F=3,189$; $p=0,043<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Faaliyet gösterilen il Burdur olanların müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri puanları ($2,265\pm 1,301$), çalıştığı yer Antalya olanların müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri puanlarından ($1,850\pm 1,010$) yüksek bulunmuştur. Anketi uygulamış olduğumuz 3 ilde de muhasebeciler müşterileriyle kurmuş olduğu arkadaşlık ve dostluk ilişkilerinin yapmış olduğu işlemlere etki etmediğini düşünmektedirler.

Araştırmaya katılanların müşteriye kaybetme korkusu puan ortalamalarının çalıştığı yer değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur($F=3,277$; $p=0,039<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Çalıştığı yer Burdur olanların müşteriye kaybetme korkusu puanları ($2,167\pm 1,295$), çalıştığı yer Antalya olanların müşteriye kaybetme korkusu puanlarından ($1,764\pm 0,961$) yüksek bulunmuştur. Meslek mensupları mesleklerini icra ederken müşteriye kaybetmemek için etik dışı davranışlara başvurmadığı anlaşılmaktadır.

Araştırmaya katılanların; meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, mevcut vergi sistemini adil görmeme, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları, etik dışı davranışta bulunmama puanları ortalamalarının çalıştığı yer değişkenine göre

anlamli bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p > 0.05$).

Yukarıdaki ifadelerden de anlaşıldığı gibi anket sonuçlarına göre meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illere göre mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, etikle ilgili düzenlemeler, muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteriyi kaybetme korkusu arasında istatistiksel bir farklılaşma bulunmaktadır. O halde H_{12} = Muhasebe meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illerle hata ve etik dışı davranış yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi bu alt boyutlar bakımından reddedilemezken geriye kalan meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları ve etik dışı davranışta bulunmama faktörleri bakımında anlamlı bulunmamış, hipotez reddedilmiştir.

Tablo 15. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Deneyimlerine Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	1-5 Yıl	110	3,847	0,629	0,100	0,992	
	6-10 Yıl	78	3,852	0,760			
	11-15 Yıl	56	3,805	0,854			
	16-20 Yıl	35	3,815	1,035			
	21-25 Yıl	19	3,819	0,807			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,962	0,974			
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	1-5 Yıl	110	3,026	0,741	1,267	0,278	
	6-10 Yıl	78	2,868	0,731			
	11-15 Yıl	56	2,833	0,593			
	16-20 Yıl	35	2,895	0,835			
	21-25 Yıl	19	3,105	0,950			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,231	0,854			
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	1-5 Yıl	110	3,824	0,843	1,802	0,112	
	6-10 Yıl	78	3,684	0,879			
	11-15 Yıl	56	3,869	0,838			
	16-20 Yıl	35	3,743	0,940			
	21-25 Yıl	19	4,193	0,780			
	25 Yıl ve üzeri	13	4,231	0,774			
Etikle İlgili Düzenlemeler	1-5 Yıl	110	3,471	0,858	1,854	0,102	
	6-10 Yıl	78	3,305	0,960			
	11-15 Yıl	56	3,080	0,949			
	16-20 Yıl	35	3,276	0,910			
	21-25 Yıl	19	3,592	0,973			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,596	1,111			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	1-5 Yıl	110	2,930	1,071	0,688	0,633	
	6-10 Yıl	78	2,889	0,965			
	11-15 Yıl	56	2,891	1,065			
	16-20 Yıl	35	3,157	1,067			
	21-25 Yıl	19	3,158	1,025			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,222	1,141			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Hatalar	1-5 Yıl	110	1,912	1,048	0,970	0,436	
	6-10 Yıl	78	2,048	1,087			
	11-15 Yıl	56	1,847	0,983			
	16-20 Yıl	35	1,622	0,944			
	21-25 Yıl	19	2,001	0,941			
	25 Yıl ve üzeri	13	1,735	0,990			
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	1-5 Yıl	110	1,971	1,200	0,792	0,556	
	6-10 Yıl	78	2,154	1,174			
	11-15 Yıl	56	1,893	1,079			
	16-20 Yıl	35	1,752	0,961			
	21-25 Yıl	19	2,158	1,085			
	25 Yıl ve üzeri	13	1,974	1,258			
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	1-5 Yıl	110	1,889	1,101	2,072	0,069	
	6-10 Yıl	78	2,158	1,226			
	11-15 Yıl	56	1,744	1,011			
	16-20 Yıl	35	1,695	1,040			
	21-25 Yıl	19	2,237	1,154			
	25 Yıl ve üzeri	13	1,462	0,788			
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	1-5 Yıl	110	2,775	1,181	2,771	0,018	2>3 6>3 2>4 6>4
	6-10 Yıl	78	3,092	1,095			
	11-15 Yıl	56	2,561	1,004			
	16-20 Yıl	35	2,486	1,091			
	21-25 Yıl	19	2,895	1,276			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,340	0,936			
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	1-5 Yıl	110	2,066	1,091	0,935	0,459	
	6-10 Yıl	78	2,245	1,077			
	11-15 Yıl	56	1,917	1,074			
	16-20 Yıl	35	2,011	1,020			
	21-25 Yıl	19	2,200	1,151			
	25 Yıl ve üzeri	13	1,754	1,037			
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	1-5 Yıl	110	3,975	0,974	0,836	0,525	
	6-10 Yıl	78	3,703	1,085			
	11-15 Yıl	56	3,941	1,070			
	16-20 Yıl	35	3,957	1,020			
	21-25 Yıl	19	3,711	1,214			
	25 Yıl ve üzeri	13	3,744	1,247			

Araştırmaya katılanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puan ortalamalarının mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=2,771$; $p=0,018<0.05$). Meslek mensuplarının deneyimleri mevcut vergi sistemini adil görmeme üzerinde etkili olmaktadır. Yani meslek mensuplarının meslekte faaliyette bulunduğu yıl mevcut vergi sistemini değerlendirmede etkili olmaktadır. Meslekteki çalışma yılına göre vergi sistemine bakış açıları farklılık göstermektedir. Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Mesleki deneyimleri 6-10 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanları ($3,092\pm 1,095$), mesleki deneyimleri 11-15 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanlarından ($2,561\pm 1,004$) yüksek bulunmuştur. Mesleki deneyimleri 25 yıl ve üzeri olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanları ($3,340\pm 0,936$), mesleki deneyimlerinin 11-15 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanlarından ($2,561\pm 1,004$) yüksek bulunmuştur. Mesleki deneyimleri 6-10 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanları ($3,092\pm 1,095$), mesleki deneyimleri 16-20 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanlarından ($2,486\pm 1,091$) yüksek bulunmuştur. Mesleki deneyimleri 25 yıl ve üzeri olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanları ($3,340\pm 0,936$), mesleki deneyimleri 16-20 yıl olanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puanlarından ($2,486\pm 1,091$) yüksek bulunmuştur.

Araştırmaya katılanların mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, etikle ilgili düzenlemeler, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteriye kaybetme korkusu, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları, etik dışı davranışta bulunmama puan ortalamalarının mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$). Meslek mensuplarının deneyimlerinin bu değişkenler üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla H_{13} = Meslek mensuplarının mesleki deneyimi ile hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler

arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi mevcut vergi sistemini adil görmeme açısından reddedilemezken, diğer değişkenler açısından da reddedilmiştir.

Araştırmamızda elde edilen bulgular% 5 anlamlılık düzeyinde değerlendirildiği için sadece mevcut vergi sistemini adil görmemesi ile mesleki deneyim arasında anlamlı bir fark bulunmuştur. % 10 anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiş olsaydı muhasebecilerin müşterilerini kaybetme korkusu ile mesleki deneyimleri ile de anlamlı farklılık ortaya çıkacaktı.

Tablo 16. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Unvana Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerin	SM	65	3,785	0,672	0,623	0,537	
	SMMM	239	3,847	0,808			
	YMM	7	4,119	0,647			
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	SM	65	3,200	0,728	4,749	0,009	1 > 2
	SMMM	239	2,882	0,740			
	YMM	7	2,952	0,731			
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	SM	65	3,887	0,758	0,368	0,693	
	SMMM	239	3,806	0,894			
	YMM	7	4,000	0,694			
Etikle İlgili Düzenlemeler	SM	65	3,492	0,902	1,334	0,265	
	SMMM	239	3,303	0,938			
	YMM	7	3,607	0,876			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	SM	65	2,852	1,043	0,535	0,586	
	SMMM	239	2,990	1,051			
	YMM	7	3,129	0,650			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	SM	65	1,858	0,889	0,576	0,563	
	SMMM	239	1,922	1,068			
	YMM	7	1,524	0,795			
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	SM	65	2,139	1,222	0,794	0,453	
	SMMM	239	1,956	1,123			
	YMM	7	1,762	0,995			
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	SM	65	1,867	0,993	0,144	0,866	
	SMMM	239	1,929	1,149			
	YMM	7	1,762	1,101			
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	SM	65	2,830	1,124	1,168	0,312	
	SMMM	239	2,792	1,140			
	YMM	7	3,452	0,855			
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranış	SM	65	2,149	0,885	0,450	0,638	
	SMMM	239	2,061	1,131			
	YMM	7	1,771	0,875			
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	SM	65	3,623	1,111	2,803	0,062	
	SMMM	239	3,928	1,033			
	YMM	7	4,310	0,683			

Araştırmaya katılanların meslek mensubunun meslek etiği davranışı puan ortalamalarının mesleki unvan değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=4,749$; $p=0,009<0.05$). Meslek mensuplarının unvanları muhasebecilerin meslek etiği davranışları üzerinde etkili olmaktadır. Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Mesleki unvanı Serbest Muhasebeci olanların meslek mensubunun meslek etiği davranışı puanları ($3,200\pm0,728$), mesleki unvanı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olanların meslek mensubunun meslek etiği davranışı puanlarından ($2,882\pm0,740$) yüksek bulunmuştur. SM ler diğer SMMM ve YMM e göre etik değerlere daha bağlı olduklarını düşünmektedirler.

Araştırmaya katılanların mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, etikle ilgili düzenlemeler, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteriye kaybetme korkusu, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları, etik dışı davranışta bulunmama puanları ortalamalarının mesleki unvan değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$). Meslek mensuplarının unvanları bu alt boyutları üzerinde herhangi bir etkiye sahip olmadığı anlaşılmaktadır. O halde; H_{14} = Muhasebe meslek mensuplarının unvanlarıyla hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi meslek mensubunun meslek etiği davranışı faktörü açısından reddedilemezken diğer faktörler açısından reddedilmiştir.

Tablo 17. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Yaşa Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	F	p	Fark
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	20-30 Yaş	83	3,902	0,594	1,214	0,305	
	31-40 Yaş	99	3,740	0,788			
	41-50 Yaş	95	3,832	0,875			
	50 Yaş ve üzeri	34	4,002	0,844			
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	20-30 Yaş	83	2,986	0,739	2,241	0,084	
	31-40 Yaş	99	3,040	0,724			
	41-50 Yaş	95	2,790	0,756			
	50 Yaş ve üzeri	34	3,049	0,757			
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	20-30 Yaş	83	3,912	0,712	3,307	0,021	4>2 4 > 3
	31-40 Yaş	99	3,741	0,927			
	41-50 Yaş	95	3,712	0,922			
	50 Yaş ve üzeri	34	4,196	0,730			
Etikle İlgili Düzenlemeler	20-30 Yaş	83	3,578	0,873	3,161	0,025	1 > 3
	31-40 Yaş	99	3,316	0,920			
	41-50 Yaş	95	3,160	0,931			
	50 Yaş ve üzeri	34	3,419	1,011			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	20-30 Yaş	83	3,048	1,079	0,254	0,859	
	31-40 Yaş	99	2,920	0,995			
	41-50 Yaş	95	2,942	1,031			
	50 Yaş ve üzeri	34	2,953	1,140			
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	20-30 Yaş	83	1,886	1,033	1,752	0,156	
	31-40 Yaş	99	2,079	1,144			
	41-50 Yaş	95	1,791	0,927			
	50 Yaş ve üzeri	34	1,712	0,872			
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	20-30 Yaş	83	2,000	1,200	1,120	0,341	
	31-40 Yaş	99	2,143	1,256			
	41-50 Yaş	95	1,877	0,994			
	50 Yaş ve üzeri	34	1,833	1,016			
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	20-30 Yaş	83	1,884	1,147	2,410	0,067	
	31-40 Yaş	99	2,133	1,205			
	41-50 Yaş	95	1,814	1,029			
	50 Yaş ve üzeri	34	1,613	0,896			
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmeme	20-30 Yaş	83	2,788	1,242	2,479	0,061	
	31-40 Yaş	99	3,010	1,103			
	41-50 Yaş	95	2,586	1,053			
	50 Yaş ve üzeri	34	2,946	1,073			
Müşteri Aleyhine Davranış	20-30 Yaş	83	2,101	1,104	1,845	0,139	
	31-40 Yaş	99	2,239	1,131			
	41-50 Yaş	95	1,974	1,025			
	50 Yaş ve üzeri	34	1,794	0,949			
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	20-30 Yaş	83	3,819	1,053	0,591	0,622	
	31-40 Yaş	99	3,796	1,067			
	41-50 Yaş	95	3,970	1,052			
	50 Yaş ve üzeri	34	3,956	1,006			

Araştırmaya katılanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları puan ortalamalarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,307$; $p=0,021<0.05$). Anket çalışmamıza katılan meslek mensuplarının yaşına göre diğer

meslek mensuplarının etik davranışları hakkındaki düşünceleri farklılık göstermektedir. Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Yaşı 50 yaş ve üzeri olanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları puanları ($4,196 \pm 0,730$), yaşı 31-40 yaş olanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları puanlarından ($3,741 \pm 0,927$) yüksek bulunmuştur. Yaşı 50 yaş ve üzeri olanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları puanları ($4,196 \pm 0,730$), yaşı 41-50 yaş olanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları puanlarından ($3,712 \pm 0,922$) yüksek bulunmuştur.

50 ve üzeri yaşta olan muhasebe meslek mensupları diğer yaştaki meslek mensuplarına göre diğer meslektaşlarının etik dışı davranışlarda bulduklarını düşünmektedirler.

Araştırmaya katılanların “etikle ilgili düzenlemeler” puan ortalamalarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=3,161$; $p=0,025 < 0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Yaşı 20-30 yaş olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanları ($3,578 \pm 0,873$), yaşı 41-50 yaş olanların “etikle ilgili düzenlemeler” puanlarından ($3,160 \pm 0,931$) yüksek bulunmuştur. Muhasebecilerin yaş seviyesi kendilerinin meslek etiği ile ilgili düzenlemeler hakkındaki düşüncelerini etkilediği görülmektedir.

Araştırmaya katılanların mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, meslek mensubunun meslek etiği davranışı, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteriyi kaybetme korkusu, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları, etik dışı davranışta bulunmama puanları ortalamalarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p > 0,05$). Yaş faktörünün bu alt boyutların üzerinde etiksel açıdan herhangi bir etkisinin olmadığı görüşü ortaya çıkmıştır.

H₁₅=Muhasebe meslek mensuplarının yaşı ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi diğer meslek mensuplarının etik davranışları ve düzenlemeler faktörleri açısından reddedilemezken geriye kalan dokuz faktör açısından reddedilmiştir.

Tablo 18. Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Öğrenim Durumuna Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	F	P
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	Lise	19	3,754	0,621	0,794	0,498
	Ön Lisans	39	3,821	0,795		
	Lisans	210	3,818	0,787		
	Yüksek Lisans	43	4,006	0,784		
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	Lise	19	3,140	0,748	1,423	0,236
	Ön Lisans	39	3,111	0,735		
	Lisans	210	2,926	0,728		
	Yüksek Lisans	43	2,837	0,827		
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	Lise	19	3,842	0,765	1,347	0,259
	Ön Lisans	39	3,795	0,716		
	Lisans	210	3,783	0,896		
	Yüksek Lisans	43	4,070	0,841		
Etikle İlgili Düzenlemeler	Lise	19	3,316	1,047	1,091	0,353
	Ön Lisans	39	3,494	0,802		
	Lisans	210	3,291	0,931		
	Yüksek Lisans	43	3,521	0,981		
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	Lise	19	2,826	1,086	0,717	0,543
	Ön Lisans	39	2,792	1,088		
	Lisans	210	2,982	1,064		
	Yüksek Lisans	43	3,097	0,856		
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	Lise	19	1,830	0,959	0,776	0,508
	Ön Lisans	39	1,960	0,968		
	Lisans	210	1,938	1,065		
	Yüksek Lisans	43	1,688	0,918		
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	Lise	19	1,965	1,082	1,642	0,180
	Ön Lisans	39	2,368	1,357		
	Lisans	210	1,933	1,104		
	Yüksek Lisans	43	1,938	1,111		
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	Lise	19	1,807	1,062	0,298	0,827
	Ön Lisans	39	2,060	1,144		
	Lisans	210	1,896	1,134		
	Yüksek Lisans	43	1,903	1,033		
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	Lise	19	3,009	1,105	0,770	0,511
	Ön Lisans	39	2,872	1,097		
	Lisans	210	2,751	1,139		
	Yüksek Lisans	43	2,986	1,148		
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	Lise	19	1,979	0,916	1,038	0,376
	Ön Lisans	39	2,354	1,136		
	Lisans	210	2,042	1,085		
	Yüksek Lisans	43	2,009	1,050		
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	Lise	19	3,640	1,107	1,276	0,283
	Ön Lisans	39	3,868	0,999		
	Lisans	210	3,841	1,074		
	Yüksek Lisans	43	4,136	0,935		

Araştırmaya katılanların mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, etikle ilgili düzenlemeler, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, muhasebecilerin yaptığı kastihatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteri kaybetme korkusu, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları, etik dışı davranışta bulunmama puanları ortalamalarının öğrenim durumu değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$).

Anket çalışmasına katkıda bulunan meslek mensupları muhasebecilerin eğitim seviyelerinin belirlemiş olduğumuz alt boyutlar ve etik dışı davranışlar üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir. O halde H_{16} = Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur hipotezi reddedilmiştir.

Tablo 19. Meslek Mensuplarını Etik Sorumluluklarının Cinsiyete Göre Ortalamaları

	Grup	N	Ort	Ss	t	P
Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi	Erkek	162	3,759	0,789	-1,914	0,057
	Kadın	149	3,928	0,758		
Meslek Mensubunun Meslek Etiği Davranışı	Erkek	162	3,017	0,783	1,638	0,102
	Kadın	149	2,878	0,700		
Diğer Meslek Mensuplarının Etik Davranışları	Erkek	162	3,887	0,800	1,268	0,206
	Kadın	149	3,763	0,923		
Etikle İlgili Düzenlemeler	Erkek	162	3,309	0,939	-0,805	0,421
	Kadın	149	3,394	0,923		
Muhasebecilerin Yaptığı Kasıt Dışı Hatalar	Erkek	162	3,073	1,021	1,929	0,055
	Kadın	149	2,846	1,053		
Muhasebecilerin Yaptığı Kasti Hatalar	Erkek	162	1,965	1,036	1,171	0,243
	Kadın	149	1,829	1,017		
Müşteriyle Arkadaşlık ve Dostluk İlişkileri	Erkek	162	2,095	1,170	1,694	0,091
	Kadın	149	1,876	1,102		
Muhasebecilerin Müşteriyi Kaybetme Korkusu	Erkek	162	1,969	1,146	0,941	0,348
	Kadın	149	1,850	1,079		
Mevcut Vergi Sistemini Adil Görmemesi	Erkek	162	2,871	1,142	0,919	0,359
	Kadın	149	2,753	1,121		
Muhasebecilerin Müşteri Aleyhine Davranışları	Erkek	162	2,122	1,136	0,837	0,403
	Kadın	149	2,020	1,013		
Etik Dışı Davranışta Bulunmama	Erkek	162	3,742	1,079	-2,298	0,022
	Kadın	149	4,015	1,003		

Araştırmaya katılanların etik dışı davranışta bulunmama puan ortalamalarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2.298$; $p=0.022<0,05$). Meslek mensubunun cinsiyeti bireyin etik dışı davranışta bulunmalarına etki ettiği anlaşılmaktadır. Kadınların etik dışı davranışta bulunmama puanları ($x=4,015$), erkeklerin etik dışı davranışta bulunmama puanlarından ($x=3,742$) yüksek bulunmuştur. Erkeklerin kadınlara göre daha fazla etik dışı davranışlara başvurdukları görülmektedir.

Araştırmaya katılanların mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi, meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, etikle ilgili düzenlemeler, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar, müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, muhasebecilerin müşteriyi kaybetme korkusu, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranış puanları ortalamalarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0,05$). Muhasebecilerin cinsiyetinin belirlenmiş olan bu değişkenler üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmaktadır. Böylece H_{17} = Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetiyle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi etik dışı davranışta bulunmama faktörü açısından reddedilemezken diğer faktörler açısından belirlenmiş olan hipotez reddedilmiştir.

Aşağıdaki tabloda belirlemiş olduğumuz hipotezlerin sonuçları gösterilmiştir.

Tablo 20. Hipotez Sonuçları

Hipotez	Sonuç
H ₁ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, kendileri meslek etiğine uygun davranışta bulunmaktadır.	Reddedilmiştir
H ₂ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, muhasebe mesleği saygın bir meslektir	Reddedilememiştir.
H ₃ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslektaşları etik dışı davranışlarda bulunmaktadır	Reddedilememiştir.
H ₄ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, yapılan yasal düzenlemeler yeterlidir	Reddedilmiştir
H ₅ = Muhasebe meslek mensupları, kasıt dışı hataları çok az yaptıkları görüşündedirler	Reddedilememiştir.
H ₆ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları (isteyerek) kasti hata yapmaktadırlar	Reddedilmiştir
H ₇ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları, arkadaşlık-dostluk gibi ilişkilere bağlı olarak etik dışı davranışta bulunmakta, hata yapmaktadırlar	Reddedilmiştir
H ₈ = Muhasebe meslek mensupları, müşteri kaybetme korkusundan dolayı etik dışı davranışta bulunabilmektedirler.	Reddedilmiştir
H ₉ = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları vergi sistemini adil görmeme nedeniyle etik dışı davranışlarda bulunmaktadır	Reddedilmiştir
H ₁₀ = Meslek mensupları müşterileri aleyhine etik dışı davranışlarda bulunmamaktadırlar	Reddedilmiştir
H ₁₁ = Muhasebe meslek mensuplarına göre yasaların ve mevzuatın sürekli değişmesi meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendirmektedir	Reddedilememiştir
H ₁₂ = Muhasebe meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illerle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır	Kısmen Reddedilememiştir
H ₁₃ = Muhasebe meslek mensuplarının deneyimi ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.	Kısmen Reddedilememiştir
H ₁₄ = Muhasebe meslek mensuplarının unvanlarıyla, hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerle arasında anlamlı bir farklılaşma vardır.	Kısmen Reddedilmiştir.
H ₁₅ = Muhasebe meslek mensuplarının yaşı ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır	Kısmen Reddedilmiştir.
H ₁₆ = Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki vardır.	Reddedilmiştir.
H ₁₇ = Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetiyle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle anlamlı bir farklılaşma vardır	Kısmen Reddedilmiştir.

Araştırmaya katılan çalışanların meslek mensuplarının etik sorumlulukları ve karşılaştıkları özel durumlara ilişkin sorular ile ilgili ifadelerle ilgili cevapların dağılımları Tablo 21’de görülmektedir.

Tablo 21. Meslek Mensuplarının Etik Sorumlulukları ve Karşılaştıkları Özel Durumlara İlişkin Sorular İle İlgili İfadelerle Verdiği Cevapların Dağılımları

	Kesinlikle Yanlış		Kısmen Yanlış		Kararsızım		Kısmen Doğru		Kesinlikle Doğru		Ort	Ss
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%		
Muhasebecilik Mesleği Günümüzde Türk Toplumunda Saygınlığa Sahip Bir Meslektir.	11	3,5	22	7,1	28	9,0	88	28,3	162	52,1	4,180	1,087
Muhasebeciler Dürüst İnsanlar Olarak Algılanırlar.	46	14,8	32	10,3	40	12,9	106	34,1	87	28,0	3,500	1,382
Muhasebeciler Bilgili İnsanlardır.	6	1,9	20	6,4	25	8,0	122	39,2	138	44,4	4,180	0,963
Muhasebeciler Kanunlara ve Mesleki Düzenlemelere Uygun Davranan İnsanlardır.	19	6,1	37	11,9	34	10,9	116	37,3	105	33,8	3,810	1,200
Muhasebecilik Mesleği Günümüzde Türk Toplumunda Geçerliliğe Sahip Bir Meslektir.	12	3,9	36	11,6	29	9,3	99	31,8	135	43,4	3,990	1,158
Muhasebecilik Kazancı Yüksek Bir Meslektir.	14	4,5	57	18,3	60	19,3	94	30,2	86	27,7	3,580	1,199
Muhasebecilik Rahat Müşteri Bulunabilen Bir Meslektir.	25	8,0	54	17,4	66	21,2	110	35,4	56	18,0	3,380	1,196
Muhasebeciler, Muhasebe Konusu Dışında Da Müşterilerin Danışacağı ve Danışmanlık Alabileceği Kişiler Olarak Görülmektedir.	11	3,5	29	9,3	49	15,8	125	40,2	97	31,2	3,860	1,070
Muhasebeciler, Müşterilerin Vergi ve Diğer Mevzuatlardan Kaynaklanan Sorunlarını Çözümüne Ulaştırmada Birinci Başvurulacak Kişiler Olarak Görülmektedirler.	5	1,6	26	8,4	36	11,6	130	41,8	114	36,7	4,040	0,981
Meslek Mensubu Olarak Meslek Ahlak Kuralları Açısından Kendimi Değerlendirdiğimde, Bu Kurallara Uygun Hareket Ettiğimi Söylenem Mümkündür.	10	3,2	17	5,5	19	6,1	109	35,0	156	50,2	4,230	1,009
Meslek Yaşamım İçerisinde Teknik Ve/veya Mesleki Standartlara Uymayan Bir Şekilde Hareket Ettiğim Olmuştur.	113	36,3	87	28,0	32	10,3	57	18,3	22	7,1	2,320	1,319
Sahip Olmadığım Uzmanlık Veya Deneyime Sahipmiş Gibi Davrandığım ve Bu Yolla Müşteri Kazandığım Olmuştur.	123	39,5	69	22,2	46	14,8	50	16,1	23	7,4	2,300	1,331
Çevremde Bulunan Meslektaşlarımdan Meslek Ahlakına Uymadığını Düşünebileceğim Hareketlerde Bulunanlar Vardır.	18	5,8	32	10,3	62	19,9	125	40,2	74	23,8	3,660	1,121
Kaçak Büro Olarak Ya Da Başka Birisi Adına Belge Kullanarak Faaliyette Bulunan Meslek Mensupları, Müşterilerimi Yasal Olmayan Ya Da Meslek Ahlakına Sığmayan Davranışlar Sergilemesine Yol Açmaktadır.	11	3,5	27	8,7	48	15,4	120	38,6	105	33,8	3,900	1,073
Meslek Mensuplarıncı Asgari ücret Tarifesinde Yer Alan ücretlerin Altında İş Kabul Eden Meslek Mensupları Bulunmaktadır.	10	3,2	19	6,1	51	16,4	138	44,4	93	29,9	3,920	0,996
Mesleğimle İlgili Değişen Mevzuatı, İlgili Yasal Düzenlemeleri Zamanında Takip Etme Olasılığım Bulunmaktadır	9	2,9	34	10,9	28	9,0	120	38,6	120	38,6	3,990	1,085
Bağlı Bulduğum Oda Tarafından Düzenli Olarak Meslek Mensuplarını Bilgilendirmek Amacıyla Seminer, Konferans ve Kurs Verilmektedir.	11	3,5	45	14,5	39	12,5	105	33,8	111	35,7	3,840	1,165
Meslek Mensuplarımdan Meslek Ahlakına Aykırı Davrananlara Verilen Cezalar Yeterlidir	78	25,1	50	16,1	63	20,3	76	24,4	44	14,1	2,860	1,401
Ülkemizde Ki Meslek Ahlakı Konusundaki Yapılan Düzenlemeler Yeterlidir	79	25,4	64	20,6	63	20,3	80	25,7	25	8,0	2,700	1,311
Meslek Yaşamım Boyunca Yaptığım Muhasebe İşlemlerinde Hatalı İşlem Yaptığım Olmuştur.	37	11,9	65	20,9	45	14,5	130	41,8	34	10,9	3,190	1,228
Meslek Yaşamım Boyunca Mali Tabloların Gerçekliğini Etkilemeyecek Rakamsal Hata Veya İşlem Yaptığım Olmuştur.	50	16,1	70	22,5	35	11,3	120	38,6	36	11,6	3,070	1,311
Hesapların Tutarını ve Sonuçlarını Gösteren Mizanın Bilançoya Dönüştürülmesi Sırasında, Hesap Sonuçlarının Yanlış Aktarılması Şeklinde Bilançoda Düzensizliğe Yol Açacak Bir Hata Yaptığım Olmuştur.	62	19,9	58	18,6	53	17,0	105	33,8	33	10,6	2,960	1,323
İşletmenin Alacak ve Borçlarının Veya Geçici Aktif ve Pasif Hesaplarının Birbirinden Düşülmesi Sonucu Bazı Hesapların Bilançoda Yer Almaması Şeklinde Bir Hata Yaptığım Olmuştur.	61	19,6	67	21,5	54	17,4	104	33,4	25	8,0	2,890	1,284
Bir İşlemin Yevmiye Defterlerinde Tam ve Doğru Göstermeme Rağmen Büyük Deftere Aktarımı Esnasında Hesap İsmi Benzerliği Veya Başka Nedenlerden Dolayı Yanlış Bir Hesaba Kayıt Gerçekleştirdiğim Olmuştur.	69	22,2	64	20,6	54	17,4	94	30,2	30	9,6	2,850	1,328

Tablo 21 (Devamı). Meslek Mensuplarının Etik Sorumlulukları ve Karşılaştıkları Özel Durumlara İlişkin Sorular İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımları

Dalgınlık Sonucu Borç ve Alacak Hesaplarını Karıştırarak Hatalı Bir İşlem Yaptığım Olmuştur.	75	24,1	54	17,4	36	11,6	88	28,3	58	18,6	3,000	1,475
Kullanmış Olduğum Teknolojinin Yetersizliği Sonucu Mükelleflerimin İşlemlerinde Hata Yaptığım Olmuştur.	71	22,8	72	23,2	41	13,2	104	33,4	23	7,4	2,790	1,318
Mesleki Hizmet Konusunda Yanımda Çalışanların Mesleki Deneyime ve Bilgiye Sahip Olmadıkları İçin Müşteriler Lehine Hatalı İşlemler Yaptıkları Olmuştur.	47	15,1	66	21,2	48	15,4	120	38,6	30	9,6	3,060	1,261
Müşterilerim Tarafından Muhasebe Bilgilerinin Zamanında Ulaştırılmaması Dolayısıyla Hatalı İşlem Yaptığım Olmuştur.	66	21,2	53	17,0	42	13,5	116	37,3	34	10,9	3,000	1,355
Mesleğimle İlgili Olarak Yayınlanan Kanun Hükümleri, Yönetmelik ve Yasal Düzenlemeler İle İlgili Değişiklikleri Zamanında Takip Edemediğimden Dolayı Hatalı İşlemler Yaptığım Olmuştur.	73	23,5	69	22,2	35	11,3	105	33,8	29	9,3	2,830	1,360
Meslek Yaşamım Boyunca Yaptığım Muhasebe İşlemlerinde Etik Dışı Davranışta Bulduğum Olmuştur.	136	43,7	79	25,4	26	8,4	61	19,6	9	2,9	2,130	1,247
Müşterilerimin Daha Az Vergi Ödemesi İçin Bazı Hesaplarda Oynamalar Yaptığım Olmuştur.	164	52,7	73	23,5	22	7,1	36	11,6	16	5,1	1,930	1,235
Müşterilerimin Kâr Dağıtmama Ya Da Az Kâr Dağıtmalarını Sağlamak İçin Kasti Hatalar Yaptığım Olmuştur.	167	53,7	77	24,8	28	9,0	28	9,0	11	3,5	1,840	1,133
Müşterilerimin Kredi Alabilmelerini Sağlamak İçin Kayıtlarda Oynamalar Yaptığım Olmuştur.	162	52,1	69	22,2	29	9,3	37	11,9	14	4,5	1,950	1,224
Müşterilerimin Ortakları ve üçüncü Kişiler Nezdinde İtibar Kazanması Amacıyla Kayıtlarda Oynamalar Yaptığım Olmuştur.	174	55,9	62	19,9	30	9,6	28	9,0	17	5,5	1,880	1,224
Müşterilerimin Daha Fazla Vergi Ödeme İstekleri Doğrultusunda Kasti Hatalar Yaptığım Olmuştur.	172	55,3	71	22,8	25	8,0	30	9,6	13	4,2	1,850	1,173
Müşterilerinin Talepleri Doğrultusunda İşletmenin Kamuoyunda İmajını Güçlendirmek İçin Kasti Hatalar Yaptığım Olmuştur.	177	56,9	64	20,6	26	8,4	35	11,3	9	2,9	1,830	1,157
Diğer Meslektaşlarım Arasında Sorun Çözen Biri Olarak Görünmek İçin Müşterilerim Lehine Etik Dışı İşlemler Yaptığım Olmuştur.	166	53,4	79	25,4	22	7,1	30	9,6	14	4,5	1,860	1,175
Başarılı Görünmek İçin Müşterilerim Lehine Etik Dışı Davranışlar Yaptığım Olmuştur.	173	55,6	64	20,6	29	9,3	32	10,3	13	4,2	1,870	1,194
Bazı Müşterilerimle Samimi Dostluk İlişkilerim Nedeniyle Daha Az Vergi Ödemelerini Sağlama Yönünde Tavsiyelerde Bulunup Etik Dışı İşlemler Yaptığım Olmuştur.	158	50,8	68	21,9	31	10,0	38	12,2	16	5,1	1,990	1,251
Dostluk İlişkilerim Bulunan Müşterilerimin Kredi İmkânlarından Yararlanmaları İçin Etik Dışı Davranışlarda Bulduğum Olmuştur.	145	46,6	78	25,1	28	9,0	47	15,1	13	4,2	2,050	1,241
Bazı Dostluk İlişkisi İçinde Olduğum Müşterilerimin Daha Az Kâr Dağıtmaları İçin Etik Dışı Davrandığım Olmuştur.	161	51,8	74	23,8	27	8,7	35	11,3	14	4,5	1,930	1,208
Bazı Müşterilerimin Az Vergi Ödeme Yönündeki Taleplerini Müşteri Kaybetme Endişesinden Dolayı Kabul Ederek Etik Dışı Davranışlarda Bulduğum Olmuştur.	162	52,1	69	22,2	36	11,6	29	9,3	15	4,8	1,930	1,201
Bazı Müşterilerimi Kaybetme Korkusundan Dolayı Kâr Ettiklerine İnandırmak İçin Etik Dışı Davrandığım Olmuştur.	171	55,0	62	19,9	28	9,0	34	10,9	16	5,1	1,910	1,240
Müşterilerimin Ayrılma Tehditlerinden Dolayı Talep Ettikleri Etik Dışı Davranışlara Göz Yumduğum Olmuştur.	174	55,9	57	18,3	27	8,7	45	14,5	8	2,6	1,890	1,204
Bazı Meslek Mensupları Gelir Vergisinin Adil Olmadığına İnanıklarından Müşterilerinin Az Vergi Ödemesi İçin Etik Dışı Davranışlara Yönelmektedirler.	91	29,3	71	22,8	48	15,4	73	23,5	28	9,0	2,600	1,357
Bazı Meslek Mensupları Katma Değer Vergisini Adil Görmedikleri İçin Etik Dışı Davranışlara Yönelmektedirler.	72	23,2	70	22,5	52	16,7	78	25,1	39	12,5	2,810	1,369
Bazı Meslek Mensupları Stopaj Vd. Bazı Vergi Kanunlarını Doğru Bulmadıkları İçin Etik Dışı Davranışlara Yönelmektedirler.	51	16,4	75	24,1	57	18,3	90	28,9	38	12,2	2,960	1,296
Kanunların Uygulanabilir Nitelikte Görülmemesi Etik Dışı Davranışlara Yönelmektedir.	55	17,7	74	23,8	66	21,2	82	26,4	34	10,9	2,890	1,280
Kişisel Olarak Adil Olmadığına İnanmış Bazı Müşterilerim Aleyhine Meslek Etiğine Uygun Olmayan Davranışta Bulduğum Olmuştur.	134	43,1	73	23,5	45	14,5	37	11,9	22	7,1	2,160	1,291
Devlete Karşı Adil Olmadığına İnanmış Bir Kısım Müşterilerim Aleyhine Meslek Etiğine Uygun Olmayan Davranışta Bulduğum Olmuştur.	146	46,9	66	21,2	40	12,9	44	14,1	15	4,8	2,090	1,263
Toplumda Sevilmeyen Bazı Müşterilerim Aleyhine Meslek Etiğine Uygun Olmayan Davranışta Bulduğum Olmuştur.	153	49,2	63	20,3	38	12,2	42	13,5	15	4,8	2,050	1,262

Tablo 21 (Devamı).Meslek Mensuplarının Etik Sorumlulukları ve Karşılaştıkları Özel Durumlara İlişkin Sorular İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımları

Çalışanlarına Kötü Davranan Bazı Müşterilerim Aleyhine Meslek Etiğine Uygun Olmayan Davranışta Bulduğum Olmuştur.	140	45,0	68	21,9	46	14,8	40	12,9	17	5,5	2,120	1,263
Müşterim Çok Kazanan Biri Olduğu İçin Aleyhine Meslek Etiğine Uygun Olmayan Davranışta Bulduğum Olmuştur.	162	52,1	66	21,2	37	11,9	29	9,3	17	5,5	1,950	1,228
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmadım.	36	11,6	41	13,2	31	10,0	68	21,9	135	43,4	3,720	1,426
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmamamın Nedeni "vicdan Korkusu, Rahatsızlıktır."	18	5,8	36	11,6	24	7,7	84	27,0	149	47,9	4,000	1,243
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmamamın Nedeni "inançlarımdır."	17	5,5	37	11,9	21	6,8	85	27,3	151	48,6	4,020	1,235
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmamamın Nedeni "başkaları Tarafından Öğrenilmesinden Duyacağım Utançtır."	35	11,3	44	14,1	22	7,1	86	27,7	124	39,9	3,710	1,403
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmamamın Nedeni "devletime Olan Bağlılığımdır."	17	5,5	34	10,9	21	6,8	89	28,6	150	48,2	4,030	1,218
Meslek Yaşamım Boyunca Müşterilerimin Ne Lehine Ne De Aleyhine Etik Dışı Davranışta Bulunmamamın Nedeni "alacağım Cezalardan Korkumdur"	32	10,3	39	12,5	23	7,4	95	30,5	122	39,2	3,760	1,357

Araştırmaya katılan çalışanların meslek mensuplarının etik sorumlulukları ve karşılaştıkları özel durumlara ilişkin sorularile ilgili ifadelere verdiği cevaplar incelendiğinde;

“Muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda saygınlığa sahip bir meslektir. ” ifadesine çalışanların, %3,5'i (n=11) kesinlikle yanlış, %7,1'i (n=22) kısmen yanlış, %9,0'ı (n=28) kararsızım, %28,3'ü (n=88) kısmen doğru, %52,1'i (n=162) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda saygınlığa sahip bir meslektir. ” ifadesine yüksek (4,180±1,087) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebeciler dürüst insanlar olarak algılanırlar.” ifadesine çalışanların, %14,8'i (n=46) kesinlikle yanlış, %10,3'ü (n=32) kısmen yanlış, %12,9'u (n=40) kararsızım, %34,1'i (n=106) kısmen doğru, %28,0'ı (n=87) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebeciler dürüst insanlar olarak algılanırlar.” ifadesine yüksek (3,500±1,382) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebeciler bilgili insanlardır.” ifadesine çalışanların, %1,9'u (n=6) kesinlikle yanlış, %6,4'ü (n=20) kısmen yanlış, %8,0'ı (n=25) kararsızım, %39,2'si (n=122) kısmen doğru, %44,4'ü (n=138) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebeciler bilgili insanlardır.” ifadesine yüksek (4,180±0,963) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebeciler kanunlara ve mesleki düzenlemelere uygun davranan insanlardır.” ifadesine çalışanların, %6,1'i (n=19) kesinlikle yanlış, %11,9'u (n=37) kısmen yanlış, %10,9'u (n=34) kararsızım, %37,3'ü (n=116) kısmen doğru, %33,8'i (n=105) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebeciler kanunlara ve mesleki düzenlemelere uygun davranan insanlardır.” ifadesine yüksek (3,810±1,200) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda geçerliliğe sahip bir meslektir.” ifadesine çalışanların, %3,9'u (n=12) kesinlikle yanlış, %11,6'sı (n=36) kısmen yanlış, %9,3'ü (n=29) kararsızım, %31,8'i (n=99) kısmen doğru, %43,4'ü (n=135) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda geçerliliğe sahip bir meslektir.” ifadesine yüksek (3,990±1,158) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebecilik kazancı yüksek bir meslektir.” ifadesine çalışanların, %4,5'i (n=14) kesinlikle yanlış, %18,3'ü (n=57) kısmen yanlış, %19,3'ü (n=60) kararsızım, %30,2'si (n=94) kısmen doğru, %27,7'si (n=86) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebecilik kazancı yüksek bir meslektir.” ifadesine yüksek (3,580±1,199) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“muhasebecilik rahat müşteri bulunabilen bir meslektir.” ifadesine çalışanların, %8,0'ı (n=25) kesinlikle yanlış, %17,4'ü (n=54) kısmen yanlış, %21,2'si (n=66) kararsızım, %35,4'ü (n=110) kısmen doğru, %18,0'ı (n=56) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebecilik rahat müşteri bulunabilen bir meslektir.” ifadesine orta (3,380±1,196) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebeciler, muhasebe konusu dışında da müşterilerin danışacağı ve danışmanlık alabileceği kişiler olarak görülmektedir.” ifadesine çalışanların, %3,5'i (n=11) kesinlikle yanlış, %9,3'ü (n=29) kısmen yanlış, %15,8'i (n=49) kararsızım, %40,2'si (n=125) kısmen doğru, %31,2'si (n=97) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasebeciler, muhasebe konusu dışında da müşterilerin danışacağı ve danışmanlık alabileceği kişiler olarak görülmektedir.” ifadesine yüksek (3,860±1,070) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Muhasebeciler, müşterilerin vergi ve diğer mevzuatlardan kaynaklanan sorunlarını çözüme ulaştırmada birinci başvurulacak kişiler olarak görülmektedirler.”

ifadesine çalışanların, %1,6'sı (n=5) kesinlikle yanlış, %8,4'ü (n=26) kısmen yanlış, %11,6'sı (n=36) kararsızım, %41,8'i (n=130) kısmen doğru, %36,7'si (n=114) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “muhasbeciler, müşterilerin vergi ve diğer mevzuatlardan kaynaklanan sorunlarını çözüme ulaştırmada birinci başvurulacak kişiler olarak görülmektedirler.” ifadesine yüksek (4,040±0,981) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek mensubu olarak meslek ahlak kuralları açısından kendimi değerlendirdiğimde, bu kurallara uygun hareket ettiğimi söylemem mümkündür.” ifadesine çalışanların, %3,2'si (n=10) kesinlikle yanlış, %5,5'i (n=17) kısmen yanlış, %6,1'i (n=19) kararsızım, %35,0'ı (n=109) kısmen doğru, %50,2'si (n=156) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek mensubu olarak meslek ahlak kuralları açısından kendimi değerlendirdiğimde, bu kurallara uygun hareket ettiğimi söylemem mümkündür.” ifadesine çok yüksek (4,230±1,009) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşantım içerisinde teknik ve/veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde hareket ettiğim olmuştur.” ifadesine çalışanların, %36,3'ü (n=113) kesinlikle yanlış, %28,0'ı (n=87) kısmen yanlış, %10,3'ü (n=32) kararsızım, %18,3'ü (n=57) kısmen doğru, %7,1'i (n=22) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşantım içerisinde teknik ve/veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde hareket ettiğim olmuştur.” ifadesine zayıf (2,320±1,319) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Sahip olmadığım uzmanlık veya deneyime sahipmiş gibi davrandığım ve bu yolla müşteri kazandığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %39,5'i (n=123) kesinlikle yanlış, %22,2'si (n=69) kısmen yanlış, %14,8'i (n=46) kararsızım, %16,1'i (n=50) kısmen doğru, %7,4'ü (n=23) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “sahip olmadığım uzmanlık veya deneyime sahipmiş gibi davrandığım ve bu yolla müşteri kazandığım olmuştur.” ifadesine zayıf (2,300±1,331) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Çevremde bulunan meslektaşlarımdan meslek ahlakına uymadığını düşünebileceğim hareketlerde bulunanlar vardır.” ifadesine çalışanların, %5,8'i (n=18) kesinlikle yanlış, %10,3'ü (n=32) kısmen yanlış, %19,9'u (n=62) kararsızım, %40,2'si (n=125) kısmen doğru, %23,8'i (n=74) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “çevremde bulunan meslektaşlarımdan meslek ahlakına uymadığını düşünebileceğim

hareketlerde bulunanlar vardır.” ifadesine yüksek (3,660±1,121) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Kaçak büro olarak ya da başka birisi adına belge kullanarak faaliyette bulunan meslek mensupları, müşterilerimi yasal olmayan ya da meslek ahlakına sığmayan davranışlar sergilemesine yol açmaktadır.” ifadesine çalışanların, %3,5'i (n=11) kesinlikle yanlış, %8,7'si (n=27) kısmen yanlış, %15,4'ü (n=48) kararsızım, %38,6'sı (n=120) kısmen doğru, %33,8'i (n=105) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. çalışanların “kaçak büro olarak ya da başka birisi adına belge kullanarak faaliyette bulunan meslek mensupları, müşterilerimi yasal olmayan ya da meslek ahlakına sığmayan davranışlar sergilemesine yol açmaktadır.” ifadesine yüksek (3,900±1,073) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek mensuplarınca asgari ücret tarifesinde yer alan ücretlerin altında iş kabul eden meslek mensupları bulunmaktadır.” ifadesine çalışanların, %3,2'si (n=10) kesinlikle yanlış, %6,1'i (n=19) kısmen yanlış, %16,4'ü (n=51) kararsızım, %44,4'ü (n=138) kısmen doğru, %29,9'u (n=93) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek mensuplarınca asgari ücret tarifesinde yer alan ücretlerin altında iş kabul eden meslek mensupları bulunmaktadır.” ifadesine yüksek (3,920±0,996) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Mesleğimle ilgili değişen mevzuatı, ilgili yasal düzenlemeleri zamanında takip etme olasılığım bulunmaktadır” ifadesine çalışanların, %2,9'u (n=9) kesinlikle yanlış, %10,9'u (n=34) kısmen yanlış, %9,0'ı (n=28) kararsızım, %38,6'sı (n=120) kısmen doğru, %38,6'sı (n=120) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “mesleğimle ilgili değişen mevzuatı, ilgili yasal düzenlemeleri zamanında takip etme olasılığım bulunmaktadır” ifadesine yüksek (3,990±1,085) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bağlı bulunduğum oda tarafından düzenli olarak meslek mensuplarını bilgilendirmek amacıyla seminer, konferans ve kurs verilmektedir.” ifadesine çalışanların, %3,5'i (n=11) kesinlikle yanlış, %14,5'i (n=45) kısmen yanlış, %12,5'i (n=39) kararsızım, %33,8'i (n=105) kısmen doğru, %35,7'si (n=111) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bağlı bulunduğum oda tarafından düzenli olarak meslek mensuplarını bilgilendirmek amacıyla seminer, konferans ve kurs verilmektedir.” ifadesine yüksek (3,840±1,165) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek mensuplarından meslek ahlakına aykırı davrananlara verilen cezalar yeterlidir” ifadesine çalışanların, %25,1'i (n=78) kesinlikle yanlış, %16,1'i (n=50) kısmen yanlış, %20,3'ü (n=63) kararsızım, %24,4'ü (n=76) kısmen doğru, %14,1'i (n=44) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek mensuplarından meslek ahlakına aykırı davrananlara verilen cezalar yeterlidir” ifadesine orta (2,860±1,401) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Ülkemizde ki meslek ahlakı konusundaki yapılan düzenlemeler yeterlidir” ifadesine çalışanların, %25,4'ü (n=79) kesinlikle yanlış, %20,6'sı (n=64) kısmen yanlış, %20,3'ü (n=63) kararsızım, %25,7'si (n=80) kısmen doğru, %8,0'ı (n=25) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “Ülkemizde ki meslek ahlakı konusundaki yapılan düzenlemeler yeterlidir” ifadesine orta (2,700±1,311) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde hatalı işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %11,9'u (n=37) kesinlikle yanlış, %20,9'u (n=65) kısmen yanlış, %14,5'i (n=45) kararsızım, %41,8'i (n=130) kısmen doğru, %10,9'u (n=34) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde hatalı işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (3,190±1,228) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşantım boyunca mali tabloların gerçekliğini etkilemeyecek rakamsal hata veya işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %16,1'i (n=50) kesinlikle yanlış, %22,5'i (n=70) kısmen yanlış, %11,3'ü (n=35) kararsızım, %38,6'sı (n=120) kısmen doğru, %11,6'sı (n=36) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşantım boyunca mali tabloların gerçekliğini etkilemeyecek rakamsal hata veya işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (3,070±1,311) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilânçoya dönüştürülmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış aktarılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %19,9'u (n=62) kesinlikle yanlış, %18,6'sı (n=58) kısmen yanlış, %17,0'ı (n=53) kararsızım, %33,8'i (n=105) kısmen doğru, %10,6'sı (n=33) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilânçoya dönüştürülmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış aktarılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (2,960±1,323) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“İşletmenin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden düşülmesi sonucu bazı hesapların bilânçoda yer almaması şeklinde bir hata yaptığım olmuştur. ” ifadesine çalışanların, %19,6'sı (n=61) kesinlikle yanlış, %21,5'i (n=67) kısmen yanlış, %17,4'ü (n=54) kararsızım, %33,4'ü (n=104) kısmen doğru, %8,0'ı (n=25) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “işletmenin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden düşülmesi sonucu bazı hesapların bilânçoda yer almaması şeklinde bir hata yaptığım olmuştur. ” ifadesine orta (2,890±1,284) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru göstermeme rağmen büyük deftere aktarımı esnasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden dolayı yanlış bir hesaba kayıt gerçekleştirdiğim olmuştur.” ifadesine çalışanların, %22,2'si (n=69) kesinlikle yanlış, %20,6'sı (n=64) kısmen yanlış, %17,4'ü (n=54) kararsızım, %30,2'si (n=94) kısmen doğru, %9,6'sı (n=30) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru göstermeme rağmen büyük deftere aktarımı esnasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden dolayı yanlış bir hesaba kayıt gerçekleştirdiğim olmuştur.” ifadesine orta (2,850±1,328) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Dalgınlık sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığım olmuştur. ” ifadesine çalışanların, %24,1'i (n=75) kesinlikle yanlış, %17,4'ü (n=54) kısmen yanlış, %11,6'sı (n=36) kararsızım, %28,3'ü (n=88) kısmen doğru, %18,6'sı (n=58) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “dalgınlık sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığım olmuştur. ” ifadesine orta (3,000±1,475) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Kullanmış olduğum teknolojinin yetersizliği sonucu mükelleflerimin işlemlerinde hata yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %22,8'i (n=71) kesinlikle yanlış, %23,2'si (n=72) kısmen yanlış, %13,2'si (n=41) kararsızım, %33,4'ü (n=104) kısmen doğru, %7,4'ü (n=23) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “kullanmış olduğum teknolojinin yetersizliği sonucu mükelleflerimin işlemlerinde hata yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (2,790±1,318) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Mesleki hizmet konusunda yanımda çalışanların mesleki deneyime ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler yaptıkları olmuştur.” ifadesine

çalışanların, %15,1'i (n=47) kesinlikle yanlış, %21,2'si (n=66) kısmen yanlış, %15,4'ü (n=48) kararsızım, %38,6'sı (n=120) kısmen doğru, %9,6'sı (n=30) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “mesleki hizmet konusunda yanımda çalışanların mesleki deneyime ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler yaptıkları olmuştur.” ifadesine orta (3,060±1,261) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerim tarafından muhasebe bilgilerinin zamanında ulaştırılmaması dolayısıyla hatalı işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %21,2'si (n=66) kesinlikle yanlış, %17,0'ı (n=53) kısmen yanlış, %13,5'i (n=42) kararsızım, %37,3'ü (n=116) kısmen doğru, %10,9'u (n=34) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerim tarafından muhasebe bilgilerinin zamanında ulaştırılmaması dolayısıyla hatalı işlem yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (3,000±1,355) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Mesleğimle ilgili olarak yayınlanan kanun hükümleri, yönetmelik ve yasal düzenlemeler ile ilgili değişiklikleri zamanında takip edemediğimden dolayı hatalı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %23,5'i (n=73) kesinlikle yanlış, %22,2'si (n=69) kısmen yanlış, %11,3'ü (n=35) kararsızım, %33,8'i (n=105) kısmen doğru, %9,3'ü (n=29) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “mesleğimle ilgili olarak yayınlanan kanun hükümleri, yönetmelik ve yasal düzenlemeler ile ilgili değişiklikleri zamanında takip edemediğimden dolayı hatalı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine orta (2,830±1,360) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde etik dışı davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %43,7'si (n=136) kesinlikle yanlış, %25,4'ü (n=79) kısmen yanlış, %8,4'ü (n=26) kararsızım, %19,6'sı (n=61) kısmen doğru, %2,9'u (n=9) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde etik dışı davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,130±1,247) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin daha az vergi ödemesi için bazı hesaplarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %52,7'si (n=164) kesinlikle yanlış, %23,5'i (n=73) kısmen yanlış, %7,1'i (n=22) kararsızım, %11,6'sı (n=36) kısmen doğru, %5,1'i (n=16) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin daha az vergi ödemesi

için bazı hesaplarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,930±1,235) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin kâr dağıtmama ya da az kâr dağıtmalarını sağlamak için kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %53,7'si (n=167) kesinlikle yanlış, %24,8'i (n=77) kısmen yanlış, %9,0'ı (n=28) kararsızım, %9,0'ı (n=28) kısmen doğru, %3,5'i (n=11) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin kâr dağıtmama ya da az kâr dağıtmalarını sağlamak için kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,840±1,133) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin kredi alabilmelerini sağlamak için kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %52,1'i (n=162) kesinlikle yanlış, %22,2'si (n=69) kısmen yanlış, %9,3'ü (n=29) kararsızım, %11,9'u (n=37) kısmen doğru, %4,5'i (n=14) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin kredi alabilmelerini sağlamak için kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,950±1,224) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin ortakları ve üçüncü kişiler nezdinde itibar kazanması amacıyla kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %55,9'u (n=174) kesinlikle yanlış, %19,9'u (n=62) kısmen yanlış, %9,6'sı (n=30) kararsızım, %9,0'ı (n=28) kısmen doğru, %5,5'i (n=17) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin ortakları ve üçüncü kişiler nezdinde itibar kazanması amacıyla kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,880±1,224) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin daha fazla vergi ödeme istekleri doğrultusunda kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %55,3'ü (n=172) kesinlikle yanlış, %22,8'i (n=71) kısmen yanlış, %8,0'ı (n=25) kararsızım, %9,6'sı (n=30) kısmen doğru, %4,2'si (n=13) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin daha fazla vergi ödeme istekleri doğrultusunda kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,850±1,173) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerinin talepleri doğrultusunda işletmenin kamuoyunda imajını güçlendirmek için kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %56,9'u (n=177) kesinlikle yanlış, %20,6'sı (n=64) kısmen yanlış, %8,4'ü (n=26) kararsızım, %11,3'ü (n=35) kısmen doğru, %2,9'u (n=9) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir.

Çalışanların “müşterilerinin talepleri doğrultusunda işletmenin kamuoyunda imajını güçlendirmek için kasti hatalar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,830±1,157) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Diğer meslektaşlarım arasında sorun çözen biri olarak görünmek için müşterilerim lehine etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %53,4'ü (n=166) kesinlikle yanlış, %25,4'ü (n=79) kısmen yanlış, %7,1'i (n=22) kararsızım, %9,6'sı (n=30) kısmen doğru, %4,5'i (n=14) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “diğer meslektaşlarım arasında sorun çözen biri olarak görünmek için müşterilerim lehine etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,860±1,175) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Başarılı görünmek için müşterilerim lehine etik dışı davranışlar yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %55,6'sı (n=173) kesinlikle yanlış, %20,6'sı (n=64) kısmen yanlış, %9,3'ü (n=29) kararsızım, %10,3'ü (n=32) kısmen doğru, %4,2'si (n=13) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “başarılı görünmek için müşterilerim lehine etik dışı davranışlar yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,870±1,194) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı müşterilerimle samimi dostluk ilişkilerim nedeniyle daha az vergi ödemelerini sağlama yönünde tavsiyelerde bulunup etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine çalışanların, %50,8'i (n=158) kesinlikle yanlış, %21,9'u (n=68) kısmen yanlış, %10,0'ı (n=31) kararsızım, %12,2'si (n=38) kısmen doğru, %5,1'i (n=16) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı müşterilerimle samimi dostluk ilişkilerim nedeniyle daha az vergi ödemelerini sağlama yönünde tavsiyelerde bulunup etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.” ifadesine zayıf (1,990±1,251) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Dostluk ilişkilerim bulunan müşterilerimin kredi imkânlarından yararlanmaları için etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %46,6'sı (n=145) kesinlikle yanlış, %25,1'i (n=78) kısmen yanlış, %9,0'ı (n=28) kararsızım, %15,1'i (n=47) kısmen doğru, %4,2'si (n=13) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “dostluk ilişkilerim bulunan müşterilerimin kredi imkânlarından yararlanmaları için etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,050±1,241) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı dostluk ilişkisi içinde olduğum müşterilerimin daha az kâr dağıtımları için etik dışı davrandığımı olmuştur.” ifadesine çalışanların, %51,8'i (n=161) kesinlikle yanlış, %23,8'i (n=74) kısmen yanlış, %8,7'si (n=27) kararsızım, %11,3'ü (n=35) kısmen doğru, %4,5'i (n=14) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı dostluk ilişkisi içinde olduğum müşterilerimin daha az kâr dağıtımları için etik dışı davrandığımı olmuştur.” ifadesine zayıf (1,930±1,208) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı müşterilerimin az vergi ödeme yönündeki taleplerini müşteri kaybetme endişesinden dolayı kabul ederek etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %52,1'i (n=162) kesinlikle yanlış, %22,2'si (n=69) kısmen yanlış, %11,6'sı (n=36) kararsızım, %9,3'ü (n=29) kısmen doğru, %4,8'i (n=15) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı müşterilerimin az vergi ödeme yönündeki taleplerini müşteri kaybetme endişesinden dolayı kabul ederek etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (1,930±1,201) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı müşterilerimi kaybetme korkusundan dolayı kâr ettiklerine inandırmak için etik dışı davrandığımı olmuştur.” ifadesine çalışanların, %55,0'ı (n=171) kesinlikle yanlış, %19,9'u (n=62) kısmen yanlış, %9,0'ı (n=28) kararsızım, %10,9'u (n=34) kısmen doğru, %5,1'i (n=16) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı müşterilerimi kaybetme korkusundan dolayı kâr ettiklerine inandırmak için etik dışı davrandığımı olmuştur.” ifadesine zayıf (1,910±1,240) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterilerimin ayrılmakla tehditlerinden dolayı talep ettikleri etik dışı davranışlara göz yumduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %55,9'u (n=174) kesinlikle yanlış, %18,3'ü (n=57) kısmen yanlış, %8,7'si (n=27) kararsızım, %14,5'i (n=45) kısmen doğru, %2,6'sı (n=8) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterilerimin ayrılmakla tehditlerinden dolayı talep ettikleri etik dışı davranışlara göz yumduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (1,890±1,204) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı meslek mensupları gelir vergisinin adil olmadığına inandıklarından müşterilerinin az vergi ödemesi için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine çalışanların, %29,3'ü (n=91) kesinlikle yanlış, %22,8'i (n=71) kısmen yanlış, %15,4'ü (n=48) kararsızım, %23,5'i (n=73) kısmen doğru, %9,0'ı (n=28) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı meslek mensupları gelir vergisinin adil olmadığına

inandıklarından müşterilerinin az vergi ödemesi için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine orta (2,600±1,357) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı meslek mensupları katma değer vergisini adil görmedikleri için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine çalışanların, %23,2'si (n=72) kesinlikle yanlış, %22,5'i (n=70) kısmen yanlış, %16,7'si (n=52) kararsızım, %25,1'i (n=78) kısmen doğru, %12,5'i (n=39) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı meslek mensupları katma değer vergisini adil görmedikleri için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine orta (2,810±1,369) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Bazı meslek mensupları stopaj vd. bazı vergi kanunlarını doğru bulmadıkları için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine çalışanların, %16,4'ü (n=51) kesinlikle yanlış, %24,1'i (n=75) kısmen yanlış, %18,3'ü (n=57) kararsızım, %28,9'u (n=90) kısmen doğru, %12,2'si (n=38) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “bazı meslek mensupları stopaj vd. bazı vergi kanunlarını doğru bulmadıkları için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.” ifadesine orta (2,960±1,296) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Kanunların uygulanabilir nitelikte görülmemesi etik dışı davranışlara yönlendirmektedir.” ifadesine çalışanların, %17,7'si (n=55) kesinlikle yanlış, %23,8'i (n=74) kısmen yanlış, %21,2'si (n=66) kararsızım, %26,4'ü (n=82) kısmen doğru, %10,9'u (n=34) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “kanunların uygulanabilir nitelikte görülmemesi etik dışı davranışlara yönlendirmektedir.” ifadesine orta (2,890±1,280) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Kişisel olarak adil olmadığına inandığım bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %43,1'i (n=134) kesinlikle yanlış, %23,5'i (n=73) kısmen yanlış, %14,5'i (n=45) kararsızım, %11,9'u (n=37) kısmen doğru, %7,1'i (n=22) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “kişisel olarak adil olmadığına inandığım bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,160±1,291) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Devlete karşı adil olmadığına inandığım bir kısım müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %46,9'u (n=146) kesinlikle yanlış, %21,2'si (n=66) kısmen yanlış, %12,9'u (n=40) kararsızım,

%14,1'i (n=44) kısmen doğru, %4,8'i (n=15) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “devlete karşı adil olmadığına inandığım bir kısım müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,090±1,263) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Toplumda sevilmeyen bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %49,2'si (n=153) kesinlikle yanlış, %20,3'ü (n=63) kısmen yanlış, %12,2'si (n=38) kararsızım, %13,5'i (n=42) kısmen doğru, %4,8'i (n=15) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “toplumda sevilmeyen bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,050±1,262) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Çalışanlarına kötü davranan bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %45,0'ı (n=140) kesinlikle yanlış, %21,9'u (n=68) kısmen yanlış, %14,8'i (n=46) kararsızım, %12,9'u (n=40) kısmen doğru, %5,5'i (n=17) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “çalışanlarına kötü davranan bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (2,120±1,263) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Müşterim çok kazanan biri olduğu için aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine çalışanların, %52,1'i (n=162) kesinlikle yanlış, %21,2'si (n=66) kısmen yanlış, %11,9'u (n=37) kararsızım, %9,3'ü (n=29) kısmen doğru, %5,5'i (n=17) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “müşterim çok kazanan biri olduğu için aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.” ifadesine zayıf (1,950±1,228) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmadım.” ifadesine çalışanların, %11,6'sı (n=36) kesinlikle yanlış, %13,2'si (n=41) kısmen yanlış, %10,0'ı (n=31) kararsızım, %21,9'u (n=68) kısmen doğru, %43,4'ü (n=135) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmadım.” ifadesine yüksek (3,720±1,426) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "vicdan korkusu, rahatsızlığıdır.”” ifadesine çalışanların, %5,8'i (n=18) kesinlikle yanlış, %11,6'sı (n=36) kısmen yanlış, %7,7'si (n=24) kararsızım, %27,0'ı (n=84) kısmen doğru, %47,9'u (n=149) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "vicdan korkusu, rahatsızlığıdır.”” ifadesine yüksek (4,000±1,243) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "inançlarımdır.”” ifadesine çalışanların, %5,5'i (n=17) kesinlikle yanlış, %11,9'u (n=37) kısmen yanlış, %6,8'i (n=21) kararsızım, %27,3'ü (n=85) kısmen doğru, %48,6'sı (n=151) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "inançlarımdır.”” ifadesine yüksek (4,020±1,235) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "başkaları tarafından öğrenilmesinden duyacağım utançtır.”” ifadesine çalışanların, %11,3'ü (n=35) kesinlikle yanlış, %14,1'i (n=44) kısmen yanlış, %7,1'i (n=22) kararsızım, %27,7'si (n=86) kısmen doğru, %39,9'u (n=124) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "başkaları tarafından öğrenilmesinden duyacağım utançtır.”” ifadesine yüksek (3,710±1,403) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "devletime olan bağlılığımdır.”” ifadesine çalışanların, %5,5'i (n=17) kesinlikle yanlış, %10,9'u (n=34) kısmen yanlış, %6,8'i (n=21) kararsızım, %28,6'sı (n=89) kısmen doğru, %48,2'si (n=150) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "devletime olan bağlılığımdır.”” ifadesine yüksek (4,030±1,218) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

“Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "alacağım cezalardan korkumdur”” ifadesine

Çalışanların, %10,3'ü (n=32) kesinlikle yanlış, %12,5'i (n=39) kısmen yanlış, %7,4'ü (n=23) kararsızım, %30,5'i (n=95) kısmen doğru, %39,2'si (n=122) kesinlikle doğru yanıtını vermiştir. Çalışanların “meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "alacağım cezalardan korkumdur”” ifadesine yüksek (3,760±1,357) düzeyde katıldıkları saptanmıştır.

SONUÇ

Meslek mensupların etik algılamalarını ortaya koymaya çalıştığımız tez çalışmamızda Göller Bölgesindeki 311 adet muhasebeci üzerinde uygulamış olduğumuz anket sonuçlarına göre meslek mensupları, kendi mesleklerinin toplumumuzda saygın bir meslek olduğu kanısındadırlar. Bireylerin çalıştığı mesleği saygın bir meslek olarak nitelendirmeleri o mesleği sevip, benimsemelerini sağlayabilir. Meslek mensupları işlerine yaparken bir takım nedenlerden dolayı bazen etik dışı davrandıklarını düşünmektedirler. Ama her zaman etik dışı davranış sergiledikleri anlamına gelmemektedir. Örneğin muhasebecilik mesleği ile ilgili yasalarda değişiklik olması meslek mensuplarını etik dışı davranışlarla karşı karşıya bırakabilmektedir. Kendilerinin bile zaman zaman etik dışı davranış sergilediğini düşünen meslek mensupları, meslektaşlarının etik dışı davranışlar sergilediklerini savunmaktadırlar. Onların mesleklerini icra ederken etik dışı işlemler yaptıklarını düşünüyorlar. Tabi ki meslek mensuplarının böyle davranmaları mesleğe yakışır bir davranış olmayıp suç sayılmaktadır.

Muhasebecilik mesleğinde çalışan anket uygulamamıza katılan meslek mensupları meslekle ilgili yasal düzenlemelerin yeterli düzeylerde olmadığı kanısına varmışlardır. Mesleğin gelişip daha saygın bir meslek olabilmesi için yasal dayanakların mutlaka yerli yerinde olması gerekmektedir. Oluşturulacak olan bu yasalar uluslararası boyutta kabul edilebilir olmalı ki meslek mensupları tarafından benimsenip kabul edilebilsin. Kabul edilen kanunlara bireylerin uyması daha çok sağlanacaktır.

Muhasebeciler mesleği ile ilgili işlemleri yaparken kasti olarak hata yapmadıklarını düşünmektedirler. Yapmış oldukları çalışmalarda ortaya çıkan hata ve yanlışlıklarda bireyin iradesi dışı olabileceğini düşünmektedirler. Hatta kasıt dışı olarak da çok az hata yaptıklarını düşünmektedirler.

Her meslekte olduğu gibi muhasebecilik mesleğinde de muhasebeci ile müşterileri arasında dostluk ilişkileri vardır. Bireyler birçok müşterisi ile dostluk arkadaşlık ilişkileri içerisinde olabilir. Fakat meslek mensupları bu arkadaşlık dostluk ilişkilerinin kesinlikle yapmış olduğu işlemlere etki etmediğini düşünmektedirler. Müşterileri aleyhinde etik dışı davranışlar sergilemediklerini savunmaktadırlar. Yapmış

oldukları çalışmalarda tamamen tarafsız bir şekilde davranıp, devletin belirlemiş olduğu kurallar uygun davranıp kesinlikle etik dışı davranışlara yer vermediklerini savunmaktadırlar. Müşterilerini kaybetmemek için muhasebecilerin müşterilerinin aleyhine davranışlar sergilemeleri beklenebilir. Buda tamamen maddi çıkar sağlamak amacıyla yapılabilir. Fakat meslek mensupları müşterilerini kaybetseler bile onlar için etik dışı davranışlarda bulunmayacaklarını düşünmektedirler.

Yapılan bazı çalışmalarda ülkemizdeki vergi sisteminin adil olmadığı kanısına varılmaktadır. Belki meslek mensupları da uygulamada olan vergi sisteminin adil olmadığını savunabilirler. Fakat her ne kadar vergi sistemi adil olmasa dahi kendi ahlaki seviyelerinden, mesleğe saygılarından vb. nedenlerle yaptığı işlemlerde müşterinin ödeyeceği vergi miktarını indirmek için etik dışı davranışlara başvurmayacaklardır. Devlet kural koyduysa vatandaşlarında bu kurallara uygun hareket etmeleri gerekmektedir. Bu yüzden muhasebeciler işlerini yaparken müşterilerine az vergi ödetmeye çalışacak etik dışı davranışlara girmemelidir.

Hepimizin bildiği gibi ülkemizde birçok kanun ve mevzuat çok sık olarak değişikliğe uğramaktadır. Muhasebecilik mesleği yoğun bir tempoda çalışma isteyen bir meslektir. Meslek mensupları bu yoğun tempoda çalışırken bu değişiklikleri her zaman takip etme olanağına sahip olamamaktadırlar. Böyle olunca yapmış oldukları işlemlerde yanlışlıklar ortaya çıkmaktadır. Hatta yapılan eylem etik dışı olarak kabul edilebilmektedir. Kanunları bilmemek mazeret olarak kabul edilmemektedir. Yapılan değişikliklerin meslek mensupları tarafından takip edilme zorunluluğu bulunmaktadır. Bu değişikliklere göre işlemler yapılmalıdır. Fakat devletinde çıkarmış olduğu kanunların neler getirip neler götüreceğini önceden iyi araştırıp ona göre kabul etmesi gerekmektedir. Fizibilitesi iyi araştırdıktan sonra kabul edilmeli ve uzun yıllar yürürlükte kalmalıdır. Böylece meslek mensuplarının yükü biraz daha hafifleyecektir. Etik dışı davranışlar ve hatalarda azalmalar meydana gelecektir. Hemen hemen muhasebecilerin tamamına yakını bu yasa ve mevzuatın sürekli değişmesinden şikayetçi oldukları görülmektedir.

Meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri il ile hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren nedenler arasında mesleğin saygınlığı düzenlemeler, kasti hatalar müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, müşteriyi kaybetme korkusu açısından

anamlı bir fark olduğu anlaşılmaktadır. Meslek mensuplarının faaliyette buldukları illere göre bu alt boyutlara ilişkin sorulara bakış açıları farklılık göstermektedir. Meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışı, kasıt dışı hatalar, mevcut vergi sistemini adil görmeme, müşteri aleyhine davranış ve etik dışı davranışta bulunmama alt boyutları açısından meslek mensuplarının illere göre düşüncelerinde farklılık olmadığı anlaşılmaktadır.

Muhasebe elemanlarının meslek de ki deneyimine göre mevcut vergi sistemine bakış açıları farklılık göstermektedir. Mesleki deneyimleri bunun dışındaki mesleğin saygınlığı düzenlemeler, kasti hatalar müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, müşteriyi kaybetme korkusu, meslek mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışı, kasıt dışı hatalar, müşteri aleyhine davranış ve etik dışı davranışta bulunmama alt boyutları açısından ise meslek mensuplarının düşüncelerini etkilemediği ortaya çıkmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının unvanları meslek mensubunun meslek etiği ile ilgili düşüncelerini etkilediği görülmektedir. SM'ler YMM ve SMMM'lere göre kendilerinin etiksel davranışlar sergilediklerini savunmaktadırlar. Mesleki unvan mesleğin saygınlığı düzenlemeler, kasti hatalar müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, müşteriyi kaybetme korkusu, diğer meslek mensuplarının etik davranışı, kasıt dışı hatalar, mevcut vergi sistemini adil görememe, müşteri aleyhine davranış ve etik dışı davranışta bulunmama açısından ise bireylerin düşüncelerinde farklılık yaratmadığı ortaya çıkmaktadır.

Meslek mensuplarının yaşı ise diğer meslek mensuplarının etik dışı davranışları ve düzenlemeler konusunda etkili olduğu ortaya çıkmıştır. Bu iki boyut açısından yaş faktörü etkisini gösterirken diğer boyutlar açısından muhasebecilerin düşüncelerine etki etmediği ortaya çıkmıştır.

Bireylerin eğitim seviyesi ile belirlemiş olduğumuz alt boyutlar açısından anlamlı bir fark ortaya çıkmamıştır. Eğitim seviyeleri bireylerin etikle ilgili bu konulardaki düşüncelerini etkilemediği görülmektedir.

Anket çalışmamıza katılan bireylerin cinsiyeti ise etik dışı davranışta bulunma açısından etkilediği görülmektedir. Erkek meslek mensuplarının bayan meslek mensuplarına göre daha fazla etik dışı davranışlara meyilli oldukları anlaşılmıştır.

Erkek meslek mensuplarının da etiksel ilkelere daha duyarlı olmaları gerekmektedir. Bir muhasebecinin yapmış olduğu yanlışlık tüm mesleği etkileyip, mesleğin toplum gözündeki değerini düşürecektir. Etik ile ilgili çalışma yapan kurumlarda anlaşılabilir ve uygulanabilir etik ilkeler oluşturmalı ki çıkarılan ilkelerin uygulanabilirliği artsın. Meslek mensuplarının tamamı tüm olumsuzluklara rağmen etiksel ilkelere taviz vermeden, her hangi bir kişi veya kişilerin çıkarlarını gözetmeden tüm toplumun ve devletin çıkarları doğrultusunda mesleklerini yerine getirmelidirler.

KAYNAKÇA

- Akay H. (2003), “Muhasebe Mesleğinde Etik “, *Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C.8 S.17,(77-92).
- Akdoğan H. (2005), “Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırması”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.10 S.1,(295-300).
- Ay C. (2005), “İşletmelerde Etiksel Karar Almada Kültürün Rolü”,*Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 12 S.2, (31-52).
- Aymankuy, Y. ve Sarıoğlan, M., (2005), “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*,C.8. S.14, (23-45).
- Bayar, Ö. (2006),Halkla İlişkiler ve Etik. Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bayram, S. (2005), İşletme Etiği ve Çalışanların Şirketlerinde Mevcut Olan Etik Uygulamalara İlişkin Algılarının Ölçülmesine İlişkin Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi.Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bülbül, R. A. (2001),*İletişim ve Etik*.(2. Basım), Nobel Yayıncılık,Ankara.
- Büte, M.(2010), “ Algılanan Örgüt İkliminin Etik Olmayan Davranışlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, *Atatürk üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 14 S.1, (209-232).
- Çiftçi, Y. ve Çiftçi, B. (2003), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği”,*Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*,S.1, (79-95).
- Çukacı Y. (2006), “Kamuyu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik Anlayışı ve İzmir’de Bir Uygulama”,*Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C. 8 S.1,(89-111).
- Daştan, A.(2009), Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi. Yüksek Lisans Tezi.*Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*.16.(1),281-311.
- Dönertaş, F.C. (2008), Etik İklimin Kuruma Güven Üzerindeki Etkisi. Yüksek Lisans Tezi.İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Elgin, T. (2006), Meslek Etiği ve Etik Kodu; Jandarma Teşkilatı İçin Etik Kodu Önerisi. Yüksek Lisans Tezi.Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Eren, E. (2010), Toplum Medya ve Etik. Yüksek Lisans Tezi.Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ertaş, E. ve Arslan, M., (2009), “Bağımlı ve Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma” ,*Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*,S.27, (23-42).

- Güney, S. Ve Çınar, O., (2012), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Etik Algılamaları:Erzurum Örneği”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 26 S.2, (91-106).
- İşgüden,B. ve Çabuk, A. (2006), “ Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*”, C.9 S.6, (59-86).
- Kısakürek, M. ve Alpan, N. (2010), “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”,*Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.47, (213-228).
- Kirik, Z. (2007). Muhasebe Hata ve Hileleri İle Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar’da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi.Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kolçak, M., (2012), *Meslek Etiği*, Murathan Yayınevi,Ankara.
- Kurnaz, N. ve Gümüş, Y., (2010), “ Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Muhasebe Mesleği İle İlgili Etik Dışı Davranışlara İlişkin Algı Analizi;Dumlupınar Üniversitesi Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu Örneği”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*,S.46,(157-174).
- Kutlu, A.H. (2011), *Meslek Etiği*, Nobel Yayıncılık,Ankara.
- Kutlu, A.H. (2011),*Muhasebe Meslek Ahlakı*.(2. Basım), Nobel Yayıncılık,Ankara.
- Küçükkaraduman, E. (2006). İlköğretim Okul Müdürlerinin Etik Davranışlarının İncelenmesi. Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- Özbek, O. (2003). Beden Eğitimi Öğretmenlerinin Mesleki Etik İlkeleri ve Bu İlkelere Uyma Düzeyleri. Doktora Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- Özbirecikli, M. ve Pastacıgil, A., (2009), “Türkiye’de Muhasebe Eğitiminin Gelişim Süreci :IFAC Standartları İle Mukayeseli Bir İnceleme”,*Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S.41 , (82-97).
- Özdemir E. (2003), “ Liderlik ve Etik”, *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C.12 S. 2,(151-168).
- Özkeskin E.(?),“Okul Liderliğinde Etik Liderlik Yaklaşımı”, *Karatekin Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi* S. 1, (1-25).
- Özkol, E. ve Kök, D. ve Çelik, M., (2005), “Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Elemanlarının Etik İlkelere Duyarlılık Düzeyinin Araştırılması”, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi* ,S. 15,(107- 124).
- Özocak, H. ve Baş, M.,(?), “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik, Bağımsızlık ve Tarafsızlık”, (archive.ismmmo.org.tr/.../56%20H.%20ÖZOCAK%20-%20MELİH%20..)
- Özyürek H.(2013), “ Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara’da Muhasebeciler Üzerinde Bir Araştırma”, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, C.4 S. 1, (125- 137).

- Saban, M. ve Atalay, B. (2005), “Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, C.5 S. 16,(49-60).
- Sabuncuoğlu, Z., (2011),*İşletme Etiği*, Beta Yayıncılık,İstanbul.
- Sakarya, Ş. ve Kara, S. (2010), “Türkiye ‘de Muhasebe Meslek Etiğine İlişkin Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Araştırma”, *Kahramanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C.12 S.18,(57-72).
- Sayın, C. (2006). Kolluk Kuvvetleri Etik İlkeleri. Yüksek Lisans Tezi.Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Saylı, H.,Ağca, V., Kızıldağ, V., Uğurlu, Y.(2009), “ Etik, Kurumsal İtibar ve Kurumsal Performans İlişisini Belirlemeye Yönelik İlk 500 İşletmede Yapılmış Bir Araştırma”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.14 S. 2,(171-180).
- Selimoğlu, S.(1997).Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı. 3. *Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumunda Sunuldu*, İstanbul.
- Smith, K. ve Smith, M.,(2007), “İş ve Muhasebe Etiği (Çev. İ. Bekçi)”,*Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C.12 S.3,(381-386).
- Sökmen, A. ve Tarakçıoğlu, S., (2013),*Mesleki Etik*,Detay Yayıncılık, Ankara .
- Şener, R. (2007). Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi. Muğla:Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şentürk, T. (2006). Halkla İlişkiler ve Etik. Yüksek Lisans Tezi. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şirin, N. Y. (2006).Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma Sürecinde Etik Sorunlar ve Türkiye. Yüksek Lisans Tezi.Muğla: Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Taşkın,E.,2003,*Öğrenen Pazarlama*, Değişim Yayınları,İstanbul.
- Toraman, C. ve Akcan, A., (2003), “ Muhasebe Denetiminde Etik Teori”, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, S.8, (59-69).
- Uçma, T. (2007). Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi.Muğla:Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Uzun, R. (2006),*İletişim Etiği*, Dipnot Yayınları, Ankara.
- Ünsal A. (2008), “İşletmelerde Muhasebe Yöneticilerinin Etiksel Karar Süreci”, *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S.14, (1-19).
- Ünsal A. (2009), “ Muhasebe Etik Eğitim Sistem Bileşenlerinde Sürekli Etkin Eğitim”,*Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, S. 22, (409-422).
- Ünsal, A. (2007). İşletmelerde Muhasebe Yöneticilerinin Etiksel Karar Süreci. Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yazıcı, A. ve Yazıcı, S.,(2010),“Etik Durum Ölçeğinin Geçerlilik ve Güvenirlik Çalışması”,*Türk Eğitim Bilimleri Dergisi*,C.8 S.4,(1001-1017).

Yıldız G.(2010), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”,*Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*,S.36,(154-178).

Yürütücü, A. ve Gürbüz, H., (2001), “Hekimlerin Ahlaki Değerleri İle Meslek Etiğinin İstatiksel Olarak İncelenmesi”,*Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C. 6 S.1,(157-172).

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

İnternet

<http://tr.wikipedia.org/wiki/Meslek>,(31.10.2013).

<https://portal.tesmer.org.tr/etik/page3.html>,(04.11.2013).

www.MuhasebeTR.com, (14.11.2013).

www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/etikkitap.pdf,(12.12.2013).

www.onlinedergi.com/MakaleDosyalari/51/PDF2001_2_4.pdf,(12.12.2013).

www.sobiad.org/eJOURNALS/dergi.../mubeyyen_tepekucukoglu.pdf, (12.12.2013).

archive.ismmmo.org.tr/.../56%20H.%20ÖZOCAK%20-%20MELİH%20, (15.12.2013).

<http://dayanismadergisi.com/makale-listesi/Sayi-116/Muhasebe-Mesle%C4%9Finde-Haks%C4%B1z-Rekabetin-Unsurlar%C4%B1-Ve>,(31.10.2013).

karefad.karatekin.edu.tr/DergiPdfDetay.aspx?ID=27,(15.12.2013).

<http://yunus.hacettepe.edu.tr/~yurdugul/3/indir/Guvenirlik.pdf>, (20.08.2014).

<http://www.istanbulsmmmmodasi.org.tr/html.asp?id=142>, (20.08.2014).

<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Istatistikler.aspx>, (20.08.2014).

EKLER

EK:1

**BAĞIMSIZ MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINI ETİK DIŞI DAVRANIŞLARA
YÖNLENDİREN FAKTÖRLERİN ARAŞTIRILMASI ÜZERİNE ANKET**

Değerli Meslek Mensubu;

Bu anket alıŐması Yüksek Lisans tez çalışması kapsamında, Bağımsız alıŐan Muhasebe Meslek Mensuplarını Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörleri tespit etmek amacıyla hazırlanmıştır. Anketi oluşturan soruları cevaplamak, Őüphesiz değerli zamanınızın bir bölümünü alacaktır. Ancak ankete katılarak bilimsel bir çalışmaya destek vermiş olacaksınız. İlginiz ve desteğiniz için teşekkür ederiz. Ankete katılıp soruları cevaplayanların kimlikleri belirtilmeyecektir. Bu açıdan aşağıdaki sorulara vereceğiniz cevaplara doğru ve dürüst yanıtlar vermekte göstereceğiniz titizlik araştırmanın bilimselliği açısından oldukça önemlidir.

Değerli zamanınızı ayırarak ankete ve çalışmaya yapmış olduğunuz katkıdan dolayı çok teşekkür eder çalıŐmalarınızda başarılar dileriz.

Yrd.Doç.Dr. İsmail ÇELİK
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi
Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji ve İŞletmecilik YüksekokuluMüdür V.

Öğr.Gör. İ.Ethem DAĞDEVİREN
Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans
Öğrencisi

ANKET SORULARI

A. MESLEK MENSUBU İLE İLGİLİ DEMOGRAFİK BİLGİLER

- 1- Cinsiyetiniz : () Erkek () Kadın
- 2- Yaşınız : () 20-30 () 31-40 () 41-50 () 50 üzeri
- 3- Öğrenim Durumunuz : () İlkokul () Ortaokul () Lise
() Ön lisans () Lisans () Yüksek Lisans () Diğer
- 4- Mesleki Unvanınız : () Serbest Muhasebeci
() Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
() Yeminli Mali Müşavir
- 5- Mesleki Deneyiminiz :
() 1-5 yıl () 6-10 yıl () 11-15 yıl
() 16-20 yıl () 21-25 yıl () 25 yıl üzeri
- 6- Faaliyet Gösterdiğiniz İl : () Antalya () Isparta () Burdur

B. MESLEK MENSUPLARININ ETİK SORUMLULUKLARI ve KARŞILAŞTIKLARI ÖZEL DURUMLARA İLİŞKİN SORULAR

SIRA		Kesinlikle Doğru	Kısmen Doğru	Kararsızım	Kısmen Yanlış	Kesinlikle Yanlış
7.	Muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda saygınlığa sahip bir meslektir.	1	2	3	4	5
8.	Muhasebeciler dürüst insanlar olarak algılanırlar.	1	2	3	4	5
9.	Muhasebeciler bilgili insanlardır.	1	2	3	4	5
10.	Muhasebeciler kanunlara ve mesleki düzenlemelere uygun davranan insanlardır.	1	2	3	4	5
11.	Muhasebecilik mesleği günümüzde Türk toplumunda geçerliliğe sahip bir meslektir.	1	2	3	4	5
12.	Muhasebecilik kazancı yüksek bir meslektir.	1	2	3	4	5
13.	Muhasebecilik rahat müşteri bulunabilen bir meslektir.	1	2	3	4	5
14.	Muhasebeciler, muhasebe konusu dışında da müşterilerin danışacağı ve danışmanlık alabileceği kişiler olarak görülmektedir.	1	2	3	4	5
15.	Muhasebeciler, müşterilerin vergi ve diğer mevzuatlardan kaynaklanan sorunlarını çözüme ulaştırma da birinci basvurulacak kişiler olarak görülmektedirler.	1	2	3	4	5
16.	Meslek mensubu olarak Meslek Ahlak Kurallarına açısından kendimi değerlendirdiğimde, bu kurallara uygun hareket ettiğimi söylemem mümkündür.	1	2	3	4	5
17.	Meslek yaşantım içerisinde teknik ve/veya mesleki standartlara uymayan bir şekilde hareket ettiğim olmuştur.	1	2	3	4	5
18.	Sahip olmadığım uzmanlık veya deneyime sahipmiş gibi davrandığım ve bu yolla müşteri kazandığım olmuştur.	1	2	3	4	5
19.	Çevremde bulunan meslektaşlarımdan meslek ahlakına uymadığını düşünebileceğim hareketlerde bulunanlar vardır.	1	2	3	4	5
20.	Kaçak büro olarak ya da başka birisi adına belge kullanarak faaliyette bulunan meslek mensupları, müşterilerimi yasal olmayan ya da meslek ahlakına sığmayan davranışlar sergilemesine yol açmaktadır.	1	2	3	4	5
21.	Meslek mensuplarınca asgari ücret tarifesinde yer alan ücretlerin altında iş kabul eden meslek mensupları bulunmaktadır.	1	2	3	4	5
22.	Mesleğimle ilgili değişen mevzuatı, ilgili yasal düzenlemeleri zamanında takip etme olasılığım bulunmaktadır	1	2	3	4	5
23.	Bağlı bulunduğum odatarafından düzenli olarak meslek mensuplarını	1	2	3	4	5

	bilgilendirmek amacıyla seminer, konferans ve kurs verilmektedir.					
24.	Meslek mensuplarından meslek ahlakına aykırı davrananlara verilen cezalar yeterlidir	1	2	3	4	5
25.	Ülkemizde ki meslek ahlakı konusundaki yapılan düzenlemeler yeterlidir	1	2	3	4	5
26.	Meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde hatalı işlem yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
27.	Meslek yaşantım boyunca mali tabloların gerçekliğini etkilemeyecek rakamsal hata veya işlem yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
28.	Hesapların tutarını ve sonuçlarını gösteren mizanın bilânçoya dönüştürülmesi sırasında, hesap sonuçlarının yanlış aktarılması şeklinde bilançoda düzensizliğe yol açacak bir hata yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
29.	İşletmenin alacak ve borçlarının veya geçici aktif ve pasif hesaplarının birbirinden düşülmesi sonucu bazı hesapların bilançoda yer almaması şeklinde bir hata yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
30.	Bir işlemin yevmiye defterlerinde tam ve doğru göstermeme rağmen büyük deftere aktarımı esnasında hesap ismi benzerliği veya başka nedenlerden dolayı yanlış bir hesaba kayıt gerçekleştirdiğim olmuştur.	1	2	3	4	5
31.	Dalgınlık sonucu borç ve alacak hesaplarını karıştırarak hatalı bir işlem yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
32.	Kullanmış olduğum teknolojinin yetersizliği sonucu mükelleflerimin işlemlerinde hata yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
33.	Mesleki hizmet konusunda yanımda çalışanların mesleki deneyime ve bilgiye sahip olmadıkları için müşteriler lehine hatalı işlemler yaptıkları olmuştur.	1	2	3	4	5
34.	Müşterilerim tarafından muhasebe bilgilerinin zamanında ulaştırılmaması dolayısıyla hatalı işlem yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
35.	Mesleğimle ilgili olarak yayınlanan kanun hükümleri, yönetmelik ve yasal düzenlemeler ile ilgili değişiklikleri zamanında takip edemediğimden dolayı hatalı işlemler yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
36.	Meslek yaşantım boyunca yaptığım muhasebe işlemlerinde etik dışı davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
37.	Müşterilerimin daha az vergi ödemesi için bazı hesaplarda oynamalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
38.	Müşterilerimin kâr dağıtmama ya da az kâr dağıtmalarını sağlamak için kasti hatalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
39.	Müşterilerimin kredi alabilmelerini sağlamak için kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
40.	Müşterilerimin ortakları ve üçüncü kişiler nezdinde itibar kazanması amacıyla kayıtlarda oynamalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
41.	Müşterilerimin daha fazla vergi ödeme istekleri doğrultusunda kasti hatalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
42.	Müşterilerinin talepleri doğrultusunda işletmenin kamuoyunda imajını güçlendirmek için kasti hatalar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
43.	Diğer meslektaşlarım arasında sorun çözen biri olarak görünmek için müşterilerim lehine etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
44.	Başarılı görünmek için müşterilerim lehine etik dışı davranışlar yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
45.	Bazı müşterilerimle samimi dostluk ilişkilerim nedeniyle daha az vergi ödemelerini sağlama yönünde tavsiyelerde bulunup etik dışı işlemler yaptığım olmuştur.	1	2	3	4	5
46.	Dostluk ilişkilerim bulunan müşterilerimin kredi imkânlarından yararlanmaları için etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
47.	Bazı dostluk ilişkisi içinde olduğum müşterilerimin daha az kâr dağıtmaları için etik dışı davrandığım olmuştur.	1	2	3	4	5

48.	Bazı müşterilerimin az vergi ödeme yönündeki taleplerini müşteri kaybetme endişesinden dolayı kabul ederek etik dışı davranışlarda bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
49.	Bazı müşterilerimi kaybetme korkusundan dolayı kâr ettiklerine inandırmak için etik dışı davrandığım olmuştur.	1	2	3	4	5
50.	Müşterilerimin ayrılmakla tehditlerinden dolayı talep ettikleri etik dışı davranışlara göz yumduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
51.	Bazı meslek mensupları gelir vergisinin adil olmadığına inandıklarından müşterilerinin az vergi ödemesi için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.	1	2	3	4	5
52.	Bazı meslek mensupları katma değer vergisini adil görmedikleri için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.	1	2	3	4	5
53.	Bazı meslek mensupları stopaj vd. bazı vergi kanunlarını doğru bulmadıkları için etik dışı davranışlara yönelmektedirler.	1	2	3	4	5
54.	Kanunların uygulanabilir nitelikte görülmemesi etik dışı davranışlara yönlendirmektedir.	1	2	3	4	5
55.	Kişisel olarak adil olmadığına inandığım bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
56.	Devlete karşı adil olmadığına inandığım bir kısım müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
57.	Toplumda seilmeyen bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
58.	Çalışanlarına kötü davranan bazı müşterilerim aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
59.	Müşterim çok kazanan biri olduğu için aleyhine meslek etiğine uygun olmayan davranışta bulunduğum olmuştur.	1	2	3	4	5
60.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmadım.	1	2	3	4	5
61.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "vicdan korkusu, rahatsızlığıdır."	1	2	3	4	5
62.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "inançlarımdır."	1	2	3	4	5
63.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "başkaları tarafından öğrenilmesinden duyacağım utançtır."	1	2	3	4	5
64.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "devletime olan bağlılığımdır."	1	2	3	4	5
65.	Meslek yaşamım boyunca müşterilerimin ne lehine ne de aleyhine etik dışı davranışta bulunmamamın nedeni "alacağım cezalardan korkumdur"	1	2	3	4	5

Katkılarınız için sonsuz teşekkürler
İ. Ethem DAĞDEVİREN

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

:

Adı ve Soyadı : İbrahim Ethem Dağdeviren

Doğum Yeri : Tefenni

Medeni Hali : Evli

Eğitim Durumu

:

Lisans Eğitimi :Bozok Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
(İşletme)Yüksek Lisans Eğitimi : Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Muhasebe ve Finansal Yönetim

Yabancı Dil ve Düzeyi : İngilizce- Orta Düzey

İş Deneyimi : Uşak Üniversitesi Eşme Meslek Yüksekokulu Öğretim
Görevlisi

Bilimsel Yayınlar : ---