



T.C.
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN
MESLEK ETİĞİ ALGILAMALARININ İNCELENMESİ:
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

Pınar CEYLAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Doç. Dr. Serkan TERZİ

Çankırı - 2016

T.C.
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN
MESLEK ETİĞİ ALGILAMALARININ İNCELENMESİ:
ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ ÖRNEĞİ

Pınar CEYLAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Danışman
Doç. Dr. Serkan TERZİ

Çankırı – 2016

İÇİNDEKİLER

Bilimsel Etik Bildirimi.....	i
Tez Kabul ve Onay.....	ii
Önsöz.....	iii
Özet.....	iv
Abstract.....	v
Kısaltmalar.....	vi
Tablo Listesi.....	vii
Şekil Listesi.....	viii
1.GİRİŞ.....	1
2. BİRİNCİ BÖLÜM: MUHASEBEYE GENEL BAKIŞ.....	3
2.1. Muhasebe Kavramı.....	3
2.2. Muhasebenin Fonksiyonları.....	4
2.2.1. Kaydetme.....	4
2.2.2. Sınıflandırma.....	5
2.2.3. Özetleme.....	5
2.2.4. Raporlama.....	5
2.3. Muhasebe Mesleği.....	6
2.4. Muhasebenin Temel Kavramları.....	8
2.4.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı.....	8
2.4.2. Kişilik Kavramı.....	9
2.4.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı.....	9
2.4.4. Dönemsellik Kavramı.....	10
2.4.5. Parayla Ölçülme Kavramı.....	10
2.4.6. Maliyet Esası Kavramı.....	11
2.4.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı.....	11
2.4.8. Tutarlılık Kavramı.....	11
2.4.9. Tam Açıklama Kavramı.....	12
2.4.10. İhtiyatlılık Kavramı.....	12
2.4.11. Önemlilik Kavramı.....	12
2.4.12. Özün Önceliği Kavramı.....	13

3. İKİNCİ BÖLÜM: MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK.....	13
3.1. Etik Olgusuna Genel Bakış.....	14
3.1.1. Etik Kavramı.....	14
3.1.2. Etiğin Tarihsel Gelişimi.....	16
3.1.3. Etikle İlişkili Kavramlar.....	17
3.1.3.1. Etik ve Ahlak.....	17
3.1.3.2. Etik ve Hukuk.....	18
3.1.3.3. Etik ve Sosyal Sorumluluk.....	19
3.1.3.4. Etik ve Kültür.....	19
3.1.4. Etik Türleri.....	20
3.1.4.1. Betimleyici Etik.....	20
3.1.4.2. Normatif Etik.....	20
3.1.4.3. Meta-Etik.....	21
3.1.5. Etik Dışı Davranışların Nedenleri.....	21
3.1.5.1. Kişisel Nedenler.....	22
3.1.5.1.1. Etik Ölçütleri Farklı Yorumlama.....	22
3.1.5.1.2. Meslek Mensubunun Bencil Davranması.....	22
3.1.5.1.3. Etik İkilemler.....	23
3.1.5.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği.....	23
3.1.5.2. Kişisel Olmayan Nedenler.....	23
3.1.5.2.1. Etik Davranışları Algılama Farkı.....	24
3.1.5.2.2. Rekabet.....	24
3.1.5.2.3. Meslek Ücreti.....	25
3.1.5.2.4. Karşılıklı Güvensizlik.....	25
3.1.5.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge Düzenleme.....	25
3.1.5.2.6. Etik Davranışların Esnetilmesi.....	26
3.1.5.2.7. Yasaların Etkisi.....	26
3.1.5.2.8. Geleneklerin Etkisi.....	26
3.2. Meslek Etiğine Genel Bakış.....	27
3.2.1. Meslek Etiği Kavramı.....	27
3.2.2. Meslek Etiğinin Tarihsel Gelişimi.....	29
3.2.3. Meslek Etiğinin Amacı ve Önemi.....	30

3.2.4. Meslek Etiğinin Özellikleri.....	32
3.2.5. Mesleki Etik Kodları (İlkeleri).....	34
3.2.5.1. Doğruluk İlkesi.....	35
3.2.5.2. Yasallık İlkesi.....	36
3.2.5.3. Yeterlik İlkesi.....	36
3.2.5.4. Güvenirlik İlkesi.....	37
3.2.5.5. Mesleğe Bağlılık İlkesi.....	37
3.2.6. Meslek Hayatında Etiğe Uygun Davranışlar.....	37
3.2.7. Meslek Hayatında Etik Dışı Davranışlar.....	38
3.3. Muhasebecilik Mesleğinde Etik.....	39
3.4. Muhasebecilik Mesleğinde Etik İle İlgili Düzenlemeler.....	42
3.4.1. Uluslararası Düzenlemeler.....	43
3.4.1.1. Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	43
3.4.1.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	46
3.4.1.3. İç Denetçiler Enstitüsü Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	48
3.4.2. Ulusal Düzenlemeler.....	48
3.4.2.1. 3568 Sayılı Meslek Kanunu.....	49
3.4.2.2. TÜRMOB Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	50
3.4.2.2.1. Dürüstlük.....	52
3.4.2.2.2. Tarafsızlık.....	52
3.4.2.2.3. Gizlilik.....	53
3.4.2.2.4. Mesleki Yeterlilik ve Özen.....	53
3.4.2.2.5. Mesleki Davranış.....	54
3.4.2.3. Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	54
3.4.2.4. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler.....	55
3.5. Muhasebede Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar.....	56
3.5.1. Teleolojik Yaklaşım.....	56
3.5.1.1. Bireyci Yaklaşım.....	57
3.5.1.2. Faydacı Yaklaşım.....	57
3.5.2. Deontolojik Yaklaşım.....	58

3.5.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı.....	59
3.5.2.2. Eşitlikçi Yaklaşım.....	59

4. ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİNDE MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERE YÖNELİK ETİK DEĞER

ARAŞTIRMASI.....	61
4.1. Araştırma Metodolojisi.....	61
4.1.1. Araştırmanın Veri Seti ve Örneklemi.....	62
4.1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	64
4.1.3. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları.....	65
4.1.4. Araştırmanın Yöntemi ve Hipotezleri.....	65
4.1.5. Araştırmanın Bulguları.....	67
4.1.5.1. Demografik Özelliklerin Analizi.....	67
4.1.5.2. Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Hakkındaki Görüşleri.....	69
4.1.5.2.1. Cinsiyete Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar.....	70
4.1.5.2.2. Öğrencilerin Etik Eğitimi Alıp Almamasına Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar.....	72
4.1.5.2.3. Gelir Düzeyine Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar.....	75
4.1.5.2.4. İkamete Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar.....	78
4.1.5.2.5. Yaşa Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar.....	81

5. SONUÇ VE ÖNERİLER..... 85

KAYNAKÇA..... 89

EK.1: ANKET FORMU..... 92

ÖZGEÇMİŞ.....99

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Yüksek Lisans tezi olarak hazırladığım “Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Meslek Etiği Algılamalarının İncelenmesi: Çankırı Karatekin Üniversitesi Örneği” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlanmasına kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığım bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

15/07/2016

Pınar CEYLAN

ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE

Pınar CEYLAN tarafından hazırlanan Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Meslek Etiği Algılamalarının İncelenmesi: Çankırı Karatekin Üniversitesi Örneği başlıklı bu çalışma, 15.07.2016 tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonucunda oybirliği ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalı'nda Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

TEZ JÜRİSİ ÜYELERİ (Unvanı, Adı ve Soyadı)

Danışman	: Doç. Dr. Serkan TERZİ	İmza:
Üye	: Prof. Dr. Mehmet ÖZKAN	İmza:
Üye	: Yrd. Doç. Dr. Selim CENGİZ	İmza:

ONAY

Bu Tez, Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun 30/06/2016 tarih ve 2016/11-15 sayılı oturumunda belirlenen jüri tarafından kabul edilmiştir.

Yrd. Doç. Dr. Yüksel ÖZGEN

Enstitü Müdür Vekili

ÖNSÖZ

Günümüz işletmelerinde küreselleşme eğilimindeki artışla birlikte Enron, Xerox gibi büyük şirketlerde yaşanan şirket skandalları, muhasebe ve denetim alanında yaşanan olumsuz gelişmeler “muhasebe meslek etiği” konusunu üzerinde durulması ve çalışmalar yapılması gereken bir konu haline getirmiştir.

Bu çalışmanın hazırlanmasında yardımlarını ve desteğini esirgemeyen, bilgi ve deneyimi ile çalışmama yön veren danışman hocam Doç. Dr. Serkan TERZİ'ye teşekkürlerimi sunmayı bir borç bilirim.

Çalışmamı tamamlamam konusunda moral ve motivasyonumu üst düzeyde tutmama yardımcı olan aileme şükranlarımı sunarım.

15/07/2016

Pınar CEYLAN

ÖZET

Son yıllarda işletmelerin küreselleşme ve bilgi toplumu olma eğilimlerindeki artış, muhasebe ve denetim alanındaki olumsuz gelişmeler; muhasebe mesleği ile ilgili bilgilerin ilgililere doğru ve güvenilir bir biçimde aktarılması isteğini, sağlıklı işletmelerin oluşturulması zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Ekonomik düzende ortaya çıkan ahlak dışı davranışların önlenbilmesinde yasal düzenlemeler tek başına yeterli olmayıp, mesleki etik ilkelere ihtiyaç duyulmuştur.

Teori ve uygulama açısından gerekli alt yapıya sahip muhasebe meslek mensupları, üniversiteler tarafından yetiştirildiğinden, muhasebe mesleği alanındaki etik değer ve ilkelerin öğrencilere verilmesi; gelecekte herhangi bir sektörde işe başlayacak olan öğrencilerin meslekleri ile etik algılamaları arasındaki bağlantıyı kurabilmelerinde fayda sağlayacak, iş dünyasında başarılı ve sağlıklı işletmelerin oluşturulmasına katkı sağlayacaktır.

Bu çalışmada Çankırı Karatekin Üniversitesi İşletme, İktisat ve Kamu Yönetimi son sınıf öğrencilerine, mesleki etik kuralları yönetmeliğinde yer alan doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış boyutlarını ölçen bir anket çalışması yapılmış, öğrencilerin muhasebe meslek etiği konusundaki bilgi, düşünce ve algılama eğilimlerinin belirlenmesi amaçlanmıştır.

Çalışmada elde edilen verilerin normal dağılıma uymamasından dolayı non-parametrik tekniklerden yararlanılmıştır. Non-parametrik teknik olarak Mann-Whitney U ve Kruskal-Wallis testleri kullanılmıştır. Analiz sonuçları değerlendirildiğinde; öğrencilerin cinsiyet ve etik eğitimi alıp almama durumları ile meslek etiği algılamaları arasında anlamlı farklılıklar ortaya çıkmıştır. Diğer değişkenler olan yaş, gelir düzeyi ve ikamet edilen yer ile öğrencilerin muhasebe meslek etiği algılamaları arasında istatistiksel açıdan önemli düzeyde bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Etik, Meslek Etiği, Muhasebe Meslek Etiği.

ABSTRACT

In recent years, increasing numbers of globalization and being information society of businesses, negative developments in the fields of accounting and controlling make the transmission of true and reliable information related to accounting and constituting right businesses obligatory. Legal regulations are not adequate in avoiding immoral behaviors so principles of professional ethics are needed.

Accountants are well educated at universities both in theory and application so ethical values and principles in the field of accounting are able to teach students and they will also help students to connect between sense of ethics and occupations they prefer for the future. Accountants will also contribute to forming successful and right businesses in the future in business world.

In this study, a survey has been made for Çankırı Karatekin University's final year undergraduate students of the Departments of Business, Economics and Public Administration, in professional conducts as part of principles including righteousness, honesty, impartiality, privacy, professional competency and professional care which are all included in the regulations of professional ethical conducts. Students' propensities to knowledge, thoughts and senses on accounting ethics are aimed to be defined.

In this study non-parametric technics have been benefited due to the fact that received data have not been matched for normal distribution. Mann-Whitney U and Kruskal Wallis Tests as non-parametric technics have been used. When analysis' results are assessed, there are considerable differences between Students' having education of sexuality and ethics or not and their sensing professional ethics. However there have not been significant differences between other variables such as age, income level and place of living and Students' senses of accounting ethics statistically.

Key Words: Accounting, Ethics, Professional Ethics, Accounting Ethics.

KISALTMALAR

ACFE	Yeminli Yolsuzluk Denetçileri Birliği
AGA	Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği
AICPA	Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü
Bkz.	Bakınız
IFAC	Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu
IIA	Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü
IMA	Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü
İ.İ.B.F.	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
MSUGT	Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
MUFAD	Muhasebe ve Finansman Dergisi
SEC	Amerikan Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu
SMMM	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SOFE	Mali Denetçiler Birliği
SPK	Sermaye Piyasası Kurulu
TESMER	Türkiye Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TİDE	Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği
TÜRMOB	Türkiye Serbest Muhasebeci, Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

TABLO LİSTESİ

<u>Tablo No</u>	<u>Sayfa</u>
Tablo 3. 1: Temel etik ilkeleri, bağımsız ve bağımlı meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler	51
Tablo 4. 1: Normallik test sonuçları	61
Tablo 4. 2: Araştırmaya katılan öğrencilere ilişkin demografik bilgiler	68
Tablo 4. 3: Muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşleri	69
Tablo 4. 4: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin cinsiyete göre değerlendirilmesinde Mann-Whitney U testi sonuçları	71
Tablo 4. 5: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin etik eğitimi alıp almama durumuna göre değerlendirilmesinde Mann-Whitney U testi sonuçları	73
Tablo 4. 6: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin gelir düzeyine göre değerlendirilmesinde Kruskal-Wallis test sonuçları..	76
Tablo 4. 7: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin ikamet edilen yere göre değerlendirilmesinde Kruskal-Wallis test sonuçları.	79
Tablo 4. 8: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin yaşa göre değerlendirilmesinde Kruskal-Wallis test sonuçları	83

ŞEKİL LİSTESİ

<u>Sekil No</u>	<u>Sayfa</u>
Şekil 3. 1: Meslek ahlakına ilişkin yaklaşımlar.....	56



1.GİRİŞ

İkinci Dünya Savaşından sonra ortaya çıkan küreselleşme süreci sonucunda işletmecilik uygulamalarında teknolojik gelişmeler hızlı bir değişim ve gelişim göstermiştir. İşletmecilik uygulamalarında yaşanan bu değişime ayak uydurabilmek, geleceğe yönelik gerekli donanımına sahip işletmeler oluşturabilmek amacıyla “meslek ahlakı” ve “etik” olgusu önemli hale gelmiştir. 2000’li yılların başında finansal tabloların gerçeği yansıtmayarak yatırımcıların yanıltılması, muhasebe meslek etiği kavramını ön plana çıkarmıştır.

İşletme yönetiminin ihtiyaç duyduğu mali bilgilerin uygun yer ve zamanda ilgili kişilere sunulmasını sağlayan muhasebe mesleğini, sadece ilgili kayıtları tutmak gibi dar bir anlamla algılamak doğru değildir. Günümüzde muhasebe, toplumun her alanındaki mali sorunlara cevap vermek, müşterilerin taleplerini ve ihtiyaçlarını karşılamak, yöneticilere işletme ile ilgili kararların alınmasında yardımcı olmak, işletmelere kamuya karşı olan sorumluluklarını yerine getirirken doğru ve sağlıklı bilgiler sağlamak gibi alanlarda etkin bir sistem haline gelmiştir (Akın ve Özdaşlı, 2014: 60). Muhasebe mesleğinin geniş kitlelere hitap etmesi, meslek mensupları üzerindeki baskıları giderek arttırmış, nitelikli ve ahlaklı meslek mensubu yetiştirmek temel bir gaye haline gelmiştir.

Muhasebe mesleği yerine getirilirken, müşterilere verilen mali bilgiler doğru, dürüst ve tarafsız olmalı, meslek mensupları gizlilik, dürüstlük, mesleki özen ve mesleki yeterlilik gibi meslekle ilgili etik kurallara uyarak görevlerini yerine getirmelidirler.

Ülkemizde ve tüm dünyada yaşanan değişim ve gelişim; işletmeler arasında yaşanan haksız rekabet, çıkar çatışmaları ve yüksek kar marjı hedefi meslek mensuplarının etik dışı davranışlara yönelmesine neden olabilmektedir. Bu olumsuzlukların önüne geçebilmek amacıyla son yıllarda muhasebe mesleğinde uyulması gereken etik kurallar ile ilgili kanunlar, yönetmelikler ve tebliğler yayınlanmış ve muhasebe mesleğinde etik kavramına ve bu alanda yapılan çalışmalara verilen önem giderek artmıştır.

İleride bu mesleği yürütecek olan öğrencilerin geleceğın ekonomik aktörleri olacağını düşündüğümüzde; üniversitelerde etik değer ölçütlerinin, her öğrencinin kendi uzmanlık dalına göre verilmesinin, etiğın ayrı bir ders haline getirilmesinin, mesleğın etik boyutuna ilişkin çalışmalara ağırlık verilmesinin, muhasebe eğitimi gören üniversite öğrencilerine katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Çalışmada, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İktisat, İşletme, Kamu Yönetimi ve Siyaset Bilimi bölümlerinde eğitim gören son sınıf öğrencilerinin muhasebe meslek ahlakına yönelik tavır, tutum ve algılamalarını belirlemek amaçlanmıştır. 210 adet öğrenciye anket uygulanmış ve elde edilen sonuçlar “SPSS for Windows 18” sürümü ile analiz edilmiştir.

Bu çalışma üç bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde muhasebe ile ilgili genel açıklamalara yer verilmiş; ikinci bölümde meslek etiğı, muhasebe meslek etiğı kavramları açıklanmış, ülkemizde ve dünyada meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise öğrencilere yapılan anketlerin sonuçları analiz edilerek, meslek etiğı algısı ile öğrencilerin yaş, cinsiyet, gelir düzeyi vb. değişkenleri arasındaki ilişki incelenmiştir.

2. BİRİNCİ BÖLÜM: MUHASEBEYE GENEL BAKIŞ

2.1. Muhasebe Kavramı

İnsanların ekonomik hayata atılmaları hesap tutma ihtiyacını beraberinde getirmiştir. Ekonomik hayat genişledikçe ve işlemler çeşitlendikçe muhasebe teori ve uygulamaları ortaya çıkmıştır. Zamanla büyüyen ve karmaşık hale gelen işletmelerde etkin yönetim, muhasebe verilerinin sağlanabilmesi ve doğru bir şekilde yorumlanabilmesi ile mümkün hale gelmiştir.

Küreselleşme ve sürekli değişimin etkisi ile büyüme sürecine giren işletmelerde mali işlemlerin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi, mali işlemler sonucu ortaya çıkan bilgilerin tam ve doğru olarak sağlanması ve yansıtılması, muhasebe bilimine olan önemi daha da arttırmıştır.

Muhasebe, tüm kurumların mali nitelikteki işlem ve olaylarını para ile ifade edilecek şekilde kayıt altına alma, sınıflandırma, özetleyerek, elde edilen sonuçları raporlama ve yorumlama süreci olarak tanımlanmaktadır (Sevilengül, 2007: 10).

Diğer bir ifadeyle muhasebe, işletmenin aldığı kararların ve görevlerin yerine getirilmesini sağlayan, işletme aktif (varlık) ve pasiflerinde (kaynak) ortaya çıkan parasal değişikliklerin belirlenmesi ve işletme ile ilgili alınacak kararlarda kullanılabilir verilerin oluşturulmasını sağlayan bir sistemdir (Okay, 2011: 3).

Daha geniş bir tanımlamayla muhasebe (Karacan, 2014: 59) (...) işletme içi ve işletmeler arası karşılıklı ilişki ve iletişimden doğan, mali nitelikte işlemleri kapsayan, para ile ifade edilen işlemlere ait bilgilerin;

- *Toplanması,*
 - *Kaydedilmesi,*
 - *Sınıflandırılması,*
 - *Anlaşılır, anlamlı ve güvenilir bir şekilde özetlenmesi,*
 - *Denetlenmesi,*
 - *Elde edilen sonuçların ilgili kişi ve kurumlara iletilmesi,*
- görevlerini yerine getiren bir bilimdir*

Muhasebe, işletme sahipleri, çalışanlar, sendikalar, yatırımcılar, devlet ve tüm kamu kuruluşlarına işletmeler hakkında finansal nitelikli olan ya da olmayan bilgiler sunmaktadır. Muhasebe, kâr amacı olsun ya da olmasın, topluma fayda sağlayan tüm kuruluşlar için gereklidir. Çünkü muhasebenin asıl amacı, işletmelerde ortaya çıkan ve para ile ifade edilen işlemleri Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uyumlu olarak kayıt altına almak, sınıflara ayırmak, özetlemek, finansal tablolar halinde rapor etmek ve yorumlamaktır. Muhasebe, işletmelerin faaliyetlerine ilişkin bilgilerin toplanmasını ve ilgililere doğru bir şekilde aktarılmasını sağlar (Hazar ve Babuşcu, 2007: 1).

2.2. Muhasebenin Fonksiyonları

Mali bilgi ve kontrol sistemi olan muhasebenin çeşitli fonksiyonları vardır. Muhasebenin temel fonksiyonlarını kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama olmak üzere dört bölüme ayırabiliriz (Dağlı, 2013: 27-28):

2.2.1. Kaydetme

Mali işlemlerin belgelere dayanarak ilgili defterlere kaydının yapılması kaydetme olarak adlandırılmaktadır. Kaydetme, muhasebenin en temel fonksiyonudur. Varlıklarda ve kaynaklarda yıl içinde meydana gelebilecek tüm değişimler, sürekli şekilde kaydedilerek izlenir.

Muhasebedeki bilgilerin ve elde edilen sonuçların ilgili kişileri ve toplumu yakından ilgilendirmesi kayıtların doğru ve güvenilir bir şekilde yapılmasını gerektirir. Gerçek belgelere dayanan mali nitelikli bu işlemler önce günlük deftere daha sonra büyük deftere kalıcı olarak kaydedilmektedir. Kaydetme fonksiyonunun doğru olarak yerine getirilmesi diğer fonksiyonların da sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlar.

2.2.2. Sınıflandırma

İlgili defterlere kaydedilen mali bilgilerin belirli zaman aralıklarında derlenip, niteliklerine göre gruplara ayrılması işlemi sınıflandırma olarak tanımlanır. Böylece farklı nitelikteki ve gruplardaki işlemler farklı sınıflarda birbirleriyle karıştırılmadan incelenebilir. Örneğin alınan çekler, bankaya yatırılan paralar, gelir ve giderler, ayrı kümeler halinde toplanır.

2.2.3. Özetleme

İlgili sınıflara ayrılan işlemler, yılsonunda toplanarak, anlaşılabilir sonuçlar elde edebilmek ve kayıt altına alınan bilgileri kontrol etmek amacıyla özetlenir. Dönem sonu işlemlerini tek tek incelemek zaman alacağından, benzer nitelikli işlemleri özetlemek işletmelerde zaman kaybına engel olacaktır.

2.2.4. Raporlama

Raporlama ile kayıt altına alınan, ilgili sınıflara ayrılan ve özetlenen işlemler, mali tablolar aracılığı ile işletmenin raporlarına aktarılır. Raporlama, muhasebe fonksiyonlarının sonuncu aşaması olup; muhasebenin en önemli fonksiyonlarından biridir. Raporlama aşamasında işletmelerin mali işlemleri ile ilgili sonuçlar ortaya çıkarılarak, işletmenin durumu ile ilgili yorumlar yapılmaktadır. İşletme bu raporlar ile geleceği ile ilgili kararlar vermekte ve yeni kararlar almaktadır.

Kayıt altına alınan, sınıflara ayrılan, özetlenen, analiz edilen ve yorumlanan işlemler ile ilgili elde edilen sonuçlar, işletme ile ilgisi bulunan şahıslara ve kurumlara bilgilendirme amacı ile sunulur.

2.3. Muhasebe Mesleği

Muhasebe mesleği “Ekonomik ve teknik ölçümleri belirli kurallar, standartlar ve prosödürlere dayanarak gerçekleştirme işi ve uğraşdır” (Türk, 2004: 38). Diğer bir ifadeyle muhasebe mesleği;

Bir ülkenin ekonomik bütünlüğünü oluşturan özel ve kamu sektörüne ait tüm birimlerin muhasebe işlemlerini; mevcut yasalara, ilkelere, kurallara, standartlara uygun, tarafsız, doğru, zamanında ve güvenilir bir şekilde belirli bir yerde ve kendi sorumluluklarında yürüten meslek mensuplarının sürekli olarak edindikleri iş ve uğraşı (...)

olarak da tanımlanmaktadır (Yıldız, 2011: 157). Bir iş veya uğraşın meslek olarak kabul edilebilmesi için aşağıdaki hususları taşıması gerekir (Marşap, 1996: 119):

Bir iş veya uğraşı;

- Karmaşık ve sürekli gelişen bilgi yapısını içeriyorsa,
- Uygulamada karşılaşılan sorunların çözümünde mesleki yargı kullanılıyorsa,
- Kamu yararına hizmet eden mesleki bir sorumluluk taşıyorsa, meslek olarak kabul edilmektedir

Muhasebe mesleği yukarıda saymış olduğumuz özelliklerin tümüne sahip olup, işletmeler ile ilgili mali bilgileri ilgili tüm kişi ve kurumlara ihtiyaç duymaları halinde sunmakta, ekonomik, sosyal ve teknolojik alanda yaşanan gelişmeler karşısında sürekli gelişimi temel almaktadır. Bu gelişmeler muhasebe mesleğini icra eden meslek mensuplarında belirlenen özellikleri ve meslekle ilgili sorumlulukları da arttırmaktadır.

Muhasebe mesleğinin çalışma alanı ulusal ve uluslararası boyuttadır. Çalışma alanında ortaya çıkan kişilerin tavır ve davranışları, mesleği olumlu ya da olumsuz etkilemektedir (Ayboğa, 2001: 34).

Ülkemizde muhasebe mesleğinin geçmişi çok eskilere dayanmaktadır. Önce sadece devlet hesaplamalarına yönelik olan muhasebe mesleği zamanla ticaretin gelişmesi ile kamunun yanı sıra özel sektörde de kendisine yer edinmiştir.

Türkiye’de 13 Haziran 1989 yılında yürürlüğe giren 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ile muhasebe mesleğinin temel hukuku oluşturulmuş, çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından çıkarılan tebliğ ve yönetmeliklerle de bu hukuki zemin desteklenmiştir (Türk, 2004: 40).

3568 sayılı Kanunun ilk maddesine göre muhasebe mesleğini icra edenler üç gruba ayrılmaktadır. Bunlar;

- Serbest Muhasebeci,
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavir,
- Yeminli Mali Müşavir’dir (Kutlu, 2008: 145).

3568 sayılı Kanunun ilk maddesinde mesleğin amacı;

İşletmelerdeki faaliyet ve işlemlerin sağlıklı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemeye tabi tutmak ve gerçek durumu, ilgililerin ve resmi mercilerin istifadesine tarafsız bir şekilde sunmak (...)

şeklinde ifade edilmiştir (Marşap, 1996: 119). Muhasebe meslek mensupları, meslek hayatı ile ilgili sorun ve problemlere çözüm ararken muhasebenin temel kavramlarından faydalanarak meslekle ilgili yargılarını kullanırlar. Yazılı hukuk kuralının olmaması ya da yazılı kural çerçevesinde farklı çözüm yollarının bulunmaması durumunda, muhasebecinin mesleki yargısına başvurulur (Marşap, 1996: 119).

2.4. Muhasebenin Temel Kavramları

Muhasebeye işlemlerin kaydı sırasında belirli kurallara uyulması gerekmektedir. Muhasebenin temel kavramları, defter kayıtlarında kullanılan bilginin belirli kurallara dayanmasını, bu bilgiyi kullanan kişilere doğru ve karşılaştırılabilir bilgi sunulmasına imkân vermelidir. 1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde mali raporların hazırlanmasında temel alınacak 12 kavramdan bahsedilmektedir. Bunlar (Okay, 2011: 9-10):

- *Sosyal Sorumluluk Kavramı,*
- *Kişilik Kavramı,*
- *İşletmenin Sürekliliği Kavramı,*
- *Dönemsellik Kavramı,*
- *Parayla Ölçülme Kavramı,*
- *Maliyet Esası Kavramı,*
- *Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı,*
- *Tutarlılık Kavramı,*
- *Tam Açıklama Kavramı,*
- *İhtiyatlılık Kavramı,*
- *Önemlilik Kavramı,*
- *Özün Önceliği Kavramıdır.*

Muhasebe mesleğinde izlenecek yolun seçilmesinde ve uygulanmasında muhasebe temel kavramlarının esas alınması zorunludur. Muhasebenin temel kavramları aşağıda açıklanmıştır.

2.4.1. Sosyal Sorumluluk Kavramı

“Muhasebenin organizasyonunda, uygulamaların gerçekleştirilmesinde ve üretilen bilgilerin rapor edilmesinde belirli bir grubun değil tüm grupların ve toplumun çıkarlarının gözetilmesi gereğine sosyal sorumluluk denir” Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 1’de bu kavram muhasebe mesleğini yerine getirirken yapılması gerekenleri belirtmekte ve muhasebenin sınırlarını, anlamını, yerini, amaç ve önemini göstermektedir (Güneş ve Otlı, 2003: 110-111).

Ayrıca bu kavram, muhasebe mesleğinin yerine getirilmesinde, meslekle ilgili uygulamaların yürütülmesinde, mali tabloların düzenlenmesinde ve ilgili taraflara sunulmasında; kişi veya grupların çıkarlarının değil, tüm toplumun çıkarlarının göz önüne alınmasını ve bilginin yansıtılmasında doğru, dürüst ve tarafsız olarak davranılmasını ifade eder (Akdoğan ve Tenker, 2010: 50).

Muhasebe mesleğinde, ilgili şahıs ve kurumların doğru ve tarafsız kararlar alabilmeleri için müşterilere verilen bilgilerin doğru olması gerekir. Muhasebe bu görevi icra ederken, sosyal sorumluluk duygusu ile hareket etmelidir. Bu kavram, işletmelerin topluma karşı olan görev ve sorumluluklarını örgütlerin amaçlarının önünde tutması gerektiğini savunur. Sosyal sorumluluk kavramı işletmeyle ilişkilendirilmekteyse de gerçekte karar alma yetkisi, işletmedeki kişilerde toplanmaktadır (Okay, 2011: 10-11).

2.4.2. Kişilik Kavramı

Kişilik kavramı;

İşletmenin; sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden ve diğer sorumlulardan ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu, buna bağlı olarak da işletmeye konan varlıkların işletmenin kişiliğine ait olduğunu ve işletmenin sadece bu kişilik ismiyle yürütülmesi gerektiğini (...)

belirtmektedir (Akdoğan ve Tenker, 2010: 50). Bu kavrama göre işletme hukuki bir tüzel kişilik niteliğinde olmasa da muhasebe işlemleri açısından ayrı bir kişilik olarak değerlendirilir. Bu durum tüzel kişiliğe sahip kuruluşların, ayrı muhasebeleri bulunan birimleri için de geçerlidir. Her birimin ayrı bir muhasebe kişiliği olduğu kabul edilir (Sevilengül, 2007: 24).

2.4.3. İşletmenin Sürekliliği Kavramı

İşletmenin sürekliliği kavramı, kuruluş sözleşmesinde aksine bir hüküm bulunmadıkça; işletmenin faaliyetlerinin belirlenen bir süreye bağlı olmadan, sonsuz

sürelî olacağını ifade etmektedir. Bu sebeple işletmenin süresinin, işletme sahipleri ve ortaklarının hayatta kalma süreleriyle bir bağlantısı yoktur (Okay, 2011: 12). İşletme sahiplerinin ölümü sonrasında varisler aracılığıyla da işletme faaliyetlerine devam edilebilir. Bu kavrama göre hiçbir işletme kapatılmak amacıyla kurulmaz, işletmenin olağanüstü durumlar dışında sonsuz süreli olduğu kabul edilmektedir.

2.4.4. Dönemsellik Kavramı

Dönemsellik kavramı; “İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli dönemlere ayrılması ve her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak değerlendirilmesi (...)” olarak tanımlanmaktadır. Muhasebede en uzun dönem bir yıl olarak kabul edilir. Gelir ve giderlerin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi; hasılat, gelir ve kârların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması dönemsellik kavramının gereğidir. Dönemsellik kavramının işletmeler açısından geçerli olmadığı veya kullanılmadığı durumlarda, bu hususlar finansal tabloların dipnotlarında açıklanır (Aktaş, 2012: 14).

2.4.5. Parayla Ölçülme Kavramı

İşletmedeki mali işlemlerin kayıt altına alınması ve takip edilebilmesinde ortak bir ölçü kullanılmalıdır. Parayla ölçülme kavramı, işletmelerin yaptıkları muhasebe kayıtlarında ortak ölçünün ulusal para olmasını ifade eder (Okay, 2011: 12-13). Muhasebe işlemleri ulusal para birimine göre yapılır. Paranın mali piyasalardaki değişimden etkilenmediği kabul edilir.

Bu kavrama göre kayıtlar yapılırken, yapıldıkları anda yürürlükteki para birimine göre ifade edilirler. Böylece muhasebe işlem ve kayıtlarının objektif belgelerle kanıtlanmasına imkân tanınmış olur (Sevilengül, 2007: 25).

2.4.6. Maliyet Esası Kavramı

Maliyet esası kavramı “Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan diğer kalemler hariç, işletme tarafından elde edilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, bunların elde edilme maliyetlerinin esas alınmasını (...)” ifade eder (Aktaş, 2012: 15).

Para ve alacaklar dışındaki tüm aktifler ve pasifler maliyetleri esas alınarak kayıt altına alınır. İşletme varlıklarındaki değişikliklerde ve giderlerin gerçekleştirilmesinde de elde edilme maliyeti esas alınır (Okay, 2011: 13). Maliyet esası kavramı ile muhasebeciler sürekli değişen piyasa fiyatları karşısında düzeltme kaydı yapmak zorunda kalmazlar. Bu kavram varlıklara ilişkin hesap hareketlerinin objektif belgelere dayandırılmasını sağlar (Hazar ve Babuşcu, 2007: 12).

2.4.7. Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı

Bu kavram, “Muhasebe kayıtlarının ve mali belgelerin, usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe kayıtlarında esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız ve önyargısız davranılması gerektiğini (...)” ifade eder (Aktaş, 2012: 15).

Muhasebedeki tüm mali işlemler ve tutulan kayıtlar belgeye dayanmalıdır. Belgeler kurallara uygun düzenlenmeli, tarafsız olmalı ve hakikati yansıtmalıdır. Kişilerin ifadelerine göre değil; fatura, senet, makbuz, gider pusulası, bordro gibi nesnel belgelere dayanılarak kayıtlar ve işlemler yapılmalıdır.

2.4.8. Tutarlılık Kavramı

Tutarlılık kavramı; muhasebe mesleği ile ilgili belirlenen kural ve politikaların, izleyen dönemlerde değişiklik yapılmadan uygulanmasını ifade eder. İşletmelerin mali durumunun, faaliyet sonuçlarının ve yorumların karşılaştırılabilir olması bu kavramın amacını oluşturur (Aktaş, 2012: 15).

Bu kavram, benzer işlemlerde kayıtların ve değerlendirme ölçülerinin değişmemesi gerektiğini, mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli sebeplerin bulunması halinde firmalar, izledikleri muhasebe politikalarını değiştirebilirler. Yapılan değişikliklerin ve bu değişimin mali etkilerinin finansal tabloların dipnotlarında açıklanması gerekir (Sevilengül, 2007: 27).

2.4.9. Tam Açıklama Kavramı

Tam açıklama kavramı “Mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılabilir olmasını (...)” ifade etmektedir. Bu kavrama göre mali tablolarda finansal veriler tam olarak açıklanmalı, bununla birlikte mali tablo kalemleri kapsamında yer almayan ancak işletme ile ilgili kararları etkileyebilecek gerçekleşme ihtimali olan olaylara da yer verilmesi gerekir (Hazar ve Babuşcu, 2007: 13).

İşletmeler, mali raporlarda olmayan ancak işletme ile ilgili tarafların aldıkları kararları etkileyecek bilgileri, mali raporların dipnotlarında gerekçeleri ile birlikte açıklamalıdır.

2.4.10. İhtiyatlılık Kavramı

Bu kavram, işletmelerin finansal olaylar karşısında temkinli davranmasını ve karşılaşabileceği riskleri ve belirsizlikleri göz ardı etmeyerek hareket etmesi gerektiğini ifade eder. İhtiyatlılık kavramı gereği işletmeler, muhtemel giderleri ve zararları için karşılık ayırırlar; muhtemel gelir ve kârlar için ise gerçekleşme dönemlerine kadar herhangi bir muhasebe işlemi yapmazlar (Aktaş, 2012: 16).

2.4.11. Önemlilik Kavramı

Bu kavram “Bir hesap kaleminin veya finansal olayın nispi ağırlığının veya değerinin finansal analizlerde veya alınacak kararlarda etkili olacak düzeyde olması

durumunda, ilgili hesap kaleminin veya finansal olayların mali raporlarda yer alması gerektiğini (...)” ifade eder (Hazar ve Babuşcu, 2007: 13).

2.4.12. Özün Önceliği Kavramı

Özün önceliği kavramı, muhasebe kayıtlarının muhasebeleştirilmesi ve onlarla ilgili değerlendirmelerin yapılması sırasında mali işlemlerin biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gerektiğini ifade eder. Genelde mali işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olsa da, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır (Hazar ve Babuşcu, 2007: 13).



3. İKİNCİ BÖLÜM: MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

Güvenilir, tarafsız ve kaliteli bir ekonomik hayatın oluşturabilmesi amacıyla son yıllarda meslek ahlakı ve meslek etiği kavramları en çok tartışılan konulardan biri haline gelmiştir. Ekonomide ortaya çıkan ahlak dışı davranışlar, hesap hareketlerinin kayıtlarında yapılan yanıltıcı işlemler ve yolsuzluklar, etik ile muhasebe arasında sıkı bir bağın oluşmasını zorunlu kılmıştır. Bütün bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak, sağlıklı işletmeler oluşturabilmek için işletmelerin meslek ahlakı ve etik olguları üzerinde yoğunlaşmaları gerekmektedir.

3.1. Etik Olgusuna Genel Bakış

3.1.1. Etik Kavramı

Etik kelimesi Yunanca “ethikos” ya da “ethos” kelimesinin karşılığı olup karakter, huy ve gelenek anlamına gelmektedir (Yıldız, 2011: 159). Türkçedeki karşılığı ahlak olan etik kavramı Latince’de “morality” kelimesi ile yakın anlamda olup “davranış, adet ve alışkanlık” olarak tanımlanmaktadır (Akın ve Özdaşlı, 2014: 61).

Etik, insanın sosyal bir çevre içerisinde bireyler ve toplumla olan ilişkilerinin temelini oluşturan kuralları ve değerleri; doğru-yanlış, iyi-kötü şeklinde ahlaki açıdan sorgulayan felsefe disiplini. Etik, batı geleneğinde ahlak felsefesi olarak tanımlanmakta olup Latince moral kavramı anlamında kullanılmaktadır. Etiği diğer kuramsal felsefelerden (mantık, metafizik, matematik gibi) ayıran ve tek başına bir felsefe olarak ele alan ilk kişi Aristoteles’tir (Kolçak, 2013: 2).

Etik sözcüğü Oxford sözlüğünde üç şekilde tanımlanmıştır (Okay, 2011:16):

- *Değer yargıları bilimidir,*
- *İnsan yaşamının belirli bölümlerindeki kabul görmüş kurallardır,*
- *İnsanların en geniş anlamdaki görevlerinin bilimi, sivil, politik ve uluslararası yasa bilimidir*

Türk Dil Kurumu sözlüğünde etik (Kolçak, 2013: 2):

Töre Bilimi, bir meslek grubunun uymak zorunda olduğu davranışlar bütünü ve etik bilimi olarak ifade edilmektedir. Ayrıca ahlak felsefesi ve felsefenin ödev, yükümlülük, sorumluluk ve erdem gibi kavramlarını analiz eden, doğruluk ve yanlışlık, iyi veya kötüyle ilgili ahlaki yargıları ele alan ahlaki eylemin doğasını soruşturan ve iyi bir yaşamın nasıl olması gerektiğini açıklamaya çalışan dalı (...)

Temelinde sorumluluk duygusu yer alan etik bir felsefi disiplinin adıdır. Etik, sadece yazılı kurallara uymayı değil, bu kurallar üzerinde düşünmeyi ve yorum yapmayı gerektirmektedir (Güney ve Çınar, 2012: 93). Kolçak (2013)'e göre etik ile ilgili temel kavramları aşağıdaki gibi belirtmek mümkündür:

- **Değer:** Obje ya da kavramlar arasında bazılarını daha fazla önem veya anlamlar yüklemektir.
- **Etik Kod:** Toplumdaki bireylerin ve grupların nasıl davranmaları gerektiğini gösteren kurallar bütünüdür.
- **İlke:** Eylemlere yön veren ana düşüncelerdir.
- **Kural:** İlkelere uyumlu eylem yollarıdır.
- **Standart:** Beklenen davranışların gösterilmesini sağlayan ve istenmeyen davranışlardan kaçınılmasına rehberlik eden sistemdir.

Etikğin temel amacı, kişilerin sergiledikleri davranış ve eylemlerin temelini ve bu davranışların nedenlerinin araştırılmasıdır. Etik toplum tarafından kabul gören ideal davranışlar bütünüdür ve özünde sosyal sorumluluk duygusunu taşımaktadır. (Karaman, 2015: 6).

Etik olgusu bireylerin çalışma hayatına başlamadan önce aileleri, yaşadıkları çevreleri, arkadaşları, eğitim aldıkları kurumların etkisi altında gelişip,

şekillenmektedir. Çalışma hayatında ise bireyler çalıştıkları işletmelerin sahip olduğu örgüt kültürünü benimsemekte ve bu kültüre uygun davranmaktadır.

3.1.2. Etiğin Tarihsel Gelişimi

Dünyada ahlaki gelişmeler 17. yüzyılda başlamıştır. Etik kavramı ilk olarak 1923 yılında ABD’de ortaya çıkmış, 1960’lı yılların sonunda ise Japonya, İsveç ve Yunanistan olmak üzere birçok ülkede gelişme göstermiştir (Bahar, 2014: 6).

Felsefenin genç bir disiplin kolu olan etiğin kurucusu Aristoteles olarak bilinmektedir. Etik, onun felsefi yazılarıyla birlikte ve bu yazıları disiplinlere göre ayırma çabasıyla birlikte felsefeye girmiştir. Felsefi-etik düşüncenin tarihsel kökeni İ. Ö. 5. – 6. yüzyıla, bu dönemin Hint ve Çin felsefelerine, özellikle İlkçağ Yunan felsefesine kadar gitmektedir (Atayman, 2005: 19). Felsefi etik anlayışının temelleri Antik Çağ Çin Felsefesi ve Antik Yunan Felsefesine dayanır. Bu dönemlerde ortaya çıkan felsefi etik bu dönemin kültür ve toplumsal yapısıyla yakından ilişkilidir (Kutlu, 2011: 8).

Sanayi Devriminin etkisiyle etik iş hayatında en çok tartışılan konulardan biri haline gelmiştir. Etiğin, sosyal ve mesleki yaşantımızdaki yeri önem kazanmaya başlamıştır. Antik dönemlerde etik ve ahlak kavramları Aristoteles, Sokrates, Platon, Descartes vb. isimlerle şekillenmiştir. Ahlak felsefesinin mucidi olan Sokrates evrensel değerlerin var olduğuna inanarak, doğayla değil insan ve ahlak sorunuyla ilgilenmiştir. Sokrates erdemi, başkalarına rahatsızlık vermeden yaşayarak, herkese karşı adaletli olmak şeklinde tanımlamaktadır. Sokrates erdemini, iyiyi kötüden ayırma bilgisi olduğunu savunur. Bilgi erdemdir ve etik açıdan erdemli ve üstün olmak bilgiye dayanmaktadır (Bahar, 2014: 5). Platon bireysel etik yerine toplumsal etik üzerine yoğunlaşmış, toplumun çoğunun ahlaklı ve erdemli olma yeteneklerinden yoksun olduğunu savunmuştur. Ona göre toplumsal etikte sınıflar arasında bir ahlaksal bağ yoktur (Kutlu, 2011: 9).

3.1.3. Etik ile İlişkili Kavramlar

3.1.3.1. Etik ve Ahlak

Etik bir insanın davranışları esnasında kullandığı doğru ile yanlışın ayırt edilmesini sağlayan ahlaki ilkeler bütünüdür (Kutlu, 2008: 146). Ahlak ise insanların kendi tutum ve davranışlarına göre şekillendirdikleri ilkeler ve kurallar topluluğudur (Karaman, 2015: 7). Kısakürek ve Alpan (2010: 214) ahlakı, “(...) insanın doğuştan getirdiği veya sonradan içinde bulunduğu toplum tarafından şekillendirilen davranış şekilleri, huyları, manevi seviyesini belirten tavır, tutum ve davranışları (...)” olarak tanımlamaktadır.

Etik ve ahlak kavramları günlük hayatta eş anlamlı olarak kullanılmaktadır. Ahlak, insanın yaşayarak kazandığı davranış şekilleri olan, huy ve tavırları, tutum ve davranışları olarak tanımlanırken; etik, insanlar arası ilişkilerin temelinde yer alan değerlerin iyi-kötü, doğru-yanlış olarak araştırılmasını sağlayan felsefe olarak tanımlanmaktadır (Kotar, 1997: 1).

Birçok düşünür iki kavramın birbirinin yerine kullanılmasında bir sakınca görmese de bu iki kavram arasında anlamlı farklılıklar vardır. Etik bir kişinin ifade etmek istediği doğru veya yanlış davranışlarını, ahlak ise bu davranışların hayata geçirilmesini ifade eder. Etik, bireysel ve toplumsal ilişkilerin temelini oluşturan değerleri ve kuralları, doğru-yanlış, iyi-kötü şeklinde ahlaki açıdan araştıran felsefi bir disiplindir (Kırel, 2000: 2). Ahlak yazılı olmayan kurallar içerir, etik ise daha soyut kavramlara dayalıdır ve yazılı kurallar içermesi beklenir.

Günümüzde etik, iş hayatı içerisinde kişilerin davranış şekillerini inceleyen ve düzenleyen bir disiplin olarak kabul edilir iken ahlak kavramı ise bireylerin sosyal hayattaki ilişkilerini belirleyen ve düzenleyen bir disiplin olarak kabul edilir (Kolçak, 2013: 3). İş dünyasında ahlak kavramı ulusal olan değerler ve özellikleri ifade ederken; etik, analizler ilke ve standartlara dayalı evrensel yargılamaları ifade eder. Etik, eğitim ve adalet gibi toplum sistemlerinin şekillendirilmesini sağlar ve yönetim-

karar alma konularında yol göstericidir. Benzerlikleri ve farklılıkları çok tartışılan bu iki kavramın ortak noktası vicdan kavramıdır. Vicdan, insanın özel bir ahlak ve felsefe eğitimi olmadan kendiliğinden sahip olduğu değer yargısı olup, hem ahlak hem de etikle beraber kullanılmaktadır (Kolçak, 2013: 8).

Kotar (1997)'a göre etik ve ahlak kavramları arasındaki temel fark etik kavramının ahlakı konu alan disiplini belirlemesidir. Etik bir yandan ahlakın temellerini oluştururken, bir yandan toplumsal ve bireysel davranışlara çeşitli normlar sunar. Bu kapsamda etik, ahlak felsefesi ile eş anlamlı sayılır.

Ahlak toplumsal ilişki ağı içerisinde şekillendiği için bir anlamda “yerel” bir unsur olarak tanımlanabilir. Ancak etik, bireylerin tutum ve davranışlarını kapsadığından daha evrensel olarak kabul edilebilir.

3.1.3.2. Etik ve Hukuk

İnsanlar arasındaki ilişkilerin ve iletişimin bozulması halinde bu düzenin tekrar sağlanabilmesi amacıyla ilk olarak örf ve adetler, örf ve adetlerin yetersiz kaldığı durumlarda ise devletin yaptırım gücünü ifade eden hukuk kuralları devreye girer. İşletmeler hukuki bir varlığa sahip olduğundan bu kurallara aykırı hareket etmeleri, uzun vadede olumsuz sonuçlara ve işletmenin varlığına yönelik çeşitli sıkıntılara yol açar (Dağlı, 2013: 7).

Etik ile hukuk birbiri ile iç içe kavramlar olsa da farklılaştıkları noktalar bulunabilir. Etik kurallar sözlü ve gayri resmi sayılırken, hukuk kuralları yazılı, resmi ve yaptırım gücü bulunan kurallardır. Etik kuralların çoğunluğu yazılı değildir; ancak hukuk kuralları yazılıdır ve bu kurallar önceden seçilmiş ve görevlendirilmiş belli bir yasama kurumu tarafından oluşturulur. Buna karşın etik kurallar gönüllülüğe dayanır, insanların yaşam biçimlerine ve tecrübelerine dayanılarak oluşturulur (Dağlı, 2013: 7).

3.1.3.3. Etik ve Sosyal Sorumluluk

Sosyal sorumluluk, toplumdaki bireylerin ve örgütlerin topluma karşı yerine getirmeleri gereken sorumluluklarını, kendisinin ve örgütün amaçlarının önünde tutması gerekliliğini ifade eder (Karacan, 2014: 21). Dolayısıyla sosyal sorumluluk, işletmelerin hukuki ve ekonomik şartlara, toplumun istek ve beklentilerine, meslek etiğine uygun çalışma yöntemi benimsemesi gerektiğini ifade eder. İşletmelerin sosyal sorumluluklarının başında etik ve ekonomik değerler gelir; fakat bu değerler zaman içinde toplumsal dinamiklere göre farklılıklar gösterebilmektedir (Dağlı, 2013: 8).

Günümüzün bilgi toplumu işletmeleri; verimlilik ve kalitede artış, pazar payında artış, etkin stratejik yönetim ve şirket imajının artması gibi hedefleri yakalayabilmek için bilgi toplumunun gerektirdiği sosyal sorumlulukları yerine getirerek, etik kavramının kaynağı olan etik sorumluluk duygusunu oluşturmuş olur (Karacan, 2014: 21).

3.1.3.4. Etik ve Kültür

Kültür (Dağlı, 2013: 8),

(...) hem günlük yaşamın biçimlenmesinde, hem de ahlaki yapının oluşumunda önemli bir etkidir. Genel kabul gören tanımda ise kültür: bilgi, inanç, sanat, ahlak, hukuk, örf ve adetlerden ve kişinin bir toplumda yaşarken kazandığı yeteneklerden oluşan bir bütündür

Toplumdaki insanların birlikte oluşturduğu norm ve değerler olarak ifade edilen kültür, etik ilkeler üzerinde doğrudan etkilidir ve bu ilkeler kültürün etkisiyle biçimlenir. Toplumların farklı kültürlere sahip olmaları etik ilkeler üzerinde de farklılıklara yol açmaktadır. Örneğin yalan söylemek, hırsızlık, rüşvet, hile, çalışma hayatında adil olmayan davranışlar vb. konular birçok toplum için evrensel ve kabul edilemez uygulamalardır. Ancak evrensel olarak kabul edilen bu etik dışı davranışlardan rüşvet, başka bir toplumda meşru olarak görülebilmektedir. Kısacası

etik ilkeler, içinde bulunulan toplumun kültürel yapısından doğrudan doğruya etkilenebilmektedir (Karacan, 2014: 20).

3.1.4. Etik Türleri

Etik türleri kendi içinde üçe ayrılmaktadır. Bunlar, betimleyici etik, normatif etik ve meta etikdir (Aktaş, 2012: 23).

3.1.4.1. Betimleyici Etik

Betimleyici etik, bilimsel ve teknolojik gelişmelerin birey ve toplum yaşamı üzerindeki etkilerinin araştırıldığı, insanlar arasındaki ayrımcılığa karşı çıkan 1960'lı yılların Anglosakson dünyasının “eylem koyma” ortamında ortaya çıkmıştır (Aktaş, 2012: 23).

Betimleyici etik norm ya da kural koymak yerine, kişilerin eylemlerini gözlemler ve bu fiillerin sonuçlarını yorumlar. Bu yaklaşımda etik, seyirci ve gözlemleyici durumunda olup; ahlaki olaylar dışarıdan izler ve bilimsel bir yaklaşımla açıklar (Kolçak, 2013: 44-45).

3.1.4.2. Normatif Etik

Normatif etik insanların ahlaki eylemlerinin içeriğine karar vermeleri ile ilgilendir. Ahlaki eylemlere rehberlik eder ve “ne yapmalıyım” sorusunun yanıtını verecek süreçleri tanımlar (Aktaş, 2012: 24).

Bu yaklaşımda etik kural koyucu normatif bir disiplin olarak tanımlanır. Betimleme ve açıklama etik için tek başına yeterli değildir. Normatif etik insanlar için neyin iyi ve kötü, neyin doğru ve yanlış olduğunu, yaşamlarını nasıl devam ettirmeleri gerektiğini, neyi yapıp neyi yapmayacaklarını açıklamaya çalışır. Normatif etik koyulan norm ve kurallar ile insan yaşamı üzerinde yol gösterici olur. Nasıl yaşamamız gerektiğini, demokratik bir toplumun hangi özellikleri taşıması

gerektiğini ve bir insanı ahlaki açıdan iyi kılan davranışların neler olması gerektiğini araştırır (Kolçak, 2013: 45).

3.1.4.3. Meta-Etik

Analitik felsefenin etik alanındaki tavrını ifade eden meta-etik bir filozofun görevini ve ahlak alanındaki kavramları, değer ve yargıları analiz etmek, ahlaki davranış ölçütlerini tartışmak ve bu kavramların anlamlarını tanımlamak olarak ifade etmiştir (Aktaş, 2012: 25).

Bu yaklaşım 20. yüzyılda Anglosakson ülkesinde etkili olmuştur. Meta-etik ahlak filozoflarının normatif etikle uğraşmamalarını, filozofların ahlaki kavramları değer ve yargıları analiz ederek ahlaki davranışların ölçütlerini tartışmaları gerektiğini savunmuştur (Kolçak, 2013: 45). Meta-etiğe göre ahlak filozoflarının çeşitli kurallar koyarak diğer insanların yaşamları üzerinde söz sahibi olma hakları yoktur.

3.1.5. Etik Dışı Davranışların Nedenleri

Etik dışı davranış bireylerin ve toplumun etik ilkelere aykırı davranması, etik kuralları terk etmesidir. Etik dışı davranışlar çoğu zaman etik çatışmalara neden olmakta ve bu davranışları daha cazip hale getirebilmektedir (Akdoğan, 2003: 11). Bu nedenle meslek dallarının birçoğu bu olumsuzlukların önüne geçebilmek için mesleki davranış kuralları oluşturmuş ve bunlara uyulmaması halinde hukuki yaptırımlar geliştirmiştir.

Etik dışı davranışların kaynağını bireysel yanlış algılamalar, meslek mensuplarının yaptıkları işin önemini kavrayamamaları, olumsuz sonuçların toplumun büyük bir kısmını etkileyeceğinin algılanamaması oluşturmaktadır. Meslek mensuplarını etik dışı davranışlar sergilemeye iten nedenleri kişisel nedenler ve kişisel olmayan nedenler olmak üzere iki grupta inceleyebiliriz (Akdoğan, 2003: 12).

3.1.5.1. Kişisel Nedenler

Kişisel nedenler meslek mensubunun kendi kişisel eksiklik ve yetersizlikleri, zaafı ve ikilemelerinden kaynaklanmaktadır. Etik anlamda bu durum meslek mensubunun sahip olduğu mesleği yerine getirirken gerekli olan zihinsel yetenek ve olgunluk, analitik düşünebilme, ortaya çıkan sorunları anlama ve çözebilme, iletişim kurabilme gibi kişisel niteliklerin yeterli olmamasının bir sonucudur. Meslek mensupları bu eksiklikler nedeniyle aşağıda belirtilen etik dışı davranışları sergileyebilmektedir. Etik dışı davranışa neden olan kişisel nedenler aşağıdaki gibidir (Akdoğan, 2003: 12).

- Etik Ölçütleri Farklı Yorumlama
- Meslek Mensubunun Bencil Davranması
- Etik İkilemler
- Mesleki Bilgi Yetersizliği

3.1.5.1.1. Etik Ölçütleri Farklı Yorumlama

Meslek mensubunu etik dışı davranışlara yönlendiren nedenlerden birisi, kişisel etik değerler ile toplum tarafından öngörülen etik standartların birbirinden farklı olmasıdır. Bunun nedeni meslek mensubunun aldığı eğitim ve içerisinde bulunduğu toplumun kültürel yapısının baskın gelmesidir (Akdoğan, 2003: 12).

3.1.5.1.2. Meslek Mensubunun Bencil Davranması

Herhangi bir meslek dalında etik dışı davranışların önemli bir bölümü bireylerin bencil davranmalarından kaynaklanmaktadır. İş hayatında işverenlerin, yöneticilerin ve çalışanların kendi kişisel çıkarlarını toplumun çıkarlarından üstün tutmaları nedeniyle etik dışı davranışlar sergilenmektedir. Meslek mensupları davranışlarının doğru olmadığını bildikleri halde kendi menfaatleri doğrultusunda hareket ederek

etik kuralları çiğnemektedirler. Böylece kişisel çıkarlar, toplumsal değerlerin önüne geçmektedir (Akdoğan, 2003: 13).

3.1.5.1.3. Etik İkilemler

Ahlak felsefesi içerisinde “etik paradoks” olarak da adlandırılan etik ikilem, bir olayın çözümünde tarafların içine düştükleri kararsızlık durumudur (Kutlu, 2008: 150). İş hayatında birçok meslek mensubu bu ikilemlerle karşılaşabilmektedir. Karşılaşılan etik ikilemlerin nedenleri olarak çeşitli gerekçe ve bahaneler (herkes bunu yapıyor, yasal ise ahlakidir vb.) ileri sürülür ve yapılan davranışlar doğru ve haklı gösterilmeye çalışılır (Akdoğan, 2003: 13). Meslek etiği açısından önemli bir sorun olan etik ikilemde doğru ve yanlış açık olarak belli değildir, ortaya çıkan sonuçlar insanlar tarafından farklı algılanıp yorumlanmaktadır (Karaman, 2015: 17).

3.1.5.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği

Meslek mensubunun mesleğini kusursuz yapabilmesi için mesleğin gerektirdiği mesleki bilgiye teori ve pratikte yeterli düzeyde sahip olması gerekir. Yeterli bilgiye uygulamada ve teoride sahip olmayan meslek mensubu rasyonel davranamaz, hatalar yapar, etik dışı davranışlara yönelir, kendisinden kaynaklanan bu eksikliği tamamlamadıkça iş tatmini duygusu azalır. Bu gibi durumlarda meslek mensubunun teori ve uygulamada eksik olan bilgilerini tamamlaması, sürekli değişen ve gelişen meslek kanunlarını ve bilgileri güncel tutması, etik değerleri her zaman ön planda tutması gerekir. Çünkü; meslek hayatında yeterli bilgiye sahip olmayan kişilerin etik dışı davranışlara yönelme eğilimi çok daha fazladır (Karaman, 2015: 18).

3.1.5.2. Kişisel Olmayan Nedenler

Çalışanlar iş hayatındaki ya da günlük hayattaki kişilerin tutum ve davranışlarından çok kolay etkilenebilmektedir. Meslek mensuplarını kendileri dışında etik dışı davranışlara yönelten birçok neden bulunmaktadır. Bunlardan bazıları aşağıda maddeler halinde açıklanmıştır (Akdoğan, 2003: 14):

- Etik Davranışları Algılama Farkı
- Rekabet
- Meslek Ücreti
- Karşılıklı Güvensizlik
- Sahte ve Yanıltıcı Belge Düzenleme
- Etik Davranışların Esnetilmesi
- Yasaların Etkisi
- Geleneklerin Etkisi

3.1.5.2.1. Etik Davranışları Algılama Farkı

Çalışanlar üretim yaparak toplumsal yaşama katkı sağlarken, kimi zaman bireysel çıkarları ile toplumun çıkarlarının çakıştığını görmektedir (Kırel, 2000: 239). Etik olmayan davranışlar içinde olan bir işletme çalışanı, bu davranışlara katılabilir ya da karşı çıkmayabilir. Bazı durumlarda çalışanların iş hayatında yükselebilmesi etik olmayan davranışlara bağlı olabilir. Bu gibi durumlarda meslek mensubunun kendisiyle ilgili içsel bir sorunu olmasa da çalışmasının sonuçlandırılmasında dışsal sorunlar etik değerlere daha da önem kazandıracaktır. Meslek mensubu bu durumlarda işini kaybetme pahasına etik davranır, yoksa etik olmayan davranışların sorumlusu olur (İşgüden, 2007: 65-66).

3.1.5.2.2. Rekabet

Meslek mensuplarını etik dışı davranışlar göstermeye iten bir diğer neden haksız rekabettir. Rekabetin dürüstlükten uzaklaşarak, aldatıcı ve yanıltıcı davranışlarla bozulmasına haksız rekabet denilmektedir. Haksız rekabette meslekle bağdaşmayan işlemler, hak edilmeyen gelir ve herhangi bir üretim olmadan paylaşma söz konusudur. Bu durum etik olmayan davranışlara ortam yaratmaktadır (Akdoğan, 2003: 15)

3.1.5.2.3. Meslek Ücreti

Bir işletmede gelirin sürekli ve düzenli olması, müşterilerin talep ve ihtiyaçlarının yerinde ve zamanında karşılanması ile mümkündür. Bir meslek mensubu üstesinden gelebileceği kadar iş almalı ve verilen hizmet istenilen kalitede olmalıdır. Aksi takdirde o hizmete olan talep azalacak ve piyasa dışına itilme söz konusu olacaktır. Meslek parası ön planda tutularak yapılan işler istenilen kalitede olmayacak ve etik olmayan davranışları ortaya çıkacaktır (İşgüden, 2007: 66).

3.1.5.2.4. Karşılıklı Güvensizlik

İşletme çalışanları ile işveren arasında karşılıklı güvene dayalı bir iletişimin kurulması oldukça önemlidir. Güvene dayalı iletişimin kurulmadığı durumlarda çalışanların etik dışı davranışları artma eğilimi gösterebilir (İşgüden, 2007: 67).

Son yıllarda güvensizlik eğilimindeki artışlar çalışanları daha fazla denetlemek ve kontrol edebilmek için bazı yeni uygulamaları beraberinde getirmiştir. Ancak bu uygulamalar, çalışanlar açısından bazı olumsuzluklara neden olmuştur. Örneğin personelin monitörlerle izlenmesi, e-maillerinin kontrolü vb. durumlar psikolojik açıdan çalışanları olumsuz etkilemiştir (Karacan, 2014: 48).

3.1.5.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge Düzenleme

Sahte belgeler bir belgede bulunması gereken zorunlu ve yeterli unsurlara sahip olmayan belgelerdir. Yanıltıcı belgeler ise şekil koşullarına uygun olan ancak içerdiği bilgiler itibarıyla yanlış olan belgelerdir (Karacan, 2014: 49).

Sahte ve yanıltıcı belgeleri tespit etmek oldukça zordur. Meslek mensubu müşterisini zor durumdan kurtarabilmek için böyle bir belge düzenleyebilir. Bu da etik olmayan davranışların ortaya çıkmasına neden olur. Evrakla ilgisi olmayan kişiler de bu durumdan sorumlu tutulabilir (Karaman, 2015: 19).

3.1.5.2.6. Etik Davranışların Esnetilmesi

İş dünyasının etik kriterleri, genel etik kriterlerinden daha esnek, yumuşak ve kendine özgü bir anlayışa sahiptir. Küreselleşme ve bilgi toplumu olma eğilimleri, iş kültüründe var olan etik davranışlara esnek yaklaşımı giderek daha da arttırmıştır. Bu gibi durumlar meslek mensubunun etik dışı davranışlara yönelmesine neden olmuştur.

3.1.5.2.7. Yasaların Etkisi

Yasalar; devlet tarafından çıkartılan, toplum düzenini ve bireysel özgürlükleri korumaya yönelik uygulamalardır. Yasalara uygun davranışlar etik, yasalara uygun olmayan davranışlar etik dışı olarak nitelendirilir. Meslek kuruluşları, mesleki saygınlık kazanmak ve bunu devam ettirmek, meslektaşları ile aralarında olan problemleri adil bir şekilde çözmek için bir takım kurallar çıkarmaktadırlar. Yasalara ve mesleki kurallara uymayanlar etik dışı davranışlarından dolayı cezalandırılmaktadır. Bu durum meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili belirlenen ilke ve kurallara uyma eğilimini attırmaktadır (Karaman, 2015: 19).

3.1.5.2.8. Geleneklerin Etkisi

İnsan davranışlarının tamamını yasalarla düzenlemek mümkün değildir. Yasalarda yer almayan davranışlar toplumun sahip olduğu ahlaki değerleriyle ölçülür. Meslek etiği ile ilgili değer yargıları oluşturulurken yasalarla birlikte toplum tarafından genel kabul görmüş gelenek ve göreneklerin de dikkate alınması gerekir (Karaman, 2015: 20).

Meslek mensupları görevlerini yerine getirirken dünyadaki ve ekonomideki tüm değişimlerden etkilenmekte, kimi zaman sosyal ve kültürel çevrenin gelenek ve göreneklerinin etkisi altında kalmaktadır.

3.2. Meslek Etiğine Genel Bakış

3.2.1. Meslek Etiği Kavramı

Meslek etiği kavramını incelemeden önce iş etiği kavramını ele almak gerekir. İş etiği etiğin farklı bir uygulama alanı olup, genel etik kavramı ile benzerlik göstermektedir. İş etiği “ İşletmelerin tüm sorumluluklarını eksiksiz ve kusursuz bir şekilde yerine getirmelerini, iç ve dış çevrelerine zarar vermeyecek kararlar almalarını sağlayan sistematik bir düşünce topluluğudur ” (Bahar, 2014: 54).

İş etiği kavramı meslek etiği kavramı ile karşılaştırıldığında daha genel bir ifade olup, tüm meslek dallarını kapsamaktadır. İş etiği kavramının alt kavramlarından biri olan meslek etiğini aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür. Meslek etiği (Kırel, 2000: 4),

(...) belirli bir meslek grubunun meslekle ilgili oluşturup, koruduğu; meslek mensuplarına emreden, onları belirli kurallar çerçevesinde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimleri sınırlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen, belirlenen kurallara uygun hareket etmeyenleri meslekten dışlayan, mesleki ilkeler ve kurallar bütünüdür

Meslek etiği belli bir mesleği yürüten kişilerin meslekleri ile ilgili işlemlerde dikkat etmesi ve uyması gereken kuralları kapsamaktadır. Meslek etiği denildiğinde meslek hayatıyla ilgili doğru- yanlış, iyi-kötü, haklı-haksız tüm davranışların incelenmesi anlaşılmaktadır. Diğer bir ifadeyle meslek etiği; “Her türlü meslek alanında bireylerin davranış ve tutumlarının toplumların yapısına bakmaksızın evrensel boyutta ahlaki bir çizgiye kavuşturmak için oluşturulmuş kurallar (...)“ olarak ifade edilmektedir (Ayboğa, 2001: 31).

Meslek ahlakı kişilerin bireysel ve toplumsal ilişkilerini nasıl yönlendirmesi, iyi ve kötü davranışları belirleyecek ölçütlerin neler olması gerektiğini belirleyen değerler bütünüdür (Türk, 2004: 23). Birçok meslek dalında kişilerin davranış ve tutumlarının toplumun yapısına bakılmaksızın evrensel boyutta ahlaki yapıya kavuşturmak için oluşturulmuş kurallar bütünü meslek etiğini oluşturur. Meslek etiği kariyer edinmek,

gelir elde etmek ve iyi ve doğru olanı yapmaya çalışmak arasındaki ikilemleri tartışır ve bu sorunları çözüme kavuşturmaya çalışır (Bahar, 2014: 57). Meslek etiğinin temelinde yatan düşünce meslek sahiplerinin mesleklerini en iyi şekilde icra ederek, kendilerine ihtiyaç duyanlara hizmet etmek ve kamu yararını ön planda tutmaktır. Bir mesleğin icrasından kaynaklanan maaş, gelir, güç, statü gibi kişisel faydalar ikinci planda olmalıdır (Bahar, 2014: 56).

Meslek etiği, etik ikilem ve sapmalardan olumsuz etkilenmektedir. Etik ikilem “ (...) bir konunun birbiriyle çatışan iki tarafının bulunması ve bu iki tarafın doğruluğunun tartışılabilir olmasıdır (...)” Örneğin bir muhasebeciden defterini tuttuğu firmanın sahibi tarafından muhasebe uygulamalarına uygun olmayan işlemler yapmasının istenmesi muhasebeciyi mesleği ile müşterisi arasında ikilemde bırakır. Etik ikilem, meslek mensuplarının bir olayın çözümünde mesleki yargılarını kullanırken yaşadıkları kararsızlıklardan kaynaklanır. Etik sapma ise ahlaki açıdan uygun olmayan kararların alınmasıdır. Bencilce davranmak, çalışanlardan farklı kişisel ahlaki standartlara sahip olmak etik sapmalara neden olmaktadır. Örneğin bir meslek mensubunun diğer meslektaşlarına karşı haksız rekabet yaratması etik sapmayı ortaya çıkarır. Günlük yaşamda en fazla etik ikilemle karşılaşılır. Bir olaydan kimin ne kadar etkileneceği düşünülerek ve bu konuda doğru karar vermeye çalışılarak etik ikilem sorunu çözülebilir (Kolçak, 2013: 72).

Meslek ahlakını etkileyen unsurlar iç etkenler ve dış etkenler olmak üzere ikiye ayrılır. Meslek ahlakını etkileyen iç etkenler şunlardır (Türk, 2004: 27):

- Bireylerin sahip oldukları ahlak ve değerler
- Bireyin içinde bulunduğu işletmenin ahlak ve değerleri
- Bireyin içinde bulunduğu toplum ve çevredir.

Meslek ahlakını etkileyen dış etkenler şunlardır (Türk, 2004: 27):

- Toplum
- Müşteriler

- Rakipler
- Hissedarlar
- Devlet vb. şekilde sıralanabilir.

Meslek ahlakı ile ilgili çalışmalar Kohlberg tarafından geliştirilen ahlaki gelişim teorisine dayanmaktadır. Ahlaki gelişimde adalet kavramı üzerinde duran Kohlberg, bireylerin ahlaki gelişimlerinin çeşitli aşamalardan oluştuğunu ve farklı bireylerin aynı ahlaki durumlarda farklı kararlar alabildiğini savunmaktadır (Kutluk ve Ersoy, 2011: 427).

Meslek etiği ile ilgili değerlerin bir kısmı bireylerin maneviyatına dayanırken, bir kısmı da ilgili işin bağlı bulunduğu oda, dernek, cemiyet vb. organizasyonlar tarafından düzenlenen yazılı kurallara dayanmaktadır. Kişilerin bir popülasyon içindeki ahlaki ve ahlaki olmayan davranışları sosyal çevrenin, kişisel ahlakın ve işletme ahlakının etkisi altındadır (Selimoğlu, 1997: 144-145). Bu kapsamda meslek etiği sosyal çevre, bireysel ahlak ve işletme ahlakının oluşturduğu bir bütündür.

3.2.2. Meslek Etiğinin Tarihsel Gelişimi

Meslek etiği ile ilgili çalışmalar yirminci yüzyılın başlarında Avrupa ve Amerika'daki liberal anlayışın zamanla çökmeye başlaması ve sosyalist akımın güçlenmesi ile başlamıştır (Türk, 2004: 23). İlk olarak 1920'li yıllarda ABD'de etik kavramı ortaya çıkmış, daha sonraları Avrupa ülkelerinde, 1960'ların sonunda ise Japonya'da gelişme göstermeye başlamıştır. 1960 yılına kadar iş hayatı ile ilgili etik konular dini nedenlere dayanırken, 1960-1970'li yıllarda işletmeler iş etiğine sosyal sorumluluk çalışmalarıyla yaklaşmış, 1980 yılından sonra ise iş etiği tüm dünyada akademik çalışmalara konu olmuştur (Bahar, 2014: 58).

İkinci Dünya Savaşından sonra Avrupa ülkelerinde meslek mensuplarının sayısında artış olsa da, 1960'dan sonra meslek etiğine önem verilmeye başlanmış, 1 Kasım 1961 yılında Almanya'da kabul edilen meslek yasası meslek etiğinin ilk uygulamalarını oluşturmuş, mesleğin icrasında bağımsızlık, sorumluluk, sır saklama

ve reklam yapmama kuralları getirilmiştir. İngiltere’de ise 1989 yılında yürürlüğe giren Şirketler Kanunu ile meslek etiğine yönelik çalışmalar yapılmıştır. Amerika’da meslek ahlakı ilk defa 1966 yılında AICPA (Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü) tarafından yayınlanan “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları” ile ele alınmış, 1988 yılında tekrar gözden geçirilerek “Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı” adı altında yayınlamıştır. Türkiye’de ise meslek ve ahlak kuralları ile ilgili düzenlemeler ilk olarak 13 Haziran 1989 yılında uygulanmaya başlayan meslek kanunu ile gerçekleştirilmiştir (Türk, 2004: 59).

İşletme yazınında 1980’li yıllarda yer almaya başlayan meslek etiği konusunda uluslararası organizasyonlar kurulmaya başlanmış, 1987 yılında Hollanda’da kurulan Avrupa İş Ahlakı Örgütü bu organizasyonlar arasında ilk sırayı almıştır (Bahar, 2014: 60).

Küreselleşmenin, ticaret ve rekabet üzerindeki etkisinin hızla arttığı yirmi birinci yüzyılda, meslek etiği konusu küresel düzeyde ele alınan ve giderek önemi artan bir konu haline gelmiştir.

3.2.3. Meslek Etiğinin Amacı ve Önemi

Günümüzde her meslek dalında, meslekle ilgili gerekleri yerine getiren meslek mensuplarının bazı kişisel, mesleki ve ahlaki özellikleri taşıması gerekir. Bu durum mesleğin belli bir değere ve saygınlığa ulaşabilmesini, güvenilir bilgilerin müşterilere, meslektaşlara, ilgili meslek kuruluşlarına aktarılmasını sağlamaktadır (Yıldız, 2011: 160).

İş dünyasında çalışanların mal ve hizmet üretimi sırasında, toplumun güven ve refahını sağlayan davranış kurallarıyla yönlendirilmesi ve yönetilmesi meslek etiğinin temel amacını oluşturmaktadır. İşletmelerin etik dışı davranışlarının neden olduğu müşteri kaybetme, olumsuz işletme imajı yaratma durumları iletişimin hızla arttığı günümüz koşullarında işletmeleri ciddi bir risk altına sokmaktadır (Bahar,

2014: 64). Bu kapsamda meslek etiği, iş adamlarının ürün ve hizmetlerinde toplumun güvenini kazandırıcı birtakım kolaylaştırıcı kurallar oluşturmaktadır (Karacan, 2014: 51).

Gelişen teknoloji ve ekonomiler, giderek karmaşık hale gelen insan teknolojileri, hızla artan dünya nüfusu gibi faktörler sonucunda diğer suçlarla birlikte yolsuzluk, evrak sahteciliği, dolandırıcılık gibi ekonomik suçlarda da artış meydana gelmiştir. Hangi müşteri satın aldığı mal ve hizmetin kendisine eksik teslim edilmesini veya ticari bir ilişkide aldatılmayı kabul edebilir ki? Bunların olmaması için yasaların zorlayıcı hükümlerine ve ahlaki ilke ve davranış biçimlerine ihtiyaç vardır ve tüm bunlar genel ve mesleki ahlak kurallarını gerektirmektedir. Tek başına yasalar veya tek başına ahlak kuralları kesin çözüm olmamakta, hukuk ve ahlakın tam bir koordinasyon içinde olması gerekmektedir. Bu kapsamda meslek ahlakı önemli bir bölüm teşkil etmektedir (Kutlu, 2011: 110). Meslek ahlakı neden gereklidir? sorusuna verilecek cevapları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Bahar, 2014: 64):

- Dünya nüfusundaki artışla birlikte yeni istihdam ihtiyacı da artmaktadır. Yeterli iş imkânı oluşturulmadığında iş bulamayan, fakir kesim zenginlikten belirli bir hisse alabilmek için sosyal ve siyasal şiddete başvurarak, toplum huzurunu tehdit edebileceklerdir.
- Sürekli gelişen biyolojik ve askeri yenilikler iş hayatının kontrolü altındadır. Ancak bu teknolojiler yeterli ahlaki sorumlulukla ele alınmazsa, tüm dünyanın yok oluşu söz konusu olacaktır.
- Küreselleşme ile farklı kültürlerden gelen bireylerin çokuluslu firmalarda birlikte çalışması farklı ahlaki sorunları beraberinde getirmiştir. Böyle bir iş ortamında çalışanların birbirini anlaması ve birbirlerinin kültürlerine saygı göstermesi gerekir.
- Dünyada demokrasi ve insan hakları için olan talebin giderek artması iş hayatında bu ilkelerin önemini arttırmaktadır. Etnik köken, mezhep, dil, cinsiyet gibi konularda iş yaşamında ayırım yapılmamalıdır.
- Çevre kirliliğindeki artış, iş dünyasının çevreye duyarlı olmasını zorunlu hale getirmiştir.

- Gelişmekte olan ülkeler yolsuzlukla mücadele etmeli, sağlıklı bir ekonomik hayat oluşturmak için çalışmalıdırlar.

Meslek etiği ilkelerinin oluşturulması, meslek mensuplarının etik davranışta bulunmalarını teşvik ederek, etik olmayan davranışların önüne geçmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının karşılaştığı sorunlara çözüm getirmesinde de önemli bir rol oynamaktadır.

Meslek etiği ilkelerinin faydalarını aşağıdaki gibi sıralanabilir (Karaman, 2015: 30):

- Aynı mesleği icra edenler tarafından bir baskı oluşturarak, bireyleri etik davranış göstermeye mecbur bırakmaktadır.
- Bireylerin tutarlı davranması sağlamaktadır.
- Belirsiz durumlarda yani ikilem yaşandığında doğru kararların alınmasına yardımcı olmaktadır.
- Yöneticilerin bütün yetkileri kendinde barındırması gücünü kontrol etmektedir.
- Kurumların toplumsal sorumluluklarını tanımlamasına yardımcı olmaktadır.
- Mesleğin çıkarlarını korumaktadır.

3.2.4. Meslek Etiğinin Özellikleri

ABD ve tüm dünyada yankı uyandıran Enron, Anderson, Worldwide, Adelphia Communications, CMS Energy, Xerox gibi firmalarda ortaya çıkan muhasebe ve denetim alanı ile ilgili olumsuzluklar ve yolsuzluklardan sonra yasaların tam anlamıyla uygulanabilir olmadığı ortaya çıkmış ve ahlaki değerler gündeme gelerek tartışılmaya başlanmıştır. Bağımsız denetimin etkin bir şekilde işlemesinin bu tarz skandalların minimize edilmesinde önemli bir rol oynayacağı muhakkaktır. Ancak bu uygulamalar dışında her mesleğin yazılı mesleki davranış kuralları ile desteklenmesi gerekmektedir (Kutlu, 2011: 108-109). Meslek etiğinde bulunması gereken özellikler aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Bahar, 2014: 66):

- **Meslek etiği dürüstlüğe dayanır:** Bir hizmetin sunulması sırasında veya anlaşması aşamasında tarafların birbirlerine saygılı davranmaları, pazarlıklarını dürüstçe ve iyi niyetli olarak yapmaları sonrasında bu tavırlarını devam ettirmeleri etik kurallara uygunluğu ifade eder. Etiğin temel ilkelerinden birisi de dürüstlüktür.
- **Meslek etiği kişisel etiğe dayanır:** Bireylerin zel hayatlarındaki ahlaki davranışları ile meslek hayatında doğru olma ve dürüst davranma konusunda kesin çizgilerle belirlenmiş ayırım yoktur.
- **Meslek etiği namus gerektirir:** Burada namus, bütünlük, güvenilirlik ve tutarlılık olarak ifade edilir. Meslek ahlakına uygun davranmak; doğru, dürüst ve tarafsız olmak, verilen sözlerin arkasında durmak gerekir.
- **Meslek etiği doğru sözlü olmayı gerektirir:** İş hayatında her koşulda doğruyu söylemek etik ilkeler gereğidir. Öncelikle mal ve hizmet konularında müşterilere verilen bilgilerin doğru olması gerekir.
- **Meslek etiği iş planı gerektirir:** Bir firmanın meslek ahlakı, onun toplum karşısındaki görüntüsü, vizyonu ve toplumsal rolü ile ilişkilidir. Şirket geleceğe dönük planlarını netleştirdiğinde, meslek ahlakına uyan davranışları da aynı oranda artar.
- **Meslek ahlakı içsel ve dışsal olarak uygulanır:** Meslek etiği ilkelerine göre davranan işletmeler, hem müşterilerine hem de çalışanlarına karşı etik davranırlar. Meslek etiği sadakat, saygı ve güven gerektirir.
- **Meslek etiği belli bir kr hedefler:** Meslek etiğine uygun davranan işletmeler, doğru bir şekilde işletilen, güçlü bir yönetim ve oto kontrol sistemine sahip olan, ileriye görebilen işletmelerdir. Ahlak, geleceğe hazır olabilmek için řu an yaşadıklarımızın analizidir. İçinde bulunduğu zamandan kr edemeyen işletmelerin gelecekle ilgili planlarında aksaklıklar olur.

- **Mesleki değerler üzerine kurulur:** Hukuk, yazılı ve katı kurallardan oluşurken, ahlak en alt düzeydeki kuralları belirler. Ahlaki değerlerin çoğunluğu idealler ve hayaller üzerine kuruludur. Meslek ahlakına uygun davranan işletmeler idealleri gerçekleştirmese de niyetlerinden sapmazlar.

- **Mesleki etik bir işletmenin tepe noktasından başlar:** Bir işletmenin davranışlarını tepe yönetimin tutum ve kararları belirler. Meslek ahlakına uygun davranan idarecilerin yönetimindeki personel de bu ilkelere uygun davranmak zorunda kalır.

- **Meslek etiği güvenilir olmayı gerektirir:** İşletme ile ilgili doğru bilgilerin verilmesi, güven kazanmak adına yalan ve yanlış bilgilerin verilmemesi gerekir.

3.2.5. Mesleki Etik Kodları (İlkeleri)

Mesleki etiği ilkeleri, evrensel etik kurallar çerçevesinde bir mesleğin uygulama alanında yer alan hizmetlerle sınırlandırılmış yazılı ilkelerdir. Mesleki etik kodların en önemli özelliklerinden biri, dünyanın her yerinde aynı mesleği icra eden tüm bireylerin bu davranış kurallarına uygun davranmalarının zorunlu olmasıdır (Bahar, 2014: 67).

Meslek etiği ilke ve standartları ile ilgili ilk çalışmalar, Durkheim tarafından 1949 yılında başlatılmıştır. Durkheim toplumda ortaya çıkan ahlaki sorunların, ekonomik hayatta faaliyette bulunan bireylerin ahlaki standartlarının yükseltilmesiyle çözülebileceğini savunmuştur (Kolçak, 2013: 76).

Meslek etiği ilkeleri veya kodlarının faydalarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz (Kolçak, 2013: 77):

- Meslektaş baskısı ile çalışanları etik davranış göstermeye motive eder.
- Çalışanlara meslekleri ile ilgili doğru ve yanlış eylemleri konusunda rehberlik sağlar.

- Belirli olmayan durumlar karşısında nasıl davranılması gerektiği konusunda yol gösterir.
- Yönetici ve işverenlerin otokratik gücünü kontrol eder.
- Kurum ve kuruluşların topluma karşı olan görevlerini belirler.
- Kurum ve mesleğin çıkarlarına hizmet eder.

Mesleki etik ilkelerinin tüm çalışanlar ve yöneticiler tarafından benimsenmesi ve uygulanması ile işletmeler kısa sürede hedeflerine ulaşır ve çalışanlar arasındaki koordinasyon sağlanmış olur.

Meslek ahlakı ile ilgili kurallar oluşturulurken bazı hususlara dikkat edilmesi gerekir. Bu hususlardan bazıları aşağıda maddeler halinde belirtilmiştir (Kutlu, 2011: 107):

- Kuralların uygulanabilirliğini sağlamak için yöntemler geliştirilmelidir,
- Kuralların ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından tasdik edilmesi gerekir,
- Kurallar meslek mensupları tarafından genel kabul görmeli ve ilgili kişilere kolaylıkla ulaşmalıdır,
- Kuralların ihlali sonucunda uygulanacak yaptırımlar belirtilmelidir,
- Kurallar yeniliğe ve gelişime açık olmalıdır,
- Etik eğitimi programları oluşturularak, etik konular ile ilgili yıllık raporlar hazırlanmalıdır.

Mesleki etik ilkelerini ana hatlarıyla doğruluk, yasallık, yeterlilik, güvenilirlik ve mesleğe bağlılık şeklinde aşağıdaki gibi incelenebilir (Bahar, 2014: 70-72):

3.2.5.1. Doğruluk İlkesi

Doğruluk; doğru sözlü olmayı ve güvenilirliği ifade etmektedir. Etik davranış, kişilerin çevresindekilerle olan ilişkisinde dürüst davranmayı ve objektif olmayı gerektirir. Tarafsız ve dürüst davranmayanlar güven ortamının ortadan kalkmasına ve ilişkilerin son bulmasına neden olurlar. Korku ve güvensizlikten kaynaklanan yalan söyleme, bireyler arasındaki ilişkileri zedeleyen en önemli davranış biçimidir.

Çalışanlar yalan söyleyerek, üstlerine ve altlarına karşı bir güven sağlamak zorundadır. Meslek hayatında doğru davranışlar sergilemek, dürüst ve tarafsız olmak, adil davranmak ve doğru sözlü olmak meslek etiğinin temel ilkelerindedir.

Tüm meslek mensupları çalışma ortamında dürüst davranmalı, meslektaşları ve üçüncü kişilerle olan ilişkilerinde içten ve hakkaniyetli olmalıdır. Böylece yapılan tüm işlerde sağlıklı bir güven ortamı sağlanmış olur.

3.2.5.2. Yasallık İlkesi

İş hayatında mal ve hizmetin üretiminde ve sunulmasında ve çalışanlarla ilgili sorunların çözümünde belirlenen kurallara bağlı kalmak, mesleki etik ilkelerinden biridir. Günümüzde iş hayatında üretim alanını ve çalışma hayatını düzenleyen yasalar vardır. Devletler ve uluslararası bir takım kuruluşlar bu konuda etkilidir. Buna örnek olarak çalışma hayatını düzenleyen Uluslararası Çalışma Örgütü ve üretim aşamasındaki standartları düzenleyen Uluslararası Standartlar Örgütünü verebiliriz

3.2.5.3. Yeterlik İlkesi

İş hayatındaki değişim karşısında gelişim ve değişimleri izlemek, kendini geliştirmek, yeniliklere açık olmak ve bunları meslek hayatına uyarlamak mesleki etik ilkeleri arasında önemli bir yer tutmaktadır. Meslekte sahip olunun mesleki boyut, çalışanlara örgüt içerisinde “uzman”, “yetkili” veya “yeterli kişi” gibi unvanlar kazandırır. Bir görevi yerine getirebilmek için gerekli olan diploma veya ilgili belgenin alınması o kişiye işi yapabilmesi konusunda çeşitli haklar verir. Bu nedenle çalışanların iyi ve yeterli bir eğitimden geçmiş olmaları gerekir. Yeterlik gerektiğinde insiyatif kullanabilme ve sorumluluk alabilme davranışdır.

3.2.5.4. Güvenirlik İlkesi

Meslek olarak ifade edilen işlerin kendine özgü etik değer ve ilkeleri vardır. Meslek elemanları bu değer ve ilkelere uygun davranmak zorundadırlar. Uygun davranmayanlar için mesleki etik ilkeleri uygulanır. Genel mesleki etik davranış kurallarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür:

- Yeterli olmayan ve ilkelere uymayan kişilerin meslekle bağlantısını kesmek,
- Meslek içi rekabeti düzenlemek,
- Mesleğin hedeflerini korumaktır.

3.2.5.5. Mesleğe Bağlılık İlkesi

Mesleğe bağlılık ilkesi, kişilerin yaptıkları işe gereken önemi vermesi ve işini en iyi şekilde yapmaya çalışmasıdır. Kişinin mesleği ile ilgili konularda kendini sürekli yenilemesi ve verilen eğitimlerden faydalanması mesleğine verdiği önemi gösterir. Kişinin kendi gelişimi kadar meslektaşlarının da gelişimine katkıda bulunması meslek etiği içinde yer alır. Mesleğe bağlılık, meslek elemanlarının işini benimsemesine ve refah bir ortamda çalışmasına katkıda bulunur. Böylece iş verimi artar.

3.2.6. Meslek Hayatında Etiğe Uygun Davranışlar

İş hayatında yazılı ve yazılı olmayan etik kurallar bulunmaktadır. İş hayatında belli bir davranışın etik olup olmadığına yatırımcılar, çalışanlar, müşteriler, hukuk sistemi, toplumun değer ve normları karar vermektedir (Kolçak, 2013: 91).

Meslek hayatında etiğe uygun davranışları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Kolçak, 2013: 81-91):

- Adaletli olmak
- Eşit olmak
- Çalışanların mesleğine bağlı olması
- Hukukun üstünlüğü
- Sevgi ve hoşgörü
- Laiklik
- Saygı
- Tutumluluk
- Demokrasi
- Olumlu insan ilişkileri geliştirmek
- Yurttaşlara sunulan hizmetlerin kalitesini yükseltmek
- Karşılıklı iletişimde açık ve net olmak
- Hak ve özgürlüklerin kısıtlanmaması
- Emeğin hakkını verme
- Yasa dışı emirlere karşı direnme

3.2.7. Meslek Hayatında Etik Dışı Davranışlar

Etik dışı davranışlar meslektaşlar, çalışanlar, yönetenler arasında çeşitli nedenlerle meydana gelen anlaşmazlıklar, uygun olmayan davranışları ifade etmektedir (Kolçak, 2013: 91). İş hayatında görülen etik dışı davranışları genel hatlarıyla aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Bahar, 2014: 79):

- İş kalitesine gereken önemin verilmemesi
- Rüşvet verme veya isteme
- İşyeri varlıklarına zarar verilmesi
- İşyerinde eşit davranmamak
- Özel hayata müdahale edilmesi
- Çevre kirliliğine karşı duyarsız kalınması
- İşyeri olanaklarının kişisel çıkar amaçlı kullanılması

- Kayıt ve belgeler üzerinde tahrifat yapmak
- Yanlış bilgilendirme veya bilgi saklama
- Yöneticilerle etik olmayan ilişkiler kurma
- Hırsızlık yapmak
- Çıkar çatışmalarına girmek
- Ticari veya mesleki sırları paylaşmak
- Rakiplere ait bilgilerin toplanmasında etik dışı davranışlar sergilemek
- Ürünle ilgili sorumluluk ve güvenliğin alınmaması
- Yöneticileri veya çalışma arkadaşlarını sömürmek
- Görevi ihmal etmek
- Görev ve yetkiyi kötüye kullanmak
- İş ilişkilerine siyasi düşünceleri katmak
- Bencil davranmak

Son yıllarda ortaya çıkan Enron skandalı 02 Aralık 2011 tarihinde ABD’de ortaya çıkmış, şirketler tarafından kamuya açıklanan mali bilgilerin gerçeği yansıtmadığı, hileli işlemlerle şirketlerin finansal durumunun olduğundan daha iyi bir şekilde kamuya yansıtıldığı gerçeğini ortaya çıkarmıştır. Enron firmasının beklenmedik iflası muhasebe ilkelerinin ve denetim şirketlerinin sorgulanmasına neden olmuştur (Dinç ve Cengiz, 2014: 224). Bu gibi skandalların önlenmesi amacıyla tüm dünya, meslek etiği olgusu üzerinde yoğunlaşmış, denetimin etkinliği ve denetimde etik olgusu ön planda tutulmuştur.

3.3. Muhasebecilik Mesleğinde Etik

İşletme verilerinin “kaydedilmesi, sınıflandırılması, özetlenmesi, analiz edilmesi, yorumlanması ve raporlanması” olarak tanımlanan muhasebe mesleği diğer meslekler arasında yapılan sıralamada önemli bir yer tutmaktadır (Uyar vd., 2015).

Türkiye’de son yıllarda yaşanan ekonomik krizler ve bu krizlerin neden olduğu sosyal ve toplumsal sorunlar (yolsuzluk, hırsızlık, rüşvet vb.) ahlaki davranışlara olan

ihtiyacı arttırmıştır. Bu artış tüm dünya ülkelerinde baş göstermiş, ekonomik hayatın en kritik mesleklerinden biri olan muhasebe mesleğinde etik olgusu, üzerinde fazlasıyla durulması gereken bir konu haline gelmiştir.

Günümüzde diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe mesleğinde de meslek ahlakı önemli bir yere sahiptir. Modern işletmecilik alanında yaşanan değişim ve gelişim, her alanda olduğu gibi muhasebe alanını da etik kurallar ve ilkeler ile ilgili çalışmaların sayısında artışa neden olmuştur. Etik kuralların bir bölümü yasalaştırılmış, bir bölümü ise meslek örgütleri tarafından oluşturulmuş ve yazılı hale getirilmiştir (Kutlu, 2008: 144).

Muhasebe meslek ahlakı; “Meslek mensubu olan kişilerin bağımsızlığını, tarafsızlığını, kendi kendini kontrolünü ve dürüstlüğünü ifade eder” (Türk, 2004: 42). Diğer bir ifadeyle muhasebede meslek ahlakı “Müşterilere, kamuya ve diğer uygulamacılara yüksek standartlarda ahlaki davranışlarla hizmet edilmesini ifade etmektedir” (Karacan, 2014: 69).

Sakarya ve Kara (2010: 58) muhasebe meslek etiğini,

Muhasebe meslek mensuplarınca gerekli faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse herhangi bir sebeple mesleki faaliyetin yürütülmediği durum ve dönemlerde, kanunlara uygun işlemlerin yapılması, toplumun değer yargılarına önem verilerek güvenilir bilgilerin sunulması ve müşteriler, toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünü (...)

olarak tanımlamaktadır. Muhasebe de etik kanunlarla birlikte toplumun değer yargılarına uygun hareket edilerek, güvenilir bilgilerin topluma sunulması ile sağlanır.

Arzova ve Susmuş (2003)'a göre muhasebe mesleğinin itibarlı bir şekilde yürütülebilmesi, meslek elemanlarının birbirleriyle olan ilişkilerinin sağlıklı olması, meslekle ilgili faaliyetlerin en yüksek performansta yerine getirilmesi, mesleki ahlak kurallarına uyulması, muhasebe mesleğinin işlevinin ve etkinliğinin topluma

benimsetilmesi, toplumsal etik kuralları çerçevesinde mesleğin iyi ve etkin bir şekilde yerine getirilmesi ile mümkündür. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının teknik bilgi ve uzmanlıklarının yanında güçlü ahlaki değerlere de sahip olması gerekir.

Muhasebe mesleğinde etik, topluma sunulan muhasebe bilgilerinin niteliği ile de yakından ilgilidir. İlgili taraflara sağlanacak muhasebe bilgilerinin anlaşılabilirlik, ilgililik, güvenilirlik, karşılaştırılabilirlik ve tutarlılık gibi niteliklere sahip olması gerekir. Muhasebe mesleğini icra edenlerin mesleki bilgi ve deneyimin yanında, mesleki ahlak niteliklerine de sahip olması gerekmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının davranışlarını şekillendiren üç temel faktör vardır. Bunlar:

- Yasal Düzenlemeler,
- Özgür Seçim Hakları,
- Etik Kurallardır.

Meslek mensuplarının sahip oldukları etik değerler, hak sınırlarını açıklayan yasal düzenlemeler ile özgür olma arasındaki dengeyi kuran dinamiktir (Karacan, 2014: 70). Muhasebe meslek mensupları mesleklerini, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve temel kavramları çerçevesinde yürütür. Muhasebe kavramlarından biri olan “sosyal sorumluluk kavramı” etik ile doğrudan ilişkili bir kavramdır ve etik ilkelerine uyumlu davranmayı gerektirir (Okay, 2011: 59).

Muhasebe mesleğinde etik değerlerin en iyi bir şekilde yerleşmesi ve kalıcı olması temelde eğitim kurumlarında bu öğretinin yapılması ile mümkündür. Muhasebe meslek etiği ile ilgili verilen eğitimlerde nelere dikkat edilmesi gerektiğini aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Karacan, 2014: 73-74):

- Muhasebe ile ilgili etik konular tanımlanmalı,
- Muhasebe eğitimi ile etik konular ilişkilendirilmeli,
- Etik sorumluluklar tespit edilmeli,

- Etik ikilem ve sapmaları tespit eden bir sistem oluşturulmalı,
- Muhasebe mesleğindeki belirsizliklerde nasıl bir yol izleneceği öğretilmeli,
- Etik davranışlardaki değişiklikler için bir temel oluşturulmalı,
- Muhasebe meslek etiğinin tarihsel gelişimi ve genel çerçevesi anlatılarak, bu konunun önemi vurgulanmalıdır.

Gerekli mesleki donanıma sahip meslek elemanları, mesleğini icra ederken kanunlara, meslek yasalarına, toplumda genel kabul görmüş değer yargılarına verdikleri önem ile güvenilir bilgilerin topluma ve ilgili çıkar gruplarına sağlıklı bir şekilde ulaştırılmasını sağlayacak, böylece etik kuralların uygulanmasına yönelik ihlaller en aza indirilecektir.

Muhasebe mesleğinde meslek mensubunun yaptığı mali işlemler, sunduğu raporlar, hazırladığı finansal tablolar, işletme yönetiminden vergi kurumlarına ve potansiyel yatırımcılara kadar geniş bir alanı etkileyebilmektedir. Bu nedenle muhasebe meslek mensuplarının yaptıkları tüm mali işlemlerde sosyal sorumluluk duygusuyla daha dikkatli olmaları ve topluma hizmet ederken bazı kurallara dikkat edip, gereken özeni göstererek hareket etmeleri gerekmektedir. Bu kurallar yasalarla belirlenebildiği gibi, yasalar haricinde etik değer ve ilkelerle de belirlenebilmektedir. Bundan dolayı muhasebe meslek etiği kuralları en az yasalar kadar etkilidir ve önemli bir yere sahiptir (Karaman, 2015: 33).

3.4. Muhasebecilik Mesleğinde Etik İle İlgili Düzenlemeler

Her meslekte olduğu gibi muhasebecilik mesleğinde de ahlaki değer ve standartları belirleyen yazılı ve yazılı olmayan mesleki davranış kuralları vardır. Meslek mensuplarınca oluşturulan bu kurallar yetkili bir mesleki kurum tarafından onaylandıktan sonra kesinlik kazanır. Oluşturulan mesleki davranış kurallarına uyulup uyulmadığının denetimi yapılarak toplumun mesleğe olan güveni sağlanır. Bu düzenlemeler Türkiye’de ve tüm dünyada muhasebe mesleğinde etik değerler oluşturmak, bu değerleri ortak bir standarda kavuşturabilmek, yasal boşlukların önüne geçerek meslek mensuplarının görevlerini daha adil ve eşit bir düzen

içerisinde yerine getirilmesi amacıyla yapılmıştır. Yapılan düzenlemelerin, meslek mensuplarının etik dışı davranışlara yönelme eğilimini azaltacağı ve önleyebileceği düşünülmektedir.

Yazılı olarak oluşturulan etik kuralların etkin bir şekilde uygulanabilmesi meslek mensuplarının (Yıldız, 2011) gönüllü kabulü ve katılımı ile mümkündür. Muhasebe meslek etiğine yönelik Türkiye’de ve uluslararası alanda çeşitli çalışmalar yapılmış ve etik ilkeler belirlenmiştir. Bu çalışmalardan bazıları aşağıda açıklanmıştır.

3.4.1. Uluslararası Düzenlemeler

Etik ile ilgili düzenlemeler ilk olarak ABD’de başlamıştır. ABD’nin önemli şirketleri olan Enron, Worlcom, Tyco, Cerox gibi firmalarda yaşanan raporlama ve denetim skandalları sonrasında dünyada önemli adımlar atılmış, muhasebe hata ve hilelerinin önlenmesi, yeni bir muhasebe ve denetim düzeninin oluşturulabilmesi amacıyla bazı düzenlemeler yapılmıştır. ABD’de muhasebe mesleğinin her bölümü için mesleki etik kuralları oluşturulmuştur. Yazılı etik kuralların ait olduğu bazı meslek kuruluşları aşağıdaki gibidir (Dağlı, 2013: 64):

- *AICPA- Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü Etik Kuralları*
- *IFAC- Uluslararası Muhasebeciler Enstitüsü*
- *SEC- Amerikan Menkul Kıymetler ve Takas Komisyonu*
- *İMA- Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü*
- *AGA- Amerikan Kamu Muhasebecileri Birliği*
- *IIA- Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü*
- *SOFE- Mali Denetçiler Birliği*
- *ACFE- Yeminli Yolsuzluk Denetçileri Birliği*

3.4.1.1. Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Uluslararası alanda muhasebe mesleğinde etik ile ilgili çalışmaların temelini ABD’de 1966 yılında AICPA (Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü-The American Institute of Certified Public Accountants) tarafından yayınlanan

“Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakı Standartları” oluşturmaktadır. 1988 yılında son halini alan bu standartlar “Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı” adı altında yayınlanmıştır (Kutlu, 2008: 148). Mesleki Davranış Yasasında 6 prensip ve 11 tane kural vardır. Bu prensipleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Kutlu, 2011: 134-137):

- **Sorumluluklar:** Meslek mensupları görevlerini icra ederken mesleki duyarlılık ve moral değerlerini göz önünde bulundurmalı, mesleki faaliyetlerini yerine getirirken herkese eşit davranmalıdır.
- **Kamu Çıkarı Gözetme:** Meslek üyeleri kamu yararını ön planda tutmalı ve kamu güvenini sarsacak davranış ve eylemlerde bulunmamalıdır.
- **Dürüstlük:** Meslek mensupları kamu yararını sağlayarak görevlerini dürüst bir şekilde yerine getirmeli, sorumlu olunan tüm taraflara haklarının değişmeyeceği konusunda güven verilmelidir.
- **Tarafsız ve Bağımsız Olma:** Meslek mensupları görevlerini icra ederken tarafsız olmalı ve hizmet sunduğu işletme ile hiçbir çıkar ilişkisi içinde olmamalıdır.
- **Özenli Çalışma:** Meslek mensubu görevini yerine getirirken gereken özeni göstermeli, teknik ve ahlaki meslek standartlarını incelemeli, yeteneğini ve sunduğu hizmetin kalitesini sürekli geliştirmelidir. Mesleki sorumluluklarını yerine getirirken disiplinli ve düzenli olmalıdır.
- **Hizmetin Kapsamı ve Niteliği:** Meslek mensubunun sunacağı hizmetin kapsam ve niteliği Mesleki Davranış Yasasının prensipler bölümünde detaylı olarak açıklanmıştır. Meslek mensubu sunulan hizmetin kapsamı ve niteliğini belirlemede meslek etiğini göz önünde tutmalıdır.

AICPA tarafından oluşturulan kanunun ikinci bölümünde uyulması zorunlu olan ahlak kurallarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür:

- **Bağımsızlık:** Muhasebe meslek mensubu görevini yerine getirirken mesleğin gerektirdiği kurallar çerçevesinde bağımsız olmalıdır.

- **Dürüst ve Tarafsız Olma:** Tüm meslek mensupları için geçerli olan bu kural mesleğin icra edilmesinde kurul tarafından oluşturulan standartlar çerçevesinde, dürüst davranılmasını ve tarafsız olunmasını zorunlu kılar. Meslek mensubu, hizmetlerinde dürüstlük ve tarafsızlığı sürekli hale getirmeli, çıkar çatışmalarına taraf olmamalı, yanlış anlaşılmalara sebebiyet vermemelidir.

- **Genel Standartlara Uyum:** Mesleki yeterliliğe ulaşmış meslek mensupları, olması gereken mesleki hassasiyeti göstererek belli bir plan dahilinde çalışmalıdır. Üyeler kurul tarafından oluşturulan mesleki yeterlilik, mesleki özen, planlama ve denetleme, yeterli ve geçerli bilgi standartlarına uymalıdır.

- **Standartlara Uyma:** Denetim, yönetim, vergileme ve diğer mesleki hizmetlerini yerine getiren üyeler, mesleki faaliyetleri icra ederken ilgili mesleki kuruluş tarafından yayınlanan standart ve kurallara uymak zorundadır.

- **Muhasebe İlkeleri:** Devlet Muhasebe ve Muhasebe Standartları Kurullarınca yayınlanan Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine tüm muhasebeciler uymak zorundadır.

- **Müşteri Bilgilerinin Gizliliği:** Müşterilerinin izni olmadan, meslek mensuplarının edindiği bilgileri işletmenin dışında bulunan birey ve gruplarla paylaşmaması gerekir.

- **Şartlı Ücret:** Meslek mensupları, müşterilerin gerçek durumun çarpıtılması, ilgili kişilerin yanıltılması amacıyla teklif ettikleri ücretleri kabul etmemelidir.

• **Uygun Olmayan Davranışlar:** Meslek mensupları mesleğin şeref ve onurunu zedeleyecek herhangi bir davranışta bulunmamalı, bu davranışlardan kaçınmalıdır.

• **Reklam ve Diğer Talep Biçimleri:** Meslek mensupları yanlış, aldatıcı ve yanıltıcı reklamları kullanarak, müşteri bulma yöntemini seçmemelidir. Baskı uygulayarak taciz ederek ve dolandırıcılık yaparak müşteri kazanma çabası yasaktır.

• **Komisyon ve Başvuru Ücretleri:** Meslek mensupları müşterilerine bir mal veya hizmeti önerdikleri için, müşterilerinin tedarik ettiği mal ve hizmetleri başkalarına tavsiye ettikleri için, müşterilerinden herhangi bir komisyon ve benzeri ücret talebinde bulunamazlar.

3.4.1.2. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Ulusal muhasebe örgütlerinin uluslararası platformda bir araya gelerek oluşturdukları IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu-International Federation of Accountants Ethics Committee) 1977 yılında II. Dünya Muhasebeciler Kongresinde kurulmuş olup, muhasebe mesleğinin tüm dünyada ortak standartlara uyumlu bir şekilde gelişmesini amaç edinmiştir. IFAC'ın misyonu tüm dünyada kamu yararı sağlayarak, yüksek kalitede hizmet üretebilmek için muhasebe mesleğini geliştirip, yüceltmektir. Bu kapsamda, IFAC muhasebecilerin sorumluluk alanlarını belirler, mesleğin icrasında yardımcı olabilecek mesleki ve ahlaki kılavuzlar geliştirir, mevcut olan ve gelecekte olması beklenen üye kuruluşları yönlendirerek, meslekle ilgili konularda liderlik yapar. IFAC'ın üç temel amacı vardır. Bunlar; kamu yararına hizmet etmek, üye kuruluşlar arasında işbirliği sağlamak ve uluslararası düzeyde muhasebe mesleğini geliştirmektir (Kutlu, 2011: 90-91).

Muhasebe mesleğinin dünya çapında en önemli kuruluşu olan IFAC tarafından, 18 Ocak 1998 yılında “Profesyonel Muhasebeciler İçin Meslek Ahlakı Kuralları- Muhasebe Mesleği için Meslek Ahlakı Yasası” yayınlanmıştır. 2000 yılında revize edilen yönetmelik üç ana bölüm ve on sekiz alt bölümden oluşmaktadır. 2005 yılında

yeniden düzenlenen kurallar üç ana bölüm ve yirmi iki alt bölüm şeklinde değiştirilmiştir. İlk bölüm, profesyonel muhasebeciler için geçerli olan altı kuraldan oluşmaktadır. İkinci bölüm, serbest çalışan meslek mensuplarının uyması gereken 10 adet kuralı içermektedir. Son bölüm ise bağımlı çalışan muhasebe meslek mensuplarına uygulanacak kurallardan oluşmaktadır. Bu bölümleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Kutlu, 2011: 138-139):

Serbest Çalışan Meslek Mensupları İçin;

- 1- Giriş ve Temel Prensipler
- 2- Dürüstlük
- 3- Nesnellik
- 4- Mesleki Yeterlilik ve Özen
- 5- Gizlilik
- 6- Mesleki Davranış

Bütün Profesyonel Muhasebeciler İçin;

- 7- Giriş
- 8- Mesleki Görevlendirme
- 9- Menfaat Çalışmaları
- 10- İkincil Görüşler
- 11- Ücretler ve Diğer İstihkaklar
- 12- Mesleki Hizmetlerin Pazarlanması
- 13- Hediyeler ve Konukseverlik
- 14- Müşteri Varlıklarının Muhafazası
- 15- Nesnellik – Bütün Hizmetlerde
- 16- Bağımsızlık- Sözleşme Güvencesi

Bağımsız Çalışan Meslek Mensupları İçin;

- 17- Giriş
- 18- Potansiyel Çatışmalar
- 19- Bilginin Hazırlanması ve Raporlanması
- 20- Yeterli Uzmanlık Seviyesi ile Hareket Etme
- 21- Finansal Çıkarlar
- 22- Teşvik

IFAC'ın belirlediği temel ilkeler kapsamında muhasebecilerin; bütünlük, nesnellik, meslekî yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış ilkelerine bağlı kalmaları zorunludur. IFAC'ın Profesyonel Muhasebeciler için Etik Kuralları ve Yorumları, kamuda, özel sektörde ve eğitim alanında çalışanlar olmak üzere bütün profesyonel muhasebeciler için geçerlidir. Bu kurallar üye kuruluşlar aracılığıyla oluşturulan ve

uygulanan etik kuralların tümü için temel teşkil eder. IFAC üyelerinin hiçbiri bu kurallardan daha esnek standartlar uygulayamaz (Okay, 2011: 35-36).

3.4.1.3. İç Denetçiler Enstitüsü Tarafından Yapılan Düzenlemeler

İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors) iç denetim hizmetinin geliştirilmesi için çeşitli standartları uygulamaya koymuştur. Bu standartlar; “Bağımsızlık, mesleki yeterlilik, denetim faaliyetinin kapsamı, denetimin gerçekleştirilmesi ve iç denetim departmanının yönetimidir” oluşturulan standartların tamamı Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği (TİDE) tarafından Türkçeye çevrilmiştir (Bilen ve Yılmaz, 2014: 65).

3.4.2. Ulusal Düzenlemeler

Ülkemizde değişik mevzuatlarda karışık ve dağınık bir yapıda olan muhasebe meslek ahlâkı kuralları ile ilgili ilk düzenleme TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından 2001 yılında yapılmış ve Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlâk Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı olarak yayımlanmıştır (Sakarya ve Kara, 2010: 60).

Ülkemizde etik ile ilgili gerçekleştirilen çalışmalar muhasebe mesleğinde etik değerlerin oluşturulmasına katkı sağlamıştır. Akın ve Özdaşlı (2014)'ya göre muhasebe meslek etiğine yönelik ulusal düzeyde yapılan düzenlemeleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür:

- 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu,
- TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından düzenlenen Serbest Muhasebeci, Serbest

Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirin Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki Yönetmelik,

- TÜRMOB tarafından düzenlenen Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik,
- TÜRMOB tarafından düzenlenen Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Meslek Ahlakı Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı,
- Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler,
- Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Tarafından Yapılan Düzenlemeler,

3.4.2.1. 3568 Sayılı Meslek Kanunu

3568 sayılı “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu” ile meslek ahlakı ile ilgili ilk adımlar atılmıştır. 3568 sayılı kanunda meslek etiği ve meslek ahlakı ile ilgili çalışmalara yeteri kadar yer verilmemiş, uyulması gereken kurallara ilişkin düzenlemeler yer almıştır. İlgili kanunda etik ile ilgili mesleki düzenlemeler; bağımsızlık, tarafsızlık, dürüstlük, güvenilirlik, mesleki özen ve titizlik, reklam yasağı, sır saklama vb. unsurları içermektedir. 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununda meslek etiği ile ilgili maddeler aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Bilen ve Yılmaz, 2014: 66) :

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 çalıştırılmayacaklar ve işbirliği dahi yapılamayacağı,

Madde 29: Mesleki ahlak, 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

3568 sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Kanununda yapılan düzenlemeler ile meslek etiği ile uyumlu davranışların nasıl olması gerektiği belirtilmiştir. Belirlenen kurallara uymayanların etik dışı davranışlara neden olduğu ifade edilmiştir (Okay, 2011: 27). Etik olmayan ve cezalandırılması gereken davranışlar, 3568 sayılı kanun, 3568 sayılı yasaya dayanılarak çıkarılan Disiplin Yönetmeliği, Meslek Odaları, TÜRMOB ve mahkemeler tarafından ele alınır ve yargılanır (Ayboğa, 2001: 40).

3.4.2.2. TÜRMOB Tarafından Yapılan Düzenlemeler

TÜRMOB, 03.01.1990 tarih ve 20391 sayılı Resmi Gazetede “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” yayınlamıştır. Bu yönetmelikte etik ile ilgili bazı hükümlere yer verilmiştir. Ancak etikle ilgili asıl düzenleme TÜRMOB tarafından 18 Ekim 2001 tarihinde 24557 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlak Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı”dır. Yıldız (2011: 162-163)’a göre bu kararlar aşağıda maddeler halinde sıralanmıştır:

- *Mesleki Uzmanlık*
- *Defter Tutma ve Finansal Tabloları Hazırlama*
- *Muhasebe İlke ve Standartlarına Uyuma Yasağı*
- *Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık*
- *Mesleki Özen ve Titizlik*
- *Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık*
- *Sır Saklama*
- *Ücretler*
- *Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri*
- *Öngörü Yasağı*
- *Haksız Rekabet Yasağı*
- *Personel Sağlanması*
- *Dürüst Olmayan Davranışlar*

- Reklam ve Teşvik Yasası
- Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasası
- Bağdaşmayan İşler
- Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasası
- Denetimde Kamu Sorumluluğu

TÜRMOB tarafından düzenlenen ve 19 Ekim 2007 tarih ve 26675 sayılı resmi gazetede yayınlanan Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Yönetmelikte etik ilkeler üç bölümden oluşmaktadır.

Birinci bölümde tüm meslek mensuplarının uyması gereken temel etik ilkeler ve bu ilkelerin uygulanması için gerekli kavramsal çerçeve sunulmaktadır. İkinci bölümde bağımsız çalışan meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler, üçüncü bölümde ise bağımlı çalışan meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler (...)

yer almaktadır. Tablo 3. 1’de yönetmelikte belirtilen temel etik ilkeleri, üç bölüm halinde verilmiştir (Bilen ve Yılmaz, 2014: 67-68).

Tablo 3. 1: Temel etik ilkeleri, bağımsız ve bağımlı meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler

Temel Etik İlkeleri	Bağımsız Çalışanların Uyacakları Etik İlkeler	Bağımlı Çalışanların Uyacakları Etik İlkeler
Mesleki Yeterlilik	Çıkar Çatışmaları	Finansal Çıkarlar
Dürüstlük	İkincil Görüşler	Potansiyel Çıkarlar
Özen	Mesleki Atamalar	Yeterli Uzmanlık Bilgisi ile Hareket Etme
Tarafsızlık	Mesleki Hizmetlerin Pazarlanması	Bilginin Hazırlanması ve Raporlanması
Gizlilik	Hediyeler ve Ağırlama	Teşvikler
Mesleki Dayanışma	Ücretler ve Diğer Gelirler	
	Bağımsızlık	
	Müşteri Varlıklarının Muhafazası	
	Tüm Hizmetlerde Tarafsızlık	

İlgili yönetmeliğin birinci maddesinde meslek mensuplarının uymaları gereken temel etik ilkeleri beş temel başlık altında açıklanmıştır (Uyar vd., 2015).

3.4.2.2.1. Dürüstlük

Meslek mensuplarının tüm mesleki iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalarını ifade eder. Meslek mensubu, herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyorsa, bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanan raporu, haber veya sonucu dikkate almamalıdır.

Meslek mensupları faaliyetlerini yerine getirirken, kamu güvenini sürdürmek ve yaygınlaştırmak için doğru ve dürüst davranmak zorundadırlar. Dürüstlük ilkesi gereğince meslek mensupları adil davranmalı ve açık sözlü olmalıdır.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği (TÜRMOB) tarafından yayınlanan Mecburi Meslek Kararı madde 16'da "Ruhsatlı meslek mensupları mesleğe uygun olmayan davranışlarda bulunamaz" denilmiştir. Bu karar dürüstlüğün meslek etiği açısından önemini göstermektedir (Aktaş, 2012: 35).

3.4.2.2.2. Tarafsızlık

Tarafsızlık, "Yanlı ve ön yargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının mesleki kararlarını etkilememesi" olarak tanımlanmaktadır (Akın ve Özdaşlı, 2014: 64). Meslek mensupları tarafsızlıklarını olumsuz etkileyebilecek durumlarla karşı karşıya kalabilirler. Bu tür durum ve baskıları önceden öngörebilmek her zaman mümkün değildir. Dolayısıyla, meslek mensuplarının tarafsızlıklarını etkileyebilecek ortam ve ilişkilerden kaçınmaları gerekir (Okay, 2011: 30).

Muhasebeden ve meslekle ilgili bilgilerden etkilenen kesimin giderek artış göstermesi tarafsızlık ilkesinin önemini daha da arttırmaktadır. Ülkemizde sermaye

piyasaının gelişmesinden sonra işletmelerle ilgilenenlerin sayısı artış göstermiş, bu durum meslek mensuplarının tarafsızlık ilkesini benimsemesini bir zorunluluk haline getirmiştir (Aktaş, 2012: 35).

3.4.2.2.3. Gizlilik

Gizlilik kavramı;

Meslek mensubunun mesleki ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri, açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara açıklamamasını ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasını (...) ifade eder (Yıldız, 2011: 163).

Meslek mensubunun bu sorumluluğu ilgili taraflarla olan ilişkisi bittiğinde de devam eder. Meslek mensupları, çalışanlarının, tavsiye hizmeti aldığı meslek mensuplarının veya üçüncü kişilerin gizlilik ilkesi kurallarına uygun davranmalarını sağlamalıdır. 3568 sayılı Kanununun 43. maddesinde “Meslek mensupları ve bunların yanında çalışanların işleri dolayısıyla öğrendikleri bilgileri ifşa edemeyecekleri belirtilmiş ve suç teşkil eden durum ve hallerin yetkili mercilere bildirilmesi mecburiyeti (...)” getirilmiştir (Aktaş, 2012: 37).

3.4.2.2.4. Mesleki Yeterlilik ve Özen

Meslek mensupları;

- *Bilgi ve yeteneklerini sürekli geliştirerek, mesleki yeterlilik düzeyini korumak*
- *Mesleklerini ilgili kanun, yönetmelik, düzenleme ve teknik standartlara göre icra etmek,*
- *Çalışma konularıyla ilgili güvenilir bilgileri analiz edip değerlendirdikten sonra, tamamen bitmiş ve açık şekilde yazılmış raporlar ile tavsiyelerde bulunmak ile yükümlüdürler (Okay, 2011: 33-34).*

Mesleki yeterlilik ve özen ilkesi, meslek mensubunun mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standartlara uygun olarak, özen ve gayret içinde davranmasını ifade eder. Yetersiz kalınan durumlarda yardım almanın önemi üzerinde durulur. Mesleki yeterlilik iki aşamada ele alınabilir. Bunlar;

- **Mesleki yeterliliğin elde edilmesi:** Mesleki yeterliliğin elde edilmesi, kanunda belirtilen mesleğe giriş şartlarının sağlanmasını gerektirir.

- **Mesleki yeterliliğin korunması:** Mesleki konuların, meslek hayatıyla ilgili ulusal ve uluslararası gelişmelerin sürekli olarak izlenmesini, anlaşılmasını gerekli kılar. Bu kapsamda, meslek içi eğitim programları meslek mensubunun, mesleki çevrede etkin olarak faaliyette bulunmasına imkân sağlar.

Mesleki özen, mesleki hizmetlerin yerine getirilmesinde dikkatli, derinlemesine ve zaman esasına göre hareket edilmesini öngörür. Meslek mensubu, kendi otoritesi altında çalışanların uygun mesleki eğitim almalarını, gözetim ve denetim altında tutulmalarını sağlamalıdır. Özenli ve titiz davranan bir meslek mensubu çalışmasını düzgün bir şekilde planlar ve inceler, işletmenin mali tabloları hakkında ortaya çıkan sonuçları en doğru haliyle ilgili kişilere yansıtır.

3.4.2.2.5. Mesleki Davranış

Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek ve mesleği gözden düşürecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir.

Muhasebe meslek mensupları, işlerini ve kendilerini pazarlarken ve tanıtırken, mesleğin itibarına gölge düşürmemeli, doğru ve dürüst davranmalıdır. Sunacağı hizmetler, sahip olduğu özellikler ve kazandığı deneyimler hakkında abartılı iddialarda bulunmamalı, diğer meslektaşlarının çalışmalarını kötüleyici sözler söylememelidir (Türker ve Sayar, 2013: 29).

3.4.2.3. Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Düzenlemeler

1992 tarihinde Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 1 Sıra Nolu “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT)” ne göre muhasebenin temel kavramları

on iki başlık altında toplanmıştır. Bu kavramlardan “sosyal sorumluluk kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı ve özün önceliği kavramı” MSUGT’ne göre muhasebe mesleğinde etikle ilgili düzenlemelerdendir (Kurnaz ve Gümüş, 2010: 164).

Birinci kavram olan “sosyal sorumluluk kavramı” diğer kavramlara göre etikle doğrudan ilişkili olup, etik ilke ve kurallara uymayı zorunlu kılmaktadır. Bu kavram, meslek mensubunun üstlendiği sorumluluğu yerine getirmesini; muhasebenin kapsamını, anlamını ve amacını ifade etmektedir (Selimoğlu, 2006: 444).

3.4.2.4. Sermaye Piyasası Kurulu Tarafından Yapılan Düzenlemeler

Sermaye Piyasası Kurulu “1981 yılında 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile kurulan, yetkilerini kendi sorumluluğu altında bağımsız olarak kullanan, idari ve malî özerkliğe sahip düzenleyici bir kamu kurumudur” Kurul’un temel görevleri aşağıdaki gibidir:

- Sermaye piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını sağlamak,
- Tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunmasını sağlamaktır (Bilen ve Yılmaz, 2014: 68)

Meslek mensuplarının görevlerini icra ederken uymak zorunda oldukları mevzuatlardan biri de Sermaye Piyasası Mevzuatıdır. Bu mevzuat sadece Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirleri kapsamaktadır. Söz konusu mevzuat ile düzenlenen etik kuralları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz (Ayboğa, 2001: 41-42):

SPK Madde 1: Sermaye Piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını, tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunmasını sağlamaktır.

SPK Madde 5: İncelemeler sonucunda açıklamaların yeterli olmadığı ve gerçeği dürüst bir biçimde yansıtmayarak halkın istismarına yol açacağı sonucuna varılırsa, gerekçe gösterilerek, başvuru konusu sermaye piyasası aracının kurul kaydına alınmasından imtina edilebilir.

SPK Madde 11: Denetçiler, bu durumu öğrendikleri tarihte ihracatçıyı yönetim organına bildirmekle yükümlüdürler.

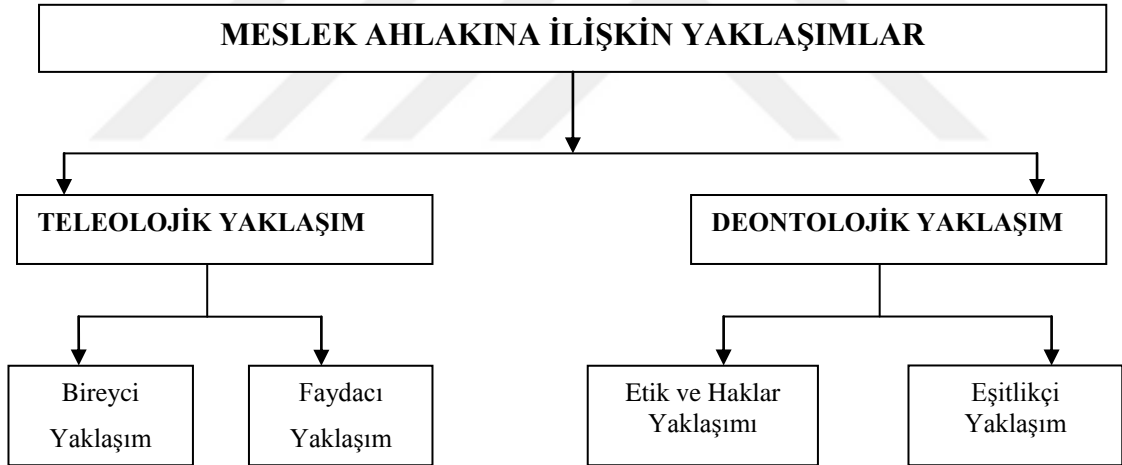
SPK Madde 16: Bağımsız Denetim Kuruluşları, denetledikleri mali tablo ve raporlara ilişkin olarak hazırladıkları raporlardaki yanlış ve yanıltıcı bilgi ve kanaatler nedeniyle doğabilecek zararlardan sorumludurlar.

SPK Madde 25: Kanuna göre görevlendirilen denetim elemanları çalışmalarını ve denetlemelerini sırasında ilgililere ve üçüncü kişilere ait öğrendikleri sırları açıklayamazlar ve kendi yararlarına kullanamazlar

3.5. Muhasebede Meslek Etiğine Yönelik Yaklaşımlar

Muhasebe meslek mensubunun meslek etiğine ilişkin kararlarını etkileyen, meslek etiğine yönelik yaklaşımlar deontolojik ve teleolojik, yaklaşım olmak üzere iki grupta incelenebilir (Bkz. Şekil 3. 1) :

Şekil 3. 1: Meslek ahlakına ilişkin yaklaşımlar



3.5.1. Teleolojik Yaklaşım

Genel olarak teleolojik yaklaşım bir davranışın sonuçlarını değerlendirerek, ahlaki değerini yani ahlaki olup olmadığını belirler. Birey eylemlerinin sonuçlarının doğruluğu ve yanlışlığı noktasına odaklanır. Bu nedenle bu yaklaşım “sonuçsalcı yaklaşım” olarak da adlandırılmaktadır. Bu yaklaşımda eylemin iyi veya kötü ya da doğru veya yanlış olduğundan bahsedilmez. Çünkü eylemin iyi veya kötü, doğru

veya yanlış olarak değerlendirilmesi ve analiz edilmesi, eylemin sonuçlarına göre verilen bir yargıdır (Karacan, 2014: 80).

Bu yaklaşım fayda-maliyet analizine dayanır ve karar vermede en yüksek faydayı sağlayacak alternatifin doğru olacağı ilkesine dayanır. Teleolojik yaklaşım, bireyci yaklaşım ve faydacı (yararlı olma) yaklaşım olmak üzere ikiye ayrılır (Kutlu, 2011: 119):

3.5.1.1. Bireyci Yaklaşım

Egoizm olarak adlandırılan bireyci yaklaşım, doğrunun uzun dönemde bireye fayda sağlayan davranış ya da yaklaşım biçimi olduğunu kabul etmektedir. Bu yaklaşıma göre, bireyler kendilerine uzun dönemde en önemli üstünlüğü sağlayacak olanağa göre karar verirler. Bu davranış modelinde en önemli nokta, bireyin kendisi için iyi-kötü değerlendirmesinde kendisine en üstün yararı sağlayacak sonucu aramasıdır. Her birey şahsi çıkarlarını öne çıkarma güdüsüyle hareket ettikçe, genel çıkarlar üste çıkacaktır böylece ilerleme ve gelişme sağlanacaktır. Bireyci yaklaşım, dürüstlük, doğruluk vb. kavramların temeline oturtulduğu zaman gerçek anlam ve amacına ulaşır (Selimoğlu, 1997: 149).

3.5.1.2. Faydacı Yaklaşım

Faydacı yaklaşımda yapılan eylemlerin tüm sonuçları değerlendirilmektedir. Bu yaklaşımda,

(...) çok sayıda bireye en fazla faydayı sağlayacak kararın doğru karar olacağı savunulur. İlk olarak karardan etkilenecek taraflar için muhtemel seçenekler değerlendirilir, daha sonra, söz konusu taraflar içerisinde çoğunluğu sağlayan gruba en fazla tatmini ve faydayı sağlayacak davranış biçimi esas alınır (Okay, 2011: 39).

Ancak uygulamada bunun belirlenmesi oldukça zordur. Bu nedenle bu kavramlar mümkün olduğunca basitleştirilir. Kişileri mutlu eden davranışlar ahlaki açıdan

doğru, mutsuz eden davranışlar ise ahlaki açıdan doğru olmayan davranış olarak kabul edilir (Okay, 2011: 39).

Faydacı yaklaşım ile muhasebe mesleği arasında bir bağlantı kurmak gerekirse muhasebedeki sosyal sorumluluk ilkesi, toplumun çıkarlarını gözetmekle eş anlamlıdır ve faydacı yaklaşım muhasebe uygulamalarının ruhuna uygun bir yaklaşım olarak kabul edilebilir. Ancak muhasebe bilgilerinin subjektif verilerden uzak, tamamen gerçek verileri temsil etmesi faydacılık yaklaşımı ile tamamen örtüşmez. Bu durumda muhasebe meslek mensuplarının toplumsal ve bireysel faydayı etik ilkeler çerçevesinde dengede götürmesi gerekir (Kutlu, 2011: 120).

3.5.2. Deontolojik Yaklaşım

Meslek mensuplarının meslek etiğine ilişkin kararlarını etkileyen deontolojik yaklaşım, Immanuel Kant tarafından geliştirilmiştir.

Deontolojik yaklaşım, birey ve grupların, temel görev ve haklarına göre davranışlarını şekillendirdiği görüşüne dayanır. Bu yaklaşıma göre, bireylerin hareketlerini belirleyen, ahlaki zorunluluklar ve görevlerdir. Kant bir faaliyetin görev hissi ile yapıldığı zaman ahlaki bir değeri olabileceğini savunmaktadır (Okay, 2011: 36).

Deontolojik yaklaşım teleolojik yaklaşımda savunulan çoğunluk kavramına karşıdır. Bir davranışın iyi ya da kötü olarak nitelendirilmesinde çoğunluk esas alınmaz. “(...) çoğunluğun ya da en yüksek faydanın söz konusu olmadığı durumlarda da tanınması gereken haklar ve yükümlülükler olduğu görüşü (...)” deontolojik yaklaşımın temelini oluşturmaktadır (Selimoğlu, 1997: 149). Bu yaklaşıma göre alınan kararların, eylemlerin, davranışların tercih edilmesinde ortaya çıkan sonuç değil; ilke ve kuralların doğruluğu önemlidir. Alınan kararların doğruluğu ile sonuç arasında bir bağ yoktur. Kant’a göre iyi niyetli bir kişinin karar verirken sonucunu düşünmesine gerek yoktur (Karacan, 2014: 82-83).

Teleolojik yaklaşım eylemin sonuçlarının doğru ya da yanlış olması üzerine odaklanırken, deontolojik yaklaşım haklar ve yükümlülükler üzerine odaklanır.

Deontolojik yaklaşım kendi içerisinde iki grupta incelenebilir. Bunlar, etik ve haklar yaklaşımı ile eşitlikçi yaklaşımdır (Karacan, 2014: 83).

3.5.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı

Etik ve haklar yaklaşımı bireylerin; irade, gizlilik, güvenlik, gelişme, yasama gibi hakları ve özgürlüklerinin bulunduğu; bu hak ve özgürlüklerin meslek mensuplarının aldıkları kararlarda bazı değişkenler olduğu temeline dayanır. Bu yaklaşıma göre meslek mensupları ve örgütler meslek etiği ile ilgili kararlar alırken toplumdaki bireylerin haklarını ihlal etmemelidir (Selimoğlu, 1997: 149).

Bu yaklaşımda haklar, bireylerin insan olmalarından dolayı yararlandıkları özgürlük, güç ve dokunulmazlık gibi özel çıkarları olarak tanımlanmaktadır. Genel görüş hakların kanuni ve ahlaki olarak uygulamada yer almasıdır. Ahlaki haklar devlet tarafından verilmiş haklar değildir. Buna göre bir ahlaki hak başkalarının davranış ve faaliyetlerine sınırlama getirmeyi savunabilmektir (Karacan, 2014: 84-85).

3.5.2.2. Eşitlikçi Yaklaşım

Bu yaklaşım eşitlik, adalet ve tarafsızlık ilkelerine dayanır. Meslek örgütü üç temel ilke üzerine kurulmuştur. Bu ilkeleri aşağıdaki şekilde açıklamak mümkündür (Okay, 2011: 38):

- İlk olarak tüm meslek mensuplarının kendi aralarında eşit olduğu üzerinde durulmaktadır. Meslek mensuplarının aralarındaki farklılıklar ancak onların yetenek ve bilgilerine paralel olarak üstlendikleri görev ve sorumluluklardan kaynaklanabilmektedir.
- İkinci olarak meslek örgütünün kendisine bağlı meslek mensupları arasında meslek etiği kurallarını uygularken tarafsız, eşit ve adaletli davranmasını öngörmektedir.
- Son olarak ise meslek mensuplarının mesleğe aykırı şekilde davranmaları neticesinde meslek örgütüne verdikleri zararın bilerek mi yoksa bilmeyerek mi

yapıldığı incelenir, eğer yapılan davranış kasıtlı ise gereken cezanın verilmesi öngörülür. Özetle eşitlikçi yaklaşım (Selimoğlu, 1997: 149);

Yasal düzenlemelerin meslek örgütü ve ilgili kurum temelinde tutulmasını öngörmektedir. Bu yaklaşım, hem faydacı yaklaşımdaki karmaşık hesaplamaların oluşturduğu zorlukların, hem de bireyci yaklaşımdaki şahsi çıkar yorumuyla gelen sorunların çözülmesini sağlamıştır. Meslek örgütüne ve ilgili kurumlara karar verme aşamalarında karşılaşılan çıkar çatışmaları ya da ikilemlerden kaynaklanan sorunların çözümü için, somut ölçütler bütünü olarak eşitlikçi yaklaşım önerilmektedir.



4. ÜÇÜNCÜ BÖLÜM: ÇANKIRI KARATEKİN ÜNİVERSİTESİNDE MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERE YÖNELİK ETİK DEĞER ARAŞTIRMASI

4.1. Araştırma Metodolojisi

Bu çalışmanın amacı Çankırı ilinde öğrenim gören üniversite öğrencilerinin meslek etiği ile ilgili algılama düzeylerini tespit etmektir. Araştırmada Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme, İktisat, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi son sınıf öğrencilerinin muhasebe meslek etiği konusundaki algılama eğilimlerinin ortaya konulması için çeşitli araştırma hipotezleri oluşturulmuştur. Öğrencilerin etikle ilgili yargılarında demografik özelliklerine (yaş, cinsiyet, gelir düzeyi, yaşanılan yer vb.), daha önce etik dersi alıp almamasına göre farklılaşma olup olmadığı incelenmiştir. Veriler üzerinde öncelikle normallik sınaması yapılmıştır. Tablo 4.1'e bakıldığında Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk testlerinde anlamlılık değeri 0.05'ten küçük olduğu için veriler normal dağılım göstermemektedir. Veriler normal dağılıma uymadığından non-parametrik tekniklerinden Mann-Whitney U ve Kruskal-Wallis testleri kullanılmıştır.

Tablo 4. 1: Normallik test sonuçları

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	İstatistik	df	Anlamlılık	İstatistik	df	Anlamlılık
Yaş	0.449	206	0.000	0.485	206	0.000
Cinsiyet	0.416	206	0.000	0.605	206	0.000
Mezuniyet	0.475	206	0.000	0.539	206	0.000
İkamet	0.365	206	0.000	0.653	206	0.000
Gelir	0.219	206	0.000	0.833	206	0.000
Etik Dersi	0.403	206	0.000	0.615	206	0.000
Senaryo 1	0.423	206	0.000	0.573	206	0.000
Senaryo 2	0.230	206	0.000	0.841	206	0.000

Tablo 4. 1: Normallik test sonuçlarının devamı

Senaryo 3	0.382	206	0.000	0.653	206	0.000
Senaryo 4	0.261	206	0.000	0.794	206	0.000
Senaryo 5	0.192	206	0.000	0.864	206	0.000
Senaryo 6	0.477	206	0.000	0.462	206	0.000
Senaryo 7	0.384	206	0.000	0.644	206	0.000
Senaryo 8	0.167	206	0.000	0.902	206	0.000
Senaryo 9	0.370	206	0.000	0.658	206	0.000
Senaryo 10	0.216	206	0.000	0.839	206	0.000
Senaryo 11	0.420	206	0.000	0.603	206	0.000
Senaryo 12	0.157	206	0.000	0.884	206	0.000
Senaryo 13	0.300	206	0.000	0.753	206	0.000
Senaryo 14	0.455	206	0.000	0.541	206	0.000
Senaryo 15	0.420	206	0.000	0.593	206	0.000

4.1.1. Araştırmanın Veri Seti ve Örneklemi

Bu araştırma 2015-2016 eğitim ve öğretim yılında Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler fakültesinde öğrenim gören İktisat, İşletme ve Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümü son sınıf öğrencilerine yapılmıştır.

Son yıllarda etik ile ilgili yapılan çalışmaların ülkemizde ve dünyada artış gösterdiği görülmektedir. Muhasebe mesleğinde etik konusunda geniş bir yazın geçmişi olmasına rağmen, muhasebe eğitim gören üniversite öğrencilerinin meslek etiği algısını ölçmeye yönelik gerçekleştirilen çalışmaların sayısı yeterli düzeyde değildir. Bu nedenle yapılacak olan inceleme ve analizler bundan sonra muhasebe meslek etiği konusunda yapılacak olan araştırmalara veri sağlayacak ve yazına katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

Araştırmada veri toplama aracı olarak anket tekniği kullanılmıştır. Anketin hazırlanması aşamasında, muhasebe mesleğinde etik dışı davranışların yol açtığı

sorunlar göz önünde bulundurulmuş ve ankette yer alan sorular, ilgili literatür taramaları sonucunda oluşturulmuştur.

Çeşitli soru ve senaryoların yer aldığı anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan öğrencilerin cinsiyet, yaş, eğitim durumu ve gelir düzeyi gibi genel özelliklerini belirlemeye yönelik 8 adet soruya yer verilmiştir. İkinci bölümde ise öğrencilerin meslek etiği konusundaki bilgi, düşünce ve algılamalarını ölçmeye yönelik 5'li Likert ile ölçülen 15 adet soru sorulmuştur. Öğrencilerin senaryolarda yer alan ifadelere katılım düzeyini belirlemek için 1- Tamamen Etik Dışı, 2- Kısmen Etik Dışı, 3- Kararsızım, 4- Kısmen Etik, 5- Tamamen Etik seçeneklerinden oluşan Likert tipi ölçekten yararlanılmıştır.

Anket formunda yer alan senaryolar oluşturulurken 3568 sayılı yasa kapsamında 19.07.2007 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik”ten yararlanılmıştır. İlgili yönetmelikte temel etik ilkeleri olan “doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış” ilkeleri ile Kurt vd. (2010), Kurnaz ve Gümüş (2010), Arzova ve Susmuş (2003), Yalçın (2011), Sakarya ve Kara (2010), Güney ve Çınar (2012), Hacıhasanoğlu (2013) tarafından yapılan çalışmalardan yararlanılarak senaryolar oluşturulmuştur. Anket formundaki cevaplar kodlanarak “SPSS for Windows 18” sürümü ile analiz edilmiştir.

Araştırmanın ana kütlesi, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde 2014-2015 eğitim öğretim yılında öğrenim gören İktisat, İşletme ve Kamu Yönetimi bölümündeki 700 son sınıf öğrenciden oluşturmaktadır. Ana kütle içinden 210 adet öğrenciye anket formu ulaştırılmıştır. Toplanan anket formları incelenmiş; aynı seçeneği işaretleme, birden fazla soruya cevap vermeme gibi nedenlerle, 4 adet anket veri setinden çıkarılmıştır. Örnekleme ana kütlede ana kütlede yaklaşık % 30'una ulaşılmıştır.

4.1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırma ile Çankırı Karatekin Üniversitesinde muhasebe eğitimi gören İşletme, İktisat, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi son sınıf öğrencilerinin, TÜRMÖB etik yönetmeliği ile belirlenen beş temel etik ilkesi çerçevesinde, muhasebe meslek etiği konusundaki bilgi, düşünce, algılama ve eğilim düzeylerinin belirlenmesi amaçlanmaktadır. Araştırmada gerçekleştirilmesi hedeflenen alt amaçlar ise; öğrencilerin şirket içi ilişkilerde, müşterilerle ve meslek mensupları ile olan ilişkilerde, görevleriyle ilgili sorumluluklarında, etik olmayan davranışlara ilişkin algılamalarını ortaya koymak ve öğrencilerin demografik özelliklerine göre etik algılamalarında herhangi bir farklılık olup olmadığını belirlemektir.

1960'lı yıllarda gündeme gelen meslek ahlakı olgusu, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde önemli bir araç ve amaç haline gelmiştir. Başarılı ve sağlıklı işletmeler oluşturabilmek, sektör içerisindeki işletmelerin meslek ahlakı (etik) ve sosyal sorumluluk olgularına verdikleri önem ile mümkün olmuştur (Selimoğlu, 1997: 149).

Büyük şirketlerin finansal raporlarında yapılan usulsüzlükler sonucu gerçekleşen iflaslar ile muhasebe meslek etiği tekrar sorgulanmaya başlanmış ve son yıllarda meslek etiğine verilen önem giderek artmıştır. Söz konusu şirketlerde etik dışı davranışlar sergileyen çalışanların en az üniversite mezunu oldukları düşünüldüğünde, üniversitelerin etik dışı davranışların önlenmesinde önemli bir rolünün olduğu gerçeği ortaya çıkmıştır (Uyar vd., 2015).

Gelecekte muhasebe alanında görev yapacak olan meslek mensubu adayların, bu alanla ilgili bilgi ve becerileri kadar; iyi-kötü, doğru-yanlış hakkındaki algılarının hangi yönde olduğunun ortaya koyulması; ileride oluşturulacak etik ilke ve standartlarının, verilmesi gereken etik eğitiminin, ne şekilde olması gerektiğine ışık tutacaktır.

4.1.3. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Bu araştırma, 2014-2015 eğitim ve öğretim yılında Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde öğrenim gören İktisat, İşletme ve Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümü son sınıf öğrencilerini kapsamaktadır. İlgili bölümlerde öğrenim gören ve yeterli muhasebe eğitimi almayan birinci, ikinci ve üçüncü sınıf lisans öğrencileri araştırmanın kapsamı dışında bırakılmıştır. Anketin uygulandığı tarihte okula gelemeyen öğrencilerin bulunması nedeniyle toplamda 206 adet anket formuna ulaşılmıştır. Anket formlarının cevaplanması esnasında, öğrencilerin mesleki etik konusundaki bilgilerinin yetersiz olması, bu kuralların algılanması ve tanımlanmasında çeşitli sorunları beraberinde getirmiştir.

4.1.4. Araştırmanın Yöntemi ve Hipotezleri

SPSS 18 programı kullanılarak değerlendirilen araştırma verileri belirlenen amaçlar doğrultusunda yorumlanmıştır. Araştırmada anketin güvenilirlik düzeyini belirlemek için güvenilirlik testi yapılmış ve güvenilirlik katsayısı Cronbach Alpha değeri 0,70 olarak tespit edilmiştir. Bu değer anketin güvenilir olduğunun göstergesidir. Alpha değeri güvenilirlik aralıkları aşağıdaki gibi açıklanmaktadır (Okay, 2011: 87):

- 0.00 ≤ α < 0.40 ölçek güvenilir değil,*
- 0.40 ≤ α < 0.60 ölçek güvenilirliği düşük,*
- 0.60 ≤ α < 0.80 ölçek oldukça güvenilir,*
- 0.80 ≤ α < 1.00 ölçek yüksek derecede güvenilirdir.*

Çalışmada kullanılan verilerin normal dağılıma uymamasından dolayı verilerin analizi, parametrik olmayan tekniklerle yapılmıştır. Parametrik olmayan teknik olarak, Mann-Whitney U ve Kruskal-Wallis testleri kullanılmıştır.

Mann-Whitney U testi ile iki bağımsız örneğin aynı ana kütlede alınıp alınmadığı veya örneklerin alındığı ana kütlelerin kendi aralarında farklı olup olmadığı test edilir. Bu teknikte verilerin ordinal ölçekte olması beklenir (Kısakürek ve Alpan, 2010: 92). Mann-Whitney U testi ile birbirinden bağımsız iki örneklem t testinin

parametrik olmayan alternatifi olarak da ifade edilebilir. Veriler en az aralıklı bir ölçekle saptanmış olmalıdır (Kurt vd., 2010).

Kruskal-Wallis test ile birbirinden bağımsız iki ya da daha fazla örneklemin aynı ana kütlede gelip gelmediği araştırılır. Elde edilen veriler bağımsız, rassal ve en az aralık ölçekle elde edilmiş sürekli değişkenler olmalıdır (Kısakürek ve Alpan, 2010: 92).

Çalışmada temel olarak 5 adet hipotez ele alınarak test edilmiştir. Araştırmanın temel hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H1: Öğrencilerin yaşları ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

H2: Öğrencilerin cinsiyeti ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

H3: Öğrencilerin ailelerinin gelir düzeyi ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

H4: Öğrencilerin yaşadıkları yer ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

H5: Öğrencilerin etik dersi alması ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Araştırmanın hipotezleri test edilirken öğrencilerin cinsiyetine ve etik dersi almasına ilişkin hipotezler, Mann-Whitney U testi ile yaşları, ailelerinin gelir düzeyi ve yaşadıkları yere ilişkin hipotezler ise Kruskal-Wallis testi ile analiz edilerek, araştırmanın amacına uygun olarak yorumlanmıştır.

4.1.5. Araştırmanın Bulguları

Bu bölümde araştırmaya katılan öğrencilerin demografik özelliklerini ortaya koymak; öğrencilerin konuyla ilgili algılarını değerlendirmek amacıyla araştırma sonuçlarına ilişkin elde edilen bulgu ve analiz sonuçları aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

4.1.5.1. Demografik Özelliklerin Analizi

Çalışmanın bu bölümünde araştırmaya katılan öğrencilere ait demografik özellikler ve analiz sonuçlarına ilişkin araştırma sonuçları Tablo 4.2’de gösterilmiştir.

Tablo 4. 2’de görüldüğü üzere, örneklem grubuna giren öğrencilerin %35.4’ü erkeklerden, %64.6’sı kadınlardan oluşmaktadır. Öğrencilerin %62.6’sı merkezde, %21.8’i ilçede, %2.9’u kasabada, %12.6’sı köyde yaşamaktadır. Hane halkının toplam gelir durumuna ilişkin frekanslar incelendiğinde %35.9 ile 1000-1500 TL. arası gelire sahip aileler çoğunluğu oluşturmaktadır. Araştırmaya katılan öğrencilerin büyük çoğunluğunun %87.4 ile 20-23 yaşları arasında olduğu saptanmıştır. Yine ankete katılan öğrencilerin eğitim düzeyi incelendiğinde %77.7’sinin düz lise mezunu olduğu diğer lise türlerinden (meslek lisesi, ticaret lisesi vb.) mezun olan öğrenci sayısının oldukça az olduğu görülmektedir. Öğrenciler tarafından etik ile ilgili hiçbir eğitim almayanların oranı %62.1 olup, etik eğitimi alanların % 37.9 olduğu tespit edilmiştir.

Demografik özellikleri değerlendirdiğimizde ankete katılan öğrenciler arasında kadın öğrencilerin çoğunlukta olduğu, öğrencilerin genelde merkezde yaşadıkları, diğer lise türlerine göre düz lise mezunlarının daha fazla olduğu görülmüştür. Araştırmaya katılan öğrencilerin büyük bir kısmının eğitim hayatları boyunca etik eğitimi almadığı tespit edilmiştir.

Tablo 4. 2: Araştırmaya katılan öğrencilere ilişkin demografik bilgiler

Özellik		F	%	Kümülatif %
Yaş	17-20	15	7.3	7.3
	20-23	180	87.4	94.7
	24+	11	5.3	100.0
Toplam		206	100.0	-
Cinsiyet	Erkek	73	35.4	35.4
	Kadın	133	64.6	100.0
Toplam		206	100.0	-
Mezuniyet	Düz Lise	160	77.7	77.7
	Ticaret Lisesi	1	0.5	78.2
	Meslek Lisesi	18	8.7	86.9
	Diğer	27	13.1	100.0
Toplam		206	100.0	-
Yaşanılan Yer	İl	129	62.6	62.6
	İlçe	45	21.8	84.5
	Kasaba	6	2.9	87.4
	Köy	26	12.6	100.0
Toplam		206	100.0	-
Aylık Gelir Düzeyi	1000-1500	74	35.9	35.9
	1501-2000	52	25.2	61.2
	2001-2500	41	19.9	81.1
	2500+	39	18.9	100.0
Toplam		206	100.0	-
Etik Eğitimi	Evet	78	37.9	37.9
	Hayır	128	62.1	100.0
Toplam		206	100.0	-

Bu araştırmada öğrencilerin muhasebe meslek etiği ile ilgili hazırlanan senaryolardaki sorulara verdikleri cevaplardan oluşan ifadeler/yargılar bağımlı değişkenleri oluşturmaktadır. Bağımsız değişkenler ise “cinsiyet, yaş, gelir düzeyi, ikamet edilen yer, etik eğitimi alıp almama durumu” olarak belirlenmiştir.

4.1.5.2. Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Hakkındaki Görüşleri

Araştırmaya katılan öğrencilerin muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşleri Tablo 4. 3’de verilmiştir. Öğrencilerin muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşleri 5’li likert ölçeği üzerinden değerlendirilmiştir.

Tablo 4. 3: Muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşleri

Senaryolar	Etik ←————→ Etik Dışı										Ort.	Std. Sapma
	5		4		3		2		1			
	f	%	f	%	f	%	f	%	f	%		
S1	5	2.4	11	5.3	10	4.9	30	14.6	150	72.8	4.5000	0.98154
S2	15	7.3	34	16.5	26	12.6	56	27.2	75	36.4	3.6893	1.31059
S3	5	2.4	16	7.8	14	6.8	36	17.5	135	65.6	4.3592	1.06248
S4	86	41.7	60	29.1	19	9.2	20	9.7	21	10.2	2.1748	1.33929
S5	21	10.2	44	21.4	34	16.5	41	19.9	66	32.0	3.4223	1.39031
S6	6	2.9	6	2.9	10	4.9	15	7.3	169	82.0	4.6262	0.92715
S7	11	5.3	15	7.3	13	6.3	31	15.0	136	66.0	4.2913	1.19046
S8	28	13.6	50	24.3	49	23.8	40	19.4	39	18.9	3.0583	1.32020
S9	7	3.4	7	3.4	19	9.2	41	19.9	132	64.1	4.3786	1.01805
S10	75	36.4	35	17.0	35	17.0	27	13.1	34	16.5	2.5631	1.49581
S11	10	4.9	8	3.9	21	10.2	20	9.7	147	71.4	4.3883	1.12387
S12	44	21.4	38	18.4	42	20.4	40	19.4	42	20.4	2.9903	1.43473
S13	105	51.0	31	15.0	20	9.7	18	8.7	32	15.5	2.2282	1.52103
S14	4	1.9	12	5.8	14	6.8	17	8.3	159	77.2	4.5291	0.98606
S15	5	2.4	10	4.9	15	7.3	28	13.6	148	71.8	4.4757	0.99113

Tablo 4. 3’de ankete cevap veren öğrencilerin; doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik, gizlilik, mesleki davranış algılamalara ilişkin, frekans, yüzde değerleri, ortalamaları ve standart sapma değerleri yer almaktadır. Araştırmada sorulan sorulara verilen yanıtların ortalamasına bakıldığında en yüksek ortalamaya, (4.6262) öğrencilerin sahte fatura düzenlenmesini konu alan altıncı senaryonun sahip olduğu görülmektedir. En düşük ortalamayı (2.1748) ise çalışana ücreti dışında

hediyeye verilmesini konu alan dördüncü senaryo oluşturmaktadır. Tablodaki sonuçlar değerlendirildiğinde doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki davranış ve mesleki yeterlilik değişkenlerini temsil eden senaryolarla ilgili ifadeler verilen cevaplar incelendiğinde, ankete katılan öğrencilerin meslek etiğinde dürüstlük ilkesine olan tutumlarının olumlu olduğunu belirtmek mümkündür.

Standart sapmalar açısından bir değerlendirme yapıldığında ise altıncı senaryodaki ifadeye verilen cevap en düşük sapmaya (0.92715) sahip senaryo olarak değerlendirilmiştir. En yüksek sapmaya (1.52103) sahip ifade ise on üçüncü senaryoda yer almaktadır. (Bkz. Tablo 4. 3)

4.1.5.2.1. Cinsiyete Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar

Muhasebe meslek etiği ile ilgili senaryolara ilişkin öğrencilerin düşüncelerinin, cinsiyetlerine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amacıyla birbirinden bağımsız iki örneklemin temel alındığı Mann-Whitney U testinden yararlanılmıştır. Öğrencilere sorulan sorular neticesinde elde edilen sonuçlar normal dağılıma uymadığı için, gruplar arasındaki farklılıklar bağımsız gruplar t testinin non-parametrik alternatifi olan “Mann-Whitney U testi” ile ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları ve bulgular Tablo 4. 4’de verilmiştir.

Tablo 4. 4’te görüldüğü üzere anlamlı farklılığın ortaya çıktığı ikinci, dördüncü ve on ikinci senaryolarda erkek ve kadın katılımcıların sıra ortalamaları (mean rank) incelendiğinde, kadın öğrencilerin ortalamasının (110.32, 117.73, 109.71) erkek öğrencilerin ortalamasından (91.08, 88.51, 92.18) daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu kapsamda kadın öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, meslekte tarafsızlık ve mesleki sırların açıklanmamasını ifade eden gizlilik ilkesine, genel hatlarıyla meslek etiğine daha duyarlı olduğunu söyleyebiliriz.

Tablo 4. 4: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin cinsiyete göre değerlendirilmesinde Mann-Whitney U testi sonuçları

Senaryo	Cinsiyet	N	Mean Rank (Sıra Ortalaması)	Mann-Whitney	Anlamlılık
S1	Erkek	73	96.86	4369.500	0.129
	Kadın	133	107.15		
S2	Erkek	73	91.08	3947.500	*0.021
	Kadın	133	110.32		
S3	Erkek	73	94.79	4219.000	0.066
	Kadın	133	108.28		
S4	Erkek	73	88.51	3760.000	*0.005
	Kadın	133	117.73		
S5	Erkek	73	96.6	4351.000	0.205
	Kadın	133	107.29		
S6	Erkek	73	108.05	4522.500	0.225
	Kadın	133	101.0		
S7	Erkek	73	99.14	4536.000	0.355
	Kadın	133	105.89		
S8	Erkek	73	99.61	4570.500	0.480
	Kadın	133	105.64		
S9	Erkek	73	95.62	4279.000	0.099
	Kadın	133	107.83		
S10	Erkek	73	100.86	4661.500	0.626
	Kadın	133	104.95		
S11	Erkek	73	99.94	4594.500	0.425
	Kadın	133	105.45		
S12	Erkek	73	92.18	4028.500	*0.039
	Kadın	133	109.71		
S13	Erkek	73	96.78	4364.000	0.196
	Kadın	133	107.19		
S14	Erkek	73	106.21	4656.500	0.510
	Kadın	133	102.01		
S15	Erkek	73	103.01	4818.500	0.911
	Kadın	133	103.77		

* $p < 0.05$

Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen iki numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H2: Öğrencilerin cinsiyeti ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri ile etik algılamaları arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde ikinci, dördüncü ve on ikinci senaryolar açısından anlamlı farklılıklar bulunmaktadır. Bu sonuçlara göre cinsiyet değişkeni için H2 hipotezi ikinci, dördüncü ve on ikinci senaryolar için kabul edilebilir.

Yapılan araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde ve cinsiyet açısından ortalamalara bakıldığında; doğruluk ve dürüstlüğü konu alan ikinci, tarafsızlığı konu alan dördüncü ve gizlilik ilkesini konu alan on ikinci senaryolarda anlamlı farklılıklar ortaya çıktığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$)

Bu bulgu, yapılan önceki çalışmalarla uyumludur. Nitekim Kurt vd. (2010), Kurnaz ve Gümüş'ün (2010), Arzova ve Susmuş'un (2003), Kutlu'nun (2008), Ay ve Güler'in (2011) muhasebe öğrencilerinin ve meslek üyelerinin etik algılamalarına yönelik yaptıkları çalışmalar incelendiğinde, kadın öğrencilerin erkek öğrencilere göre meslek etiğine karşı daha duyarlı olduğu tespit edilmiştir.

4.1.5.2.2. Öğrencilerin Etik Eğitimi Alıp Almamasına Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar

Muhasebe meslek etiği ile ilgili senaryolara ilişkin öğrencilerin düşüncelerinin, etik eğitimi alıp almamasına göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amacıyla birbirinden bağımsız iki örneklemin temel alındığı Mann-Whitney U testinden yararlanılmıştır. Öğrencilere sorulan sorular neticesinde elde edilen sonuçlar normal dağılıma uymadığı için, gruplar arasındaki farklılıklar bağımsız gruplar t testinin non-parametrik alternatifi olan "Mann-Whitney U testi" ile ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları ve bulgular Tablo 4. 5' de verilmiştir.

Tablo 4. 5: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin etik eğitimi alıp almama durumuna göre değerlendirilmesinde Mann-Whitney U testi sonuçları

Senaryo	Etik Eğitimi	N	Mean Rank (Sıra Ortalaması)	Mann-Whitney	Anlamlılık
S1	Evet	78	116.12	4007.500	*0.002
	Hayır	128	95.81		
S2	Evet	78	119.17	3770.000	*0.002
	Hayır	128	93.95		
S3	Evet	78	104.85	4887.000	0.764
	Hayır	128	102.68		
S4	Evet	78	114.74	4115.000	*0.026
	Hayır	128	96.65		
S5	Evet	78	111.42	4374.000	0.125
	Hayır	128	98.67		
S6	Evet	78	105.04	4872.000	0.665
	Hayır	128	102.56		
S7	Evet	78	108.34	4614.500	0.280
	Hayır	128	100.55		
S8	Evet	78	102.86	4942.000	0.902
	Hayır	128	103.89		
S9	Evet	78	103.01	4953.500	0.913
	Hayır	128	103.80		
S10	Evet	78	108.54	4598.500	0.327
	Hayır	128	100.43		
S11	Evet	78	109.79	4501.500	0.138
	Hayır	128	99.67		
S12	Evet	78	103.38	4983.000	0.982
	Hayır	128	103.57		
S13	Evet	78	98.74	4621.000	0.335
	Hayır	128	106.40		
S14	Evet	78	109.31	4539.000	0.137
	Hayır	128	99.96		
S15	Evet	78	113.92	4179.000	*0.013
	Hayır	128	97.15		

* $p < 0.05$

Anlamli farklılığın ortaya çıktığı birinci, ikinci, dördüncü ve on beşinci senaryolarda etik eğitimi alıp almama durumuna verilen cevapların sıra ortalamaları incelendiğinde, etik eğitimi alan erkek ve kadın öğrencilerin ortalamasının, (116.12, 119.17, 114.74, 113.92) etik eğitimi almamış olan erkek ve kadın öğrencilerin ortalamasına (95.81, 93.95, 96.65, 97.15) göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu kapsamda etik eğitimi almış olan öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki davranış ilkelerine daha duyarlı olduğunu, etik eğitimi almamış olan öğrencilerin ise etik dışı davranışlar sergilemeye eğitim almış öğrencilere göre daha eğilimli olduklarını söyleyebiliriz.

Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen beş numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H5: Öğrencilerin etik dersi alması ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin etik eğitimi alıp almama durumu ile genel olarak etik algılaması boyutu arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde birinci, ikinci, dördüncü ve on beşinci senaryolar açısından anlamlı farklılıklar bulunmaktadır. Bu sonuçlara göre etik eğitimi değişkeni için H5 hipotezi birinci, ikinci, dördüncü ve on beşinci senaryolar için kabul edilmiştir.

Tablo 4. 5’de yer alan bilgiler kapsamında araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde ve etik eğitimi açısından ortalamalara bakıldığında; doğruluk ve dürüstlüğü konu alan birinci ve ikinci, tarafsızlığı konu alan dördüncü ve mesleki davranışı konu alan on beşinci senaryolarda anlamlı farklılıklar ortaya çıktığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$)

Bu bulgu yapılan önceki çalışmalarla farklılık göstermektedir. Nitekim Kurt vd. (2010) muhasebe meslek mensubu olabilecek öğrencilerin meslek etiği algılama ve eğilimlerinin belirlenmesine yönelik yaptığı araştırmada, öğrencilerin eğitim hayatı

boyunca aldıkları derslerde muhasebe meslek etiği konusunun işlenip işlenmemesi ile etik algılamaları arasında anlamlı bir farklılığın olmadığı sonucuna ulaşmıştır.

4.1.5.2.3. Gelir Düzeyine Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar

Muhasebe meslek etiği ile ilgili senaryolara ilişkin öğrencilerin düşüncelerinin, ailelerinin gelir düzeyine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amacıyla birbirinden bağımsız iki ya da daha fazla örneklemin temel alındığı Kruskal Wallis testinden yararlanılmıştır. Kruskal Wallis testi, parametrik olmayan tek yönlü varyans analizi yöntemidir (Kurt vd., 2010).

Öğrencilere sorulan sorular neticesinde elde edilen sonuçlar normal dağılıma uymadığı için, gruplar arasındaki farklılıklar “Kruskal Wallis testi” ile ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları ve bulgular Tablo 4. 6’da verilmiştir.

Tablo 4. 6’da görüldüğü üzere; araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde ve gelir düzeyi ile ilgili ortalamalara bakıldığında etik algısı ile öğrencilerin gelir düzeyi arasında anlamlı bir farklılık ortaya çıkmadığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$) Dolayısıyla farklı gelir düzeyine sahip öğrencilerin, etiğe bakış açıları açısından herhangi bir farklılığın olmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen üç numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H3: Öğrencilerin ailelerinin gelir düzeyi ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 4. 6: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin gelir düzeyine göre değerlendirilmesinde Kruskal Wallis test sonuçları

Senaryo	Gelir Düzeyi	N	Mean Rank (Sıra Ortalaması)	X ²	Anlamlılık
S1	1000-1500	74	98.02	3.230	0.358
	1501-2000	52	105.38		
	2001-2500	41	100.98		
	2500+	39	114.05		
S2	1000-1500	74	106.70	0.642	0.887
	1501-2000	52	99.08		
	2001-2500	41	105.41		
	2500+	39	101.32		
S3	1000-1500	74	107.43	1.101	0.777
	1501-2000	52	99.66		
	2001-2500	41	105.40		
	2500+	39	99.17		
S4	1000-1500	74	104.98	4.401	0.221
	1501-2000	52	99.30		
	2001-2500	41	117.22		
	2500+	39	91.87		
S5	1000-1500	74	108.92	1.888	0.596
	1501-2000	52	94.64		
	2001-2500	41	104.91		
	2500+	39	103.54		
S6	1000-1500	74	105.49	6.571	0.087
	1501-2000	52	92.00		
	2001-2500	41	106.17		
	2500+	39	112.24		
S7	1000-1500	74	107.29	5.190	0.158
	1501-2000	52	90.08		
	2001-2500	41	111.02		
	2500+	39	106.29		
S8	1000-1500	74	106.49		
	1501-2000	52	91.48		

Tablo 4. 6' nın devamı

S8	2001-2500	41	112.91	3.480	0.323
	2500+	39	103.95		
S9	1000-1500	74	109.39	2.724	0.436
	1501-2000	52	94.24		
	2001-2500	41	104.16		
	2500+	39	103.99		
S10	1000-1500	74	104.47	2.520	0.472
	1501-2000	52	93.96		
	2001-2500	41	104.84		
	2500+	39	112.97		
S11	1000-1500	74	101.13	4.845	0.184
	1501-2000	52	107.03		
	2001-2500	41	92.57		
	2500+	39	114.78		
S12	1000-1500	74	103.89	1.578	0.664
	1501-2000	52	102.31		
	2001-2500	41	95.99		
	2500+	39	112.24		
S13	1000-1500	74	108.95	1.397	0.706
	1501-2000	52	103.07		
	2001-2500	41	100.46		
	2500+	39	96.94		
S14	1000-1500	74	97.79	2.778	0.427
	1501-2000	52	102.50		
	2001-2500	41	110.15		
	2500+	39	108.68		
S15	1000-1500	74	103.68	2.436	0.487
	1501-2000	52	102.73		
	2001-2500	41	95.84		
	2500+	39	112.24		

*** p < 0.05**

Araştırmaya katılan öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış değişkenleri ile ailelerin gelir düzeyi boyutu

arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde herhangi bir farklılık bulunmamaktadır. Bu sonuçlara göre gelir düzeyi değişkeni için H3 hipotezi kabul edilemez.

Bu bulgu yapılan önceki çalışmalarla farklılık göstermektedir. Kurt vd. (2010), muhasebe meslek mensubu olabilecek öğrencilerin meslek etiği algılama ve eğilimlerinin belirlenmesine yönelik yaptığı çalışmada, öğrencilerin ailelerinin gelir düzeyi ile etik algısı arasında anlamlı farklılıklar olduğunu ve hane halkı gelir düzeyi arttıkça etik dışı davranışlara olan yönelimin arttığını savunmuştur. Ay ve Güler (2011) ise öğrencilerin ailelerinin gelir düzeyi değişkenlerinde farklılıklar olmasına rağmen istatistiksel açıdan bu farklılığın önemli düzeyde olmadığını savunmuştur.

4.1.5.2.4. İkamete Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar

Muhasebe meslek etiği ile ilgili senaryolara ilişkin öğrencilerin düşüncelerinin, yaşadıkları yere göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amacıyla birbirinden bağımsız iki ya da daha fazla örneklemin temel alındığı Kruskal Wallis testinden yararlanılmıştır. Öğrencilere sorulan sorular neticesinde elde edilen sonuçlar normal dağılıma uymadığı için, gruplar arasındaki farklılıklar “Kruskal Wallis testi” ile ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları ve bulgular Tablo 4. 7’de verilmiştir.

Tablo 4. 7’de görüldüğü üzere ve araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde öğrencilerin etik algılamaları ile ikamet edilen yer değişkeni arasında anlamlı bir farklılık ortaya çıkmadığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$)

Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen dört numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H4: Öğrencilerin yaşadıkları yer ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Tablo 4. 7: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin ikamet edilen yere göre değerlendirilmesinde Kruskal Wallis test sonuçları

Senaryo	İkamet	N	Mean Rank (Sıra Ortalaması)	X ²	Anlamlılık
S1	İl	129	109.03	6.587	0.086
	İlçe	45	96.01		
	Kasaba	6	113.17		
	Köy	26	86.79		
S2	İl	129	106.24	2.124	0.547
	İlçe	45	97.91		
	Kasaba	6	124.42		
	Köy	26	94.77		
S3	İl	129	105.92	0.993	0.803
	İlçe	45	100.79		
	Kasaba	6	103.83		
	Köy	26	96.10		
S4	İl	129	104.71	5.551	0.138
	İlçe	45	97.23		
	Kasaba	6	152.75		
	Köy	26	96.96		
S5	İl	129	107.23	3.032	0.387
	İlçe	45	91.59		
	Kasaba	6	121.25		
	Köy	26	101.52		
S6	İl	129	105.84	2.721	0.437
	İlçe	45	94.86		
	Kasaba	6	104.58		
	Köy	26	106.58		
S7	İl	129	107.07	2.836	0.418
	İlçe	45	92.49		
	Kasaba	6	104.67		
	Köy	26	104.60		
S8	İl	129	109.52	3.898	0.273
	İlçe	45	90.98		
	Kasaba	6	93.17		
	Köy	26	97.71		

Tablo 4. 7' nin devamı

S9	İl	129	105.97	5.240	0.155
	İlçe	45	93.99		
	Kasaba	6	140.50		
	Köy	26	99.17		
S10	İl	129	101.60	3.465	0.325
	İlçe	45	113.71		
	Kasaba	6	122.58		
	Köy	26	90.83		
S11	İl	129	105.58	1.075	0.783
	İlçe	45	98.47		
	Kasaba	6	111.75		
	Köy	26	100.00		
S12	İl	129	103.27	1.895	0.595
	İlçe	45	109.30		
	Kasaba	6	117.33		
	Köy	26	91.42		
S13	İl	129	100.50	3.746	0.290
	İlçe	45	112.43		
	Kasaba	6	133.08		
	Köy	26	96.08		
S14	İl	129	107.16	3.186	0.364
	İlçe	45	99.09		
	Kasaba	6	107.58		
	Köy	26	92.06		
S15	İl	129	105.39	1.451	0.694
	İlçe	45	98.62		
	Kasaba	6	117.83		
	Köy	26	99.27		

* $p < 0.05$

Tablo 4. 7'de yer alan bilgiler kapsamında araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde ve ikamet edilen yer ile ilgili ortalamalara bakıldığında; senaryolarda anlamlı bir farklılık ortaya çıkmadığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$)

Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen dört numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H4: Öğrencilerin yaşadıkları yer ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşadıkları yer ile etik algılamaları arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu sonuçlara göre gelir düzeyi değişkeni için H4 hipotezi kabul edilemez.

Bu bulgu, yapılan önceki çalışmaların bazıları ile uyumludur. Kutluk ve Ersoy (2011) ile Kurnaz ve Gümüş (2010) öğrencilerin ikamet yerleriyle etik algılamaları arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığını ileri sürmüşlerdir.

Kurt vd. (2010) ise muhasebe meslek mensubu olabilecek öğrencilerin meslek etiği algılama ve eğilimlerinin belirlenmesine yönelik yaptığı çalışmada ise öğrencilerin etik algılamaları ile büyüdüğü yer arasında anlamlı farklılıklar olduğunu, sosyoekonomik gelişmişlik düzeyi arttıkça etik dışı davranışlara yönelimin arttığını ileri sürmüşlerdir.

Ay ve Güler (2011) hayatının çoğunu köyde geçiren öğrencilerle, büyükşehirde geçiren öğrenciler arasında etik algılamalara yönelik anlamlı bir farkın olduğunu savunmuştur.

4.1.5.2.5. Yaşa Göre Senaryolara İlişkin Düşüncelerdeki Farklılıklar

Muhasebe meslek etiği ile ilgili senaryolara ilişkin öğrencilerin düşüncelerinin yaşlarına göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesi amacıyla birbirinden bağımsız iki ya da daha fazla örneklemin temel alındığı Kruskal Wallis testinden yararlanılmıştır. Öğrencilere sorulan sorular neticesinde elde edilen sonuçlar normal dağılıma uymadığı için, gruplar arasındaki farklılıklar “Kruskal Wallis testi” ile

ortaya konulmaya çalışılmıştır. Analiz sonuçları ve bulgular Tablo 4. 8'de verilmiştir.

Tablo 4. 8: Muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerin yaşa göre değerlendirilmesinde Kruskal Wallis test sonuçları

Senaryo	Yaş	N	Mean Rank (Sıra Ortalaması)	X ²	Anlamlılık
S1	17-20	15	106.17	0.808	0.668
	20-23	180	102.57		
	24+	11	115.14		
S2	17-20	15	83.10	2.521	0.283
	20-23	180	104.40		
	24+	11	116.64		
S3	17-20	15	113.53	0.683	0.711
	20-23	180	102.53		
	24+	11	105.64		
S4	17-20	15	99.13	1.881	0.390
	20-23	180	102.49		
	24+	11	125.95		
S5	17-20	15	90.77	1.420	0.492
	20-23	180	105.33		
	24+	11	90.95		
S6	17-20	15	115.87	1.968	0.374
	20-23	180	102.99		
	24+	11	95.05		
S7	17-20	15	95.57	1.076	0.584
	20-23	180	104.86		
	24+	11	92.09		
S8	17-20	15	126.73	3.564	0.168
	20-23	180	102.71		
	24+	11	84.68		
S9	17-20	15	99.70	0.119	0.942
	20-23	180	103.64		
	24+	11	106.32		
S10	17-20	15	92.03	0.661	0.719
	20-23	180	104.55		

Tablo 4. 8' in devamı

S10	24+	11	101.95		
S11	17-20	15	106.43	0.603	0.740
	20-23	180	103.89		
	24+	11	93.05		
S12	17-20	15	120.10	2.735	0.255
	20-23	180	103.44		
	24+	11	81.77		
S13	17-20	15	126.10	3.017	0.221
	20-23	180	102.28		
	24+	11	92.73		
S14	17-20	15	99.20	0.246	0.884
	20-23	180	103.60		
	24+	11	107.68		
S15	17-20	15	109.03	0.224	0.894
	20-23	180	103.09		
	24+	11	102.64		

* $p < 0.05$

Tablo 4. 8'de yer alan bilgiler kapsamında araştırmada yer alan senaryoların tamamı incelendiğinde ve ankete katılan öğrencilerin yaşları ile ilgili ortalamalara bakıldığında; senaryolarda anlamlı bir farklılık ortaya çıkmadığı gözlemlenmiştir. ($p < 0.05$) Yukarıda verilen açıklamalar kapsamında çalışmada test edilen bir numaralı hipotez aşağıdaki gibi yorumlanabilir.

H1: Öğrencilerin yaşları ile muhasebe meslek etiği algısı arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki vardır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları ile genel olarak etik algılaması boyutu arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde herhangi bir farklılık bulunmamaktadır. Bu sonuçlara göre yaş değişkeni için H1 hipotezi kabul edilemez.

Bu bulgu, yapılan önceki çalışmalarla uyumludur. Kutluk ve Ersoy (2011) da öğrencilerin yaşları ile etik algılamaları arasında anlamlı bir farklılık bulunmadığını ileri sürmüştür.



5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Küreselleşme ve gelişen teknolojinin etkisi ile mal ve hizmet üretiminde çeşitlilik artmış, bu durum mali sektörde giderek karmaşık bir yapı ortaya çıkarmıştır. Finansal işlemlerin doğru bir şekilde analiz edilmesi ve yorumlanması, elde edilen sonuçların ilgili taraflara tarafsız bir şekilde aktarılması, muhasebe mesleğine verilen önemi arttırmıştır. Son yıllarda işletmelerde yaşanan finansal olaylar, muhasebe ve denetim alanında yaşanan olumsuz gelişmeler, işletmeleri doğrudan etkileyen muhasebe verilerinin, doğru ve güvenilir bir şekilde sunulabilmesinde yasal düzenlemelerin tek başına yeterli olmadığını göstermiş ve mesleki etik ilkelere ihtiyaç duyulmuştur. Böylece muhasebe mesleğinde etik değerlere yönelik bir takım standartların oluşturulması yönünde çalışmalar başlatılmış, meslek örgütleri tarafından meslekle ilgili etik kurallar yazılı hale getirilmiştir.

Muhasebe meslek etiği ile ilgili tüm dünyada ve ülkemizde çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Türkiye’de muhasebede meslek etiğine yönelik en temel düzenlemeler TÜRMOB tarafından yapılmıştır. Bunlardan en önemlisi 3568 sayılı yasa kapsamında düzenlenen “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik”tir. Bu yönetmelik, 19 Ekim 2007 tarihinde 26675 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili yönetmelikte muhasebe meslek etiği ile ilgili temel etik ilkeler; doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış olarak belirlenmiştir.

Çalışmada TÜRMOB etik yönetmeliğinde yer alan; doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış ilkeleri kapsamında anket formları oluşturulmuş, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme, İktisat, Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümlerinde muhasebe eğitimi gören öğrencilerin etik algılamaları araştırılmıştır. Yapılan çalışmalar sonucunda geri dönen kullanılabilir anket sayısı 206 olarak tespit edilmiştir. Örnekleme ana kütleinin yaklaşık % 30’ una ulaşılmıştır. Çalışmada

anket yönteminden ziyade senaryolar esas alınmış, böylece öğrencilerin mevcut senaryoyu nasıl algıladıkları ve bunun etik değer üzerindeki etkisi araştırılmıştır.

TÜRMOB etik yönetmeliğinde yer alan temel etik ilkeler, araştırmamızın örneklemini oluşturan öğrencilerin yaş, cinsiyet, ikamet ettikleri yer, etik eğitimi alıp almaması ve gelir düzeyi değişkenleri kapsamında değerlendirilmiş, aşağıda maddeler halinde verilen sonuçlara ulaşılmıştır.

- Öğrencilerin cinsiyet durumunun etik algılamalar üzerindeki etkisi incelendiğinde; kadın öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, meslekte tarafsızlık ve mesleki sırların açıklanmamasını ifade eden gizlilik ilkesine, genel hatlarıyla meslek etiğine daha duyarlı olduğu tespit edilmiştir.
- Eğitim hayatı boyunca etik eğitimi almış olan öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki davranış ilkelerine daha duyarlı olduğu; etik eğitimi almamış öğrencilerin ise etik dışı davranışlar sergilemeye, eğitim almış öğrencilere göre daha eğilimli oldukları tespit edilmiştir.
- Araştırmaya katılan öğrencilerin doğruluk ve dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış değişkenleri ile ailelerinin gelir düzeyi boyutu arasında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir.
- Öğrencilerin yaşadıkları yer ile etik algılamaları arasında önemli düzeyde bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir.
- Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları ile genel olarak etik algılaması boyutu arasında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıdaki sonuçlar değerlendirildiğinde;

- Muhasebe alanında kariyer yapmak isteyen öğrencilerin meslekle ilgili temel bilgileri öğrendikleri İktisadi ve İdari Bilimler Fakültelerinde, muhasebe ve denetim alanlarında hem teorik hem de uygulama açısından gerekli alt yapının oluşturulması sağlanmalıdır.

- Ülkemizde yapılan araştırmalarda, lisans ve yüksek lisans düzeyinde verilen eğitimlerde muhasebe meslek etiği ile ilgili derslerin okutulmadığı görülmektedir (Karaman, 2015: 108). Etik olgusunun bireylerde eğitim ve öğretim ile pekiştirileceğini düşündüğümüzde muhasebe mesleğini seçecek öğrencilerin, muhasebe meslek etiğine ilişkin duyarlılıklarının artması için meslek eğitimi ile birlikte muhasebe meslek etiği dersi ayrı ve zorunlu bir ders olarak okutulmalıdır. Sadece etik derslerinde değil, tüm alan ve meslek derslerinde neyin iyi neyin kötü, neyin doğru, neyin yanlış olduğunu belirleyen ahlaki kurallara, etik değerlere ve standartlara ilişkin yeterli eğitimin verilmesine özen gösterilmelidir. Bireylere etik olgusunun gerek eğitim hayatları boyunca gerekse yaşadıkları sosyal çevrede benimsetilmesinin kişilerin yaşamları boyunca etik dışı davranışlara yönelme eğilimini azaltacağı unutulmamalıdır.

- Gelecekte yapılacak olan çalışmalarda etik algıları üzerinde kültürel yapının, bölgesel yapının ve makro ekonomik (gelişmişlik düzeyi, gayrisafi yurt içi hasıla vb.) faktörlerinde dikkate alınması halinde daha sağlıklı sonuçlara ulaşılabileceği düşünülmektedir.

- Bu çalışma Çankırı Karatekin Üniversitesi ile sınırlı olduğundan genel bir sonuca ulaşmada farklı bölgelerdeki birçok üniversite öğrencisinin de analize dâhil edilmesi önerilmektedir.

- Etik ilke ve standartlar kişiler arasında hiçbir ayrıma yer vermeden uygulanmalı; meslek mensubu adaylarını etik dışı davranmaya yönelten yasal boşluklar yapılacak düzenlemeler ile ortadan kaldırılmalı, yasalar mesleki etik kuralları ile uyumlu hale

getirilmelidir. Muhasebe meslek etiği ilke ve kuralları bir bütün olarak ele alınmalı ve herkes tarafından eşit uygulanmalıdır.

- Muhasebe meslek mensubu adaylarının eğitim hayatları boyunca etik eğitimi alıp almaması, meslek etiğine bakış açıları, muhasebe mesleğinin gelecekteki kalitesini belirleyecektir. Bu nedenle etik değerlerin öğrencilere eğitim hayatları boyunca verilmesi, mesleğin gerektirdiği bilginin yeterli bir şekilde aktarılması; gelecekte herhangi bir sektörde işe başlayacak olan öğrencilere, meslekleri ile etik değerler arasındaki ilişkiyi kurabilmeleri ve mesleklerini başarılı bir şekilde yerine getirebilmeleri konusunda büyük katkı sağlayacaktır.



KAYNAKÇA

- Akdoğan, H. (2003). *Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları*. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Eskişehir.
- Akdoğan, N. ve Tenker, N. (2010). *Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akın, O. ve Özdaşlı, K. (2014). Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyuma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*: Temmuz, 59-74.
- Aktaş, A. M. (2012). *Muhasebe Mesleğinde Etik ve Uyum*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Arzova, S. B. ve Susmuş, T. (2003). Muhasebe Bilim Dalında Uzmanlaşmayı Seçen İşletme Öğrencilerinin Meslek Etiği Algılamalarının İncelenmesi: İki Üniversite Örneği. *Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi*, 5 (2): 127-152.
- Atayman, V. (2005). *Etik*. İstanbul: Donkişot Yayınları.
- Ay, M. ve Güler, E. (2011). “Öğrencilerin Etik Değerleri: Meslek Yüksekokulu Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma”. III. Ulusal Kurumsal Yönetim, Yolsuzluk, Etik ve Sosyal Sorumluluk Konferansı, Nevşehir.
- Ayboğa, M. H. (2001). Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Etiği. *Ege Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, (2): 28-44.
- Bahar, E. (2014). *Meslek Etiği*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Bilen, A. ve Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 2 (6): 57-72.
- Dağlı, Ş. S. (2013). *Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Uygulama*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Dinç, Y. ve Cengiz, S. (2014). Muhasebe Denetiminde Hata ve Hilenin Denetçi Etiği Açısından İncelenmesi: Enron Skandalı Örneği. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5 (1): 221-236.
- Güneş, R. ve Otlu, F. (2003). Muhasebe Uygulayıcılarının Sosyal Sorumluluk Anlayışı Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi*, 5 (2): 107-126.
- Güney, S. ve Çınar, O. (2012). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin (SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26 (2): 91-106.

Hacıhasanoğlu, T. (2013). Sakarya İlinde Faaliyet Gösteren Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 14 (1): 357-372.

Hazar, A. ve Babuşcu, Ş. (2007). *Muhasebe ve Finansal Raporlama*. İstanbul: Akademi Yayınları.

İşgüden, B. (2007). *Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Meslek Etiği Üzerine Etkileri*. Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.

Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

Karaman, E. S. (2015). *Muhasebe Meslek Etiği ve Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Bakışı (Balıkesir İli Örneği)*. Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.

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

Kısakürek, M. M. ve Alpan, N. (2010). Muhasebe Meslek Ortaklığının Sağlayacağı Yararların Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma: Sivas Örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 6 (2): 85-101.

Kolçak, M. (2013). *Meslek Etiği*. Bursa: Ekin Yayınları.

Kotar, E. (1997). “Muhasebe Denetim Mesleğinde Ahlakın Yeri ve Önemi” [Bildiri]. *III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu*, 30 Nisan- 4 Mayıs 1997, İstanbul.

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. *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (46): 157-174.

Kurt, G., Okan, P. ve Başer, F. (2010). Muhasebe Meslek Mensubu Olabilecek Öğrencilerin Meslek Etiği Konusundaki Algılama ve Eğilimlerinin Belirlenmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 3 (1): 1-20.

Kutlu, A. H. (2008). Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilimleri: Kars ve Erzurum İllerinde bir Araştırma. *Kafkas Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 63 (2): 143-170.

Kutlu, A. H. (2011). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Ankara: Nobel Akademi Yayınevi.

Kutluk, F. A. ve Ersoy, A. (2011). Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 11 (3): 425-438.

Marşap, B. (1996). Muhasebe Mesleği Fonksiyonları ve Meslek Mensuplarının Nitelikleri. *Yaklaşım Dergisi*, (37): 119-123.

Okay, S. (2011). *Muhasebe Hata ve Hilelerin Meslek Etiği Açısından Değerlendirilmesi*. Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Karaman.

Sakarya, Ş. ve Kara, S. (2010). Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması. *Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12 (18): 57-72.

Selimoğlu, S. K. (1997). “Muhasebe Denetim Mesleğinde Ahlakı (Etik) Yaklaşımı” [Bildiri]. *III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu*, 30 Nisan- 4 Mayıs 1997, İstanbul.

Selimoğlu, S. K. (2006). “Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik”. *Mali Çözüm Özel Sayı*, 437-456.

Sevilengül, O. (2007). *Genel Muhasebe*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Türk, Z. (2004). *Muhasebe Meslek Ahlakı*. Adana: Nobel Yayınevi.

Türker, M. ve Sayar, Z. (2013). *Muhasebe Meslek Mensuplar İçin Etik Kurallar El Kitabı*. Ankara: TÜRMOB Yayınları.

Uyar, S., Kahveci, A. ve Yetkin, M. (2015). Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: ALTSO Meslek Yüksekokulu Örneği. *Niğde Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8 (2): 237-247.

Yalçın, S. (2011). Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Ekim: 47-66.

Yıldız, G. (2011). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama. *Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 36: 155-178.

EK.1: ANKET FORMU

Bilimsel bir çalışmada kullanılmak üzere hazırlanmış olan bu anket formunun amacı Çankırı Karatekin Üniversitesinde muhasebe eğitimi gören İktisat, İşletme ve Kamu Yönetimi bölümü son sınıf öğrencilerinin muhasebe meslek etiği konusundaki algılama ve eğilimlerini tespit edip, analiz etmektir. İsminizi yazmadan cevaplayacağınız bu sorular yüksek lisans tezine ve bilimsel bir makaleye veri teşkil edecektir. Bu nedenle vereceğiniz cevapların doğruluğu, çalışmanın amacına ulaşmasında oldukça önemlidir. Katkılarınızdan dolayı teşekkür ederiz.

NOT: Size en uygun tek bir seçeneği işaretleyerek soruları cevaplandırınız.

Yaşınız:

- 17-20 arası 20-23 arası 24'den fazla

Cinsiyetiniz:

- Erkek Kadın

Mezun Olduğunuz Lise:

- Düz Lise Ticaret Lisesi Meslek Lisesi Diğer

Ailenizle Birlikte Yaşadığınız Yer:

- İl İlçe Kasaba Köy

Ailenizin Aylık Ortalama Gelir Düzeyi:

- 1 000-1 500 TL 1 501-2 000 TL 2 001-2 500 TL 2 500 ve üzeri

Üniversite eğitimi boyunca muhasebe dersi aldınız mı?

- Evet Hayır

Eğer muhasebe dersi aldıysanız almış olduğunuz dersleri işaretleyiniz.

- Finansal Muhasebe Maliyet Muhasebesi Şirketler Muhasebesi
 Envanter ve Bilanço Mali Tablolar Analizi Diğer

Etik ilgili bir ders aldınız mı? Eğer aldıysanız almış olduğunuz etik (ahlak) dersinin adını yazınız.

- Evet Hayır

Alınan Etik (Ahlak) Dersinin Adı :.....

SENARYOLAR

DOĞRULUK VE DÜRÜSTLÜK

SENARYO 1: İşletme öğrencisi Ali almış olduğu derslerden birinden birkaç arkadaşı ile birlikte bir grup oluşturarak proje hazırlamaya ve yılsonu ödevi olarak bu projeyi sunmaya karar vermiştir.

Ali öğrenci temsilcisi olduğundan proje ile ilgili hiçbir çalışmaya katılmamış ancak sosyal ilişkilerini kullanarak, isminin hazırlayanlar kısmında yer almasını, arkadaşlarına kabul ettirmiştir.

Ali'nin bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 2: Üniversiteden mezun olmak üzere olan Zeynep'e alanında oldukça başarılı olan AKIN muhasebe şirketinden iyi bir iş teklifi yapılmıştır. Ancak muhasebe şirketi, son sınıf öğrencisi olan Zeynep'e final sınavlarından başarılı olup, hemen mezun olmasını şart koşmuştur. Zeynep en çok zorlandığı bir dersin sınav sorularını eski bir arkadaşı aracılığıyla ele geçirmiş ve sınavdan başarılı olarak mezun olmuştur.

Zeynep'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 3: ZİRVE İşletmesi muhasebe departmanında çalıştırmak üzere üniversiteyi yeni bitirmiş ön muhasebe elemanı aradığını gazeteye ilan vermiştir. İşe girebilmek amacıyla başvuran adaylara yapılan mülakatta, şirket sahibi Harun Bey iki kişi arasında kararsız kalmıştır. Son ikiye kalan adaylardan Akın Bey eğitim hayatında oldukça başarılı iken, diğer aday Tahir Bey, Akın Bey kadar bilgili değildir ancak şirket sahibinin yakın aile dostudur. Bir hafta sonra şirket sahibi Harun Bey, Tahir Bey'i işe almaya karar vermiştir.

Harun Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

TARAFSIZLIK

SENARYO 4: Güneş işletmesinin sahibi Mehmet Bey, muhasebesini tutan Hamit Bey'e yaptıkları sözleşme gereği ödediği ücret dışında, verdiği hizmetleri ve çalışmalarını takdir ettiğini belirterek oldukça pahalı bir bilgisayar hediye etmiştir. Hamit Bey bu hediyeyi kabul etmiştir.

Hamit Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 5: Ufuk limited şirketi yapacağı ödemelerde sıkıntıya düşmemek amacıyla X Bankasına kredi başvurusunda bulunmuştur. Banka müdürünü yakinen tanıyan muhasebe personeli Ahmet Bey, müdürle irtibata geçerek kredinin erken bir tarihte çıkmasını sağlamıştır.

Yaptığı iş karşılığında şirket sahibi kendisine muhasebe müdürlüğünü teklif etmiş, Ahmet Bey bu teklifi kabul etmiştir.

Ahmet Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 6: Işık hizmet işletmesi sağlık sektöründe faaliyet göstermektedir. Işık işletmesinin Mali Müşaviri Ali Bey, şirket sahibinin yakın akrabasıdır. Işık işletmesinin 2015 yılında devlete ödeyeceği vergi tutarı oldukça yüksek çıkmıştır. Şirket sahibi, Mali Müşavir Ali Bey'e daha az vergi ödemek için asılsız (sahte) fatura düzenlemesi konusunda baskı yapmıştır. Ali Bey, yakın akrabası olan şirket sahibinin ısrarı üzerine faturaları düzenlemiş ve işleme sokmuştur.

Ali Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

MESLEKİ YETERLİLİK

SENARYO 7: Muhasebe bölümünde öğrenim görmekte olan Ufuk, ara sınavından çok düşük aldığı muhasebe dersinden kopya çekmeye karar vermiş, sınav notu oldukça iyi olan sınıf arkadaşı Ayşe'ye kendisine sınavda yardım etmesi karşılığında bir miktar para vereceğini söylemiş ve Ayşe bu teklifi kabul etmiştir. Ara sınavda yeterlilik gösteremeyen Ufuk, kopya çektiği final sınavından oldukça yüksek bir puan alarak başarılı olmuş, Ayşe'ye verdiği sözü tutarak kendisine bir miktar para vermiştir.

Ufuk'un bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 8: ART hizmet işletmesi, Mali Müşavir Ekrem Bey'e iş teklifinde bulunmuştur. Teklif edilen ücret düşük olup, Ekrem Bey'in hizmete uygun teknik ve mesleki standartlarına göre işi yerine getirmesi mümkün değildir. Ekrem Bey müşteriyi kaybetmemek için iş teklifini kabul etmiştir.

Ekrem Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 9: Hayat Sigorta Şirketinin Mali Müşaviri Adnan Bey Mart ayına ilişkin beyannameyi süresinde vermiştir. Birkaç gün sonra beyanname tutarının hesaplanmasında hata yaptığını fark etmiştir. Ancak Adnan Bey, vergi dairesini bu konuda bilgilendirmemiş ve yaptığı hatanın düzeltilmesi amacıyla düzeltme talebinde bulunmamıştır.

Adnan Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

GİZLİLİK

SENARYO 10: Eda hanım, MRT işletmesinin muhasebesini tutmaktadır. MRT işletmesinin ASİL işletmesine oldukça yüksek miktarda borcu bulunmakta; borcu ödeme gücü olmasına rağmen sürekli ertelemektedir. ASİL işletmesi ise maddi açıdan sıkıntı çekmekte, bu alacağı tahsil etmesi durumunda ise kısa süreli de olsa rahatlama yaşayacaktır. Eda Hanım, MRT işletmesinin bu davranışından oldukça rahatsız olduğundan müşterisini kaybetme pahasına, ASİL işletmesine MRT işletmesinin ödeme gücü olduğunu bildirmiştir.

Eda Hanım'ın bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 11: Mali Müşavir Ayten Hanım ÇAĞIN Hizmet İşletmesinde çalışmaktadır. Aynı sektörde faaliyet gösteren rakip firma SUDE Hizmet İşletmesi, kendisinden belirli bir para karşılığında ÇAĞIN Hizmet İşletmesinin mali bilgilerini talep etmiştir. Ayten Hanım bu teklifi kabul ederek gerekli tüm bilgileri SUDE Hizmet İşletmesine vermiştir.

Ayten Hanım'ın bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 12: Başak İşletmesinin Mali Müşaviri Aydın Bey, 2013 yılında şirketin devredilmesi üzerine tüm defter ve belgeleri şirket sahibine teslim etmiştir. Yerine kurulan Zaman İşletmesinin Mali Müşaviri Fuat Bey, Aydın Bey'den Başak İşletmesinin 2012 yılına ait mali bilgilerini talep etmiştir. Aydın Bey Başak İşletmesinin sona ermesinden dolayı bu bilgileri Fuat Bey ile paylaşmıştır.

Aydın Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

MESLEKİ DAVRANIŞ

SENARYO 13: Üniversiteyi yeni bitiren Serdar Bey ARI işletmesinde ön muhasebe elemanı olarak çalışmaya başlamıştır. İşe girdikten altı ay sonra işletmenin sorumlu muhasebecisinin şirket kazancını düşük göstererek, ortaklara ödenmesi gereken kar tutarını olduğundan daha düşük ödediğini öğrenmiştir. Serdar Bey, şirket ortaklarına sorumlu muhasebecinin ödenmesi gereken kar tutarını eksik ödediğini telefonla bildirmiştir.

Serdar Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 14: Üniversiteyi yeni bitiren Altan Bey SIR İşletmesinde ön muhasebe elamanı olarak çalışmaya başlamıştır. Üç ay çalıştıktan sonra işletmenin sorumlu muhasebeci Salim Bey'in şirketin ödenmesi gereken vergi tutarını vergi dairesine olduğundan daha düşük beyan ettiğini öğrenmiştir. Şirketin sorumlu muhasebecisi maliyeye durumu ihbar etmemesi için Altan Bey'e rüşvet teklifinde bulunmuş, Altan Bey bunu kabul etmiştir.

Altan Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

SENARYO 15: CEYHUN İşletmesinin Mali Müşaviri Erkan Bey, şirket sahibinin isteği üzerine, işyerinde çalışan 150 işçinin ücretini fazla prim ödememek amacıyla olduğundan daha düşük göstermiştir. Sosyal Güvenlik Kurumuna bu şekilde bildirmiştir.

Erkan Bey'in bu davranışı;

- Tamamen Etik Dışı Kısmen Etik Dışı Kararsızım Kısmen Etik
 Tamamen Etik

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı	Pınar CEYLAN
Doğum Yeri	ANKARA
Doğum Tarihi	04.05.1982

LİSANS EĞİTİM BİLGİLERİ

Üniversite	Gazi Üniversitesi
Fakülte	İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Bölüm	Maliye

İŞ DENEYİMİ

Çalıştığı Kurum	Milli Savunma Bakanlığı/Çankırı Karatekin Üniversitesi
Görevi/Pozisyonu	Muhasebe Uzmanı-Mali İşler Şefi
Tecrübe Süresi	8 Yıl

KATILDIĞI

Kurslar	Kamu Mevzuatı ve Kamu İhale Kanunu
---------	------------------------------------

İLETİŞİM

Adres	Aksu Mahallesi Çelebi Sokak Tilura Sitesi A1 Blok No:26 ÇANKIRI
E-mail	clk.pinar@hotmail.com

