

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI



**MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE
ETİĞİNE BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİ:
MUNZUR ÜNİVERSİTESİ VE FIRAT
ÜNİVERSİTESİ'NDE BİR UYGULAMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR

HAZIRLAYAN
Songül UMUD

ELAZIĞ-2018

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE ETİĞİNE BAKIŞ
AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİ: MUNZUR ÜNİVERSİTESİ VE FIRAT
ÜNİVERSİTESİ'NDE BİR UYGULAMA

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR

HAZIRLAYAN
Songül UMUD

Jürimiz,tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonunda bu yüksek lisans tezini oy birliği / oy çokluğu ile başarılı sayılmıştır.

Jüri Üyeleri:

- 1.
- 2.
- 3.

F.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun/...../..... tarih vesayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof. Dr. Ömer Osman UMAR
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖZET**Yüksek Lisans Tezi****Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarının
Değerlendirilmesi: Munzur Üniversitesi ve Fırat Üniversitesi'nde Bir Uygulama****Songül UMUD****Fırat Üniversitesi****Sosyal Bilimler Enstitüsü****İşletme Anabilim Dalı****Elazığ- 2018; Sayfa: XV+113**

Meslek mensuplarının, mesleklerini icra ederlerken etik ilke ve kuralları uygulamalarının gerekliliği, mesleki kalitenin de artmasına zemin hazırlamaktadır. Sorumluluk ve hesap verebilme temelinde değerlendirildiğinde muhasebecilik mesleği, mensuplarının gerek bireysel gerekse toplumsal etik ilkelere bağlılıkları ile işlerlik kazanmaktadır. Aksi takdirde meslek mensuplarının etik ilkelere aykırı olarak gerçekleştirecekleri faaliyetler, topluma yansiyarak olumsuz sonuçları da beraberinde getirecektir. Buradan hareketle, meslek mensuplarının etik ilkelere bağlılıklarının oluşmasında mesleki eğitimin rolünün ne denli önemli olduğu açıktır. Meslek mensubu adaylarının, mesleki bilgilerin yanı sıra etik değerleri de benimsemeleri; hem muhasebecilik mesleğine olan güvenilirliği arttıracak hem de mesleki yeterlilik kapsamında meslek mensuplarının görevlerini layıkıyla yerine getirmelerinde önemli bir rol üstlenecektir.

Bu çalışma, Munzur ve Fırat Üniversiteleri'nde muhasebe eğitimi gören öğrencilerin muhasebe meslek etiğine bakış açılarını değerlendirmek, muhasebe meslek etiği ilkelerine karşı duyarlılıklarını ve etik dışı davranışlarla karşılaştıklarında verecekleri tepkinin yönünü öğrenmek amacıyla hazırlanmıştır.

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

ABSTRACT**Master Thesis****Assessment of Accounting Ethics on Students Taking Accounting Education: An Application at Munzur University and Fırat University****Songül UMUD****The University of Fırat****The Institute of Social Sciences****The Department of Business Administration****Elazığ – 2018; Page: XV+113**

The necessity of applying ethical principles and rules while professions of professions are preparing the ground for the increase of professional qualifications. When considered on the basis of responsibility and accountability, the accountancy profession is functioning with the commitment of its members to individual and societal ethical principles. Otherwise, the activities that the members of the professions will perform in contradiction with the ethical principles will bring negative results with the reflection of the society. From this point of view, it is clear that the role of vocational education in the formation of the ethical principles of professional members is very important. Candidates for professional membership should adopt ethical values as well as professional knowledge; will increase the credibility of the accountancy profession and will play an important role in fulfilling the duties of professional members within the scope of professional qualification.

The purpose of this study is to evaluate the students' views on accounting profession ethics of Munzur and Fırat Universities and to learn their sensitivity towards accounting ethics principles and the direction of their reactions when they encounter unethical behaviors.

Keywords: Ethics, Occupation Ethics, Accounting, Accounting Occupation Ethics

İÇİNDEKİLER

ÖZET	II
ABSTRACT.....	III
İÇİNDEKİLER	IV
TABLolar LİSTESİ	IX
ŞEKİLLER LİSTESİ	XII
ÖNSÖZ	XIII
KISALTMALAR DİZİNİ	XIV
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1. ETİK KAVRAMININ TEORİK YAPISI VE BOYUTLARI.....	3
1.1. Etik Kavramı ve Etik Tanımı	3
1.2. Etikle İlişkili Kavramlar.....	5
1.2.1. Etik ve Ahlâk.....	5
1.2.2. Etik ve Hukuk.....	6
1.2.3. Etik ve Sosyal Sorumluluk	8
1.2.4. Etik ve Kültür	9
1.3. Etik Teorileri	10
1.3.1. Teleolojik Yaklaşım	10
1.3.1.1. Bireyci Yaklaşım	11
1.3.1.2. Faydacı Yaklaşım	11
1.3.2. Deontolojik Yaklaşım.....	12
1.3.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı.....	13
1.3.2.2. Eşitlikçi Yaklaşım.....	13
1.4. Etik Dışı Davranışların Nedenleri.....	14
1.4.1. Kişisel Nedenler	14
1.4.1.1. Etik Kriterleri Farklı Yorumlama	14
1.4.1.2. Meslek Mensubunun Bencil Davranması	15
1.4.1.3. Etik İkilemler	15
1.4.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği	16
1.4.2. Kişisel Olmayan Nedenler.....	16
1.4.2.1. Etik Davranışları Farklı Algılama.....	16

1.4.2.2. Rekabet	16
1.4.2.3. Meslek Ücreti.....	17
1.4.2.4. Karşılıklı Güvensizlik	17
1.4.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge Düzenleme	17
1.4.2.6. Etik Davranışın Esnetilmesi.....	18
1.4.2.7. Yasaların Etkisi	18
1.4.2.8. Geleneklerin Etkisi	18
1.5. İşletmede Etik.....	19
1.5.1. İşletme Etiği Tanımı	19
1.5.2. İşletmede Etiğe Duyulan Gereksinim ve Önemi	20
1.6. Meslek Etiği ve Önemi.....	21
1.6.1. Genel Anlamda Meslek Etiği	21
1.6.2. Meslek Etiğinin Önemi.....	23
1.6.3. Mesleki Etik Kuralları	24

İKİNCİ BÖLÜM

2. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ.....	26
2.1. Muhasebe	26
2.2. Muhasebenin Temel Kavramları.....	27
2.3. Muhasebe Mesleğinde Etik	29
2.3.1. Muhasebe Etiğinin Önemi	29
2.3.2. Muhasebe Meslek Mensubunun Üstlendiği Sorumluluklar	30
2.3.3. Muhasebe Meslek Etiği İlke ve Kuralları.....	30
2.3.3.1. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri	31
2.3.3.2. Muhasebe Meslek Etiği Kuralları	32
2.3.4. Dünyada Muhasebe Meslek Etiğine İlişkin Yapılan Düzenlemeler.....	36
2.3.4.1. Amerikan Üniversite Muhasebe Eğitimcileri Derneği – (AAA)	36
2.3.4.2. Uluslararası Muhasebeciler Derneği – (IFAC).....	37
2.3.4.3. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu - (IAESB)	39
2.3.4.3.1. IES:4 Mesleki Değerler Etik ve Davranışlar Standardı	40

2.3.4.3.2. IEPS 1: Mesleki Değerler, Etik ve Tutumları Geliştirme ve Devam Ettirme Yaklaşımları.....	41
2.3.4.4. Etik Eğitimi Konusunda İşletme Fakültelerini Yükseltme Birliği – (AACSB).....	42
2.3.4.5. Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü – (AICPA).....	43
2.3.4.6. Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Birliği – (IAAER).....	44
2.3.4.7. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü – (INTOSAI).....	44
2.3.4.8. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü – (IIA)	45
2.3.4.9. Avrupa Muhasebeciler Federasyonu – (FEE).....	46
2.3.5. Türkiye’de Muhasebe Mesleğine Yönelik Etik Kurallar	47
2.3.5.1. Türkiye’de 3568 Sayılı Yasa Kapsamında Yapılan Düzenleme	47
2.3.5.2. Maliye Bakanlığı’nın Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı.....	48
2.3.5.3. Sermaye Piyasa Kurulunun Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı.....	48
2.3.5.4. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı.....	49
2.3.5.5. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Odaları Birliği’nin Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı.....	50

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. MUNZUR ÜNİVERSİTESİ VE FIRAT ÜNİVERSİTESİN’DE MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE ETİĞİNE BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE

YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA.....	52
3.1. Araştırmanın Amacı, Kapsamı ve Önemi	52
3.2. Araştırmanın Hipotezleri ve Modeli	53
3.3. Araştırmanın Yöntemi.....	55
3.4. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi	55
3.5. Araştırmanın Analizi	56
3.5.1. Veri Toplama Araçları.....	56

3.5.2 Verilerin Değerlendirilmesi.....	56
3.5.3. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizleri.....	57
3.6. Bulguların Frekans Dağılımları.....	59
3.6.1. Demografik Bulgular.....	59
3.7 Çalışma Verilerinin Analizi	60
3.7.1. Öğrencilerin “Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılı” Ölçeğine Katılma Düzeyleri	60
3.7.2. Öğrencilerin “Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Dereceleri” Ölçeğine Katılma Düzeyleri.....	62
3.7.3. Öğrencilerin “Muhasebe Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri” Ölçeğine Katılma Düzeyleri.....	63
3.7.4. Öğrencilerin “Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar” Ölçeğine Katılma Düzeyleri	65
3.7.5. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	67
3.7.6. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları	71
3.7.7. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıklar.....	75
3.7.8. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları	79
3.7.9. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları	88
3.8. Hipotezler.....	93

SONUÇ VE ÖNERİLER.....	95
KAYNAKÇA.....	99
EKLER	107
Ek 1: Orjinallik Raporu.....	107
Ek 2: Araştırma Anketi	108
Ek 3: Etik Kurul Kararı	111
ÖZGEÇMİŞ	113



TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1: Muhasebenin Temel Kavramları	27
Tablo 2: Araştırmaya Katılan Öğrencilerin Tanıtıcı Özellikleri	59
Tablo 3: Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelerine Katılma Düzeyleri	61
Tablo 4: Öğrencilerin Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerinin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeyleri	63
Tablo 5: Öğrencilerin Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısında Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeyleri	64
Tablo 6: Likert Tipi Ölçek İçin Puan Aralıkları	65
Tablo 7: Öğrencilerin Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeyleri	66
Tablo 8: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	67
Tablo 9: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	68
Tablo 10: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	69
Tablo 11: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	70
Tablo 12: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları	71
Tablo 13: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları	72

Tablo 14: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları	73
Tablo 15: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları	74
Tablo 16: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları	75
Tablo 17: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları	76
Tablo 18: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları	77
Tablo 19: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları	78
Tablo 20: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları.....	79
Tablo 21: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları.....	81
Tablo 22: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları	83

Tablo 23: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları	86
Tablo 24: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları.....	89
Tablo 25: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları.....	90
Tablo 26: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları	91
Tablo 27: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları	92

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Araştırmanın Modeli	54
------------------------------------	----



ÖNSÖZ

Yüksek lisans eğitimimde ve tez dönemim boyunca benden yardımlarını esirgemeyen, bilgi birikimi ile beraber hoşgörüsü ve anlayışıyla yol gösterici olan değerli danışman hocam Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR'e sonsuz teşekkürlerimi sunarım. Yine yüksek lisans eğitimimde ve tez aşamasında akademik olarak ve manevi olarak beni cesaretlendiren Dr. Öğr. Üyesi Muhammet DÜŞÜKCAN'a ve tez süresinde büyük desteğini gördüğüm Öğr. Gör. Yavuz ÖZTÜRK 'e teşekkür ederim.

Ayrıca öğrenim hayatım boyunca benden desteklerini esirgemeyen canım annem ve babama yine hayatımın her alanında bana ışık olan sevgili eşim Öğr. Gör. Habib UMUD'a ve varlığıyla manevi destek bulduğum oğluma şükranlarımı sunarım.

ELAZIĞ-2018**Songül UMUD**

KISALTMALAR DİZİNİ

AAA	: Amerikan Üniversite Muhasebe Eğitimcileri Derneği (American Accounting Association)
AACSB	: Etik Eğitimi Konusunda İşletme Fakültelerini Yükseltme Birliği (Association of Upgrading Business Faculties on Ethics Education)
AB	: Avrupa Birliği
AICPA	: Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebeciler Enstitüsü (The American Institute of Certified Public Accountants)
CIA	: Sertifikalı İç Denetçi
DNC	: Gelişmekte Olan Ülkeler Komitesi (Committee on Developing Countries)
FEE	: Avrupa Muhasebeciler Federasyonu
IAAER	: Uluslararası Muhasebe Eğitim ve Araştırma Birliği (International Association of Accounting Education and Research)
IAASB	: Uluslararası Denetim ve Güvence Standartlar Kurulu (International Auditing and Assurance Standards Board)
IAESB	: Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (International Accounting Education Standards Board)
IEPS1	: Mesleki Değerler, Etik ve Tutumları Geliştirme ve Devam Ettirme Yaklaşımları (Developing and Resuming Approaches to Professional Values, Ethics and Attitudes)
IES	: Uluslararası Eğitim Standartları (International Education Standards for Professional Accountants)
IESBA	: Uluslararası Muhasebe Etik Standartları Kurulu (The International Ethics Standards Board for Accountants)
IFAC	: Uluslararası Muhasebeciler Derneği (International Federation of Accountants)
IIA	: Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
INTOSAL	: Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü (Organization of International Supreme Audit Institutions)
IPSASB	: Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (The International Public Sector Accounting Standards Board)

MEGEP	: Mesleki Eğitim ve Öğretim Sisteminin Güçlendirilmesi Projesi
PAIB	: Bağımlı Çalışan Muhasebeciler Komitesi (Deputy Employee Accountants Committee)
SMMM	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
SMP	: Küçük ve Orta Ölçekli Muhasebe Büroları Komitesi (Small and Medium-Sized Accounting Bureau Committee)
TESMER	: Türkiye Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TİDE	: Türkiye İç Denetim Enstitüsü
TMMOB	: Temel Eğitim ve Staj Merkezi
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği
vb	: ve benzeri
vd.	: ve diğerleri
YMM	: Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

Etik, iyinin kötünden, doğrunun yanlıştan, erdemin erdemsizlikten ayırt edilmesini inceleyen felsefi bir kavramdır. Toplumsal yaşamın düzenlenmesi için gerekli olan normların yanı sıra etik, kişilerarası uzlaşmayı sağlamaya odaklandığı gibi, mesleki açıdan da işletmelerin uygulamalarını dürüst bir şekilde gerçekleştirmelerinde büyük bir rol üstlenmektedir. Etiğin toplumun geneline hakim oluşu, toplumu oluşturan bütün temel dinamiklerin sistematik bir şekilde çalışmasını sağlayacak ve toplumsal refah tesis edilmiş olacaktır. Aksi takdirde toplumsal düzen bozulacak ve topluma hakim olan bütün değer yargıları anlamlılığını yitirecektir.

Mesleki açıdan değerlendirildiği zaman meslek etiği, meslek mensuplarının mesleğin kendilerine biçmiş olduğu görevlerin eksiksiz ve kusursuz olarak yerine getirilmesi anlamını taşımaktadır. Meslek mensuplarının etik dışı yollara başvurmaları demek, mesleki etik ilkelerinin zarar görerek üçüncü kişilerin mesleğe olan güvenlerini sarsacak; netice olarak mesleki yozlaşma kaçınılmaz bir hal alacaktır.

Muhasebecilik mesleği, mesleki etik ilkelerin eksiksiz ve kusursuz olarak uygulanması gereken mesleklerin belki de en başında gelmektedir. Temel ilkeler kapsamında değerlendirildiği zaman muhasebecilik mesleği, etik dışı davranışların kolaylıkla uygulanabileceği bir alan olarak kabul edilmelidir. Zira sosyal sorumluluk, tarafsızlık ve tutarlılık gibi çok önemli kavramların eksiksiz ve kusursuz olarak yerine getirilmesi gereken muhasebecilik mesleği, etik ilkelerin uygulanmaması durumunda içi boşaltılmış bir teoriden ibaret olacaktır.

Muhasebe meslek mensuplarının hem muhasebenin temel ilkelerini hem de mesleki etik ilkelerini doğru bir şekilde özümseyerek uygulamaları, muhasebecilik mesleğinin hak ettiği itibarı ve mesleğe olan toplumsal güveni sağlamanın tek yolu olarak görülmelidir. Meslek mensuplarının etik ilkelerin dışına çıkmaları demek, gerek meslek içi gerekse toplumsal anlamda bozulmalara yol açarak toplumsal refahın zarar görmesine sebep olacaktır. Mesleki anlamda etik ilkelerin uygulanması, meslek mensuplarının etik ikilemde kalmalarının önüne geçerek mesleki itibarlarını ve yeterliliklerini destekleyecek; böylelikle etik dışı uygulamaların da önünde aşılması güç bir engel oluşturacaktır.

Dünyada ve ülkemizde ekonomik hayatın gelişmesi ve modern devlet sisteminin bir gereksinimi olarak muhasebecilik mesleğine olan ihtiyacın artması, muhasebecilik

mesleğini icra edenlerin de örgütlü bir yapıya olan ihtiyaçlarını da beraberinde getirmiştir. Bu bağlamda Türkiye de muhasebe sisteminin sorumluluklarını belirlemede TÜRMOB (Türkiye Serbest Mali Müşavirler ve Yeminli Mali müşavirler Odaları Birliği), uluslararası düzeyde ise mesleğin uzmanlaşması hususunda yol gösterici olan IFAC (International Federation of Accountants) Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları'nı oluşturmuştur. IFAC'nin üyesi olan meslek kuruluşları ve bu kuruluşların üyeleri tarafından uygulanması gereken uluslararası muhasebe eğitim standartlarından IES 4 “Mesleki Değerler, Etik ve Davranışlar Standardı” yürürlükte bulunmaktadır.

Muhasebe meslek mensupları mesleki faaliyetlerini etik ilke ve kurallara bağlı olarak sürdürebilmeleri için etik eğitimi olmazsa olmaz bir kuraldır. Bu bağlamda Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu (IAESB) muhasebe ve etik eğitimi ile ilgili standartlar belirlemiştir. Belirlenen bu standartlar etik sorunlarla karşılaşıldığında nasıl bir yol izlenmesi gerektiğini açıkça ifade etmektedir.

Bu çalışma kapsamında muhasebe dersi alan öğrencilerin muhasebe meslek etiğine bakış açılarını değerlendirmek, muhasebe meslek etiği ilkelerine karşı duyarlılıklarını ve etik dışı davranışlar karşısında bakış açılarını değerlendirmektedir.

Üç bölümden oluşan bu çalışmada birinci bölümde etik kavramı ve tanımı, etik teorileri, etik dışı davranışların nedenleri, işletmede etik, meslek etiği ve önemi ile ilgili bilgiler verilmiştir.

İkinci bölümde, muhasebe, muhasebenin temel kavramları, muhasebe mesleğinde etik, muhasebe etiğinin önemi, dünyada muhasebe meslek etiğine ilişkin yapılan düzenlemeler ve son olarak Türkiye’de muhasebe mesleğine yönelik etik kurallar anlatılmıştır.

Üçüncü bölümde ise Munzur Üniversitesi ve Fırat Üniversitesin öğrencileri üzerinde etik değerler anlayışının belirlenmesinde yönelik bir anket çalışması yapılmış ve elde edilen bulguların analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. ETİK KAVRAMININ TEORİK YAPISI VE BOYUTLARI

1.1. Etik Kavramı ve Etik Tanımı

Etik, iyi ve kötü insan davranışlarını oluşturan özellikler olarak tanımlanır. Böylelikle insanlar, neyin iyi, neyin kötü, neyin doğru, neyin yanlış olduğuna ve nelerin yapıp nelerin yapılmayacağına karar verirler (Maheshwari ve Ganesh, 2006; 76).

Etik, geçmiş ve bugünü kapsayan, doğru olan ve yanlış olan davranışların ölçülmesi ve yorumlanmasıdır. Kişilerin töresel ilişkilerini veya ahlâksal ilişkilerini, görüş ve davranışlarını inceleyen bir felsefe dalıdır (Ekici, 2013: 21).

Aristoteles'ten bu zamana bir felsefe disiplinin ismi olan etik, köken olarak, Yunancadaki “*ethos*” kelimesinden türemiştir. Ethos kelimesi çok farklı anlamlara gelmektedir. Yunancada çoğul olarak kullanıldığında, genellikle kişinin asıl yeri, yurdu, kaldığı yer, memleket anlamlarını barındırmaktadır. Kelimenin başka anlamları ise, töresel veya ahlâksal bilinç, inanç ve davranışlar, tutumlar, töresel ve ahlâksal karakter biçiminde tanımlanmıştır (Ekici, 2013: 21).

Etik ile ilgili bazı tanımlamalar aşağıda verilmiştir:

Etik insanın ne yapması veya ne yapmaması gerektiğini söyleyen değerlerdir. Bu değerleri, ödev, erdem, ilke ve toplumun çıkarları olarak dört kısımda incelenebilir. Ödev, kişilerin yaptıkları rollerde sergilenen davranışlardır. Erdem, iyi bir insanın özelliklerinin bütünüdür. İlke, kişilerin davranışlarını oluşturan doğrulardır. Toplum çıkarları ise toplum geneline fayda sağlayan her türlü eylemdir. Bu değerlerin tamamı incelendiğinde, etik davranışlarının kapsamı belirlenmektedir (Özdemir, 2008: 182).

Olumsuzlukların sonuçlarını “etik” olarak söylenmesinin sebebi, etiğin konusunda fazlasıyla “iyi” ve “kötü” kavramlarını barındırmasından kaynaklanır (Dedeoğlu, 2006: 48).

Annemarie Pieper'in göre “ Felsefenin bir disiplini olan etik, kendini ahlâki eylemin bilimi olarak anlar. Ahlâkilik kavramını temellendirmek üzere insan pratiğini, mevcut ahlâkilik koşulları açısından araştırır. Burada ahlâkilik, bir eylemi ahlâki açıdan iyi bir eylem olarak tanımlamayı mümkün kılan niteliği ifade eder.” şeklinde tanımlamaktadır (Pieper, 2012: 23).

Etik kişiler, toplumlar ve kurumlar bakımından ne doğru veya ne yanlış olduğuna dair moral, görev ve zorunlulukları belirlemektedir (Çukacı, 2006: 91).

Etik veya ahlâk felsefesi ahlâkı konu alan felsefe dalıdır. Ahlâk iyi veya kötüyü, doğru veya yanlış, erdem veya kusuru ile kişilerin yaptıklarını veya yapacaklarını değerlendirir (Nuttall, 1997: 15).

Felsefi anlamda etik, ahlâkın özünde ve temelinde araştırmalar yaparak, bireysel ve toplumsal sorunları ele alan felsefenin bir kolu olarak tanımlanabilmektedir. Başka bir tanımla etik, doğru olan davranışlar nelerdir?, iyi olan nedir?, sorularına cevap bulmaktır (Usta, 2011: 41).

Etik bir kişinin davranışları sırasında yararlandığı ahlâki ilkelerin tamamıdır. Etik kavramı başka bir biçimde açıklamak gerekirse, etik bir kişinin doğru ile yanlış ayırırken kullandığı kişisel ölçütlerdir. Kişilerin hangi davranışları sergilemeleri gerektiğini belirten etik; sorumluluk ve görevlerini esas alan bir davranış kuralını veya disiplinini göstermekte ayrıca kişinin ne yapıp veya ne yapmaması konusunda davranış biçimlerini tanımlayan kuralları belirlemektedir (Kutlu, 2008: 146).

Etik kişilerin doğru bir biçimde nasıl davranacaklarını açıklayan ve bunları tanımlayan standart, ilke ve değerler sistemidir. Etiği başka bir ifadeyle açıklamak gerekirse, kişi veya grup davranışlarının rehberi olan doğru veya yanlışın, iyi ya da kötünün standartlarını belirleyen ahlâki ilkelerdir. Ayrıca çeşitli eylemler arasında yapılacak olan seçimlerde kişilere yardımcı olacak davranışları oluşturmayı amaçlamaktadır (Sökmen, 2016: 20).

Etiğin konusunu, doğru-yanlış ayrımını yapma ile doğruyu tatbik etme eğilimi oluşturmaktır. Etik kavramının temelinde sorumluluk duygusu ve topluma karşı bu sorumluluğu yerine getirme tarzı yer almaktadır (Yıldız, 2010: 159).

Etik, kişinin diğer kişiler, devlet ve kurumlarla olan ilişkilerinde toplumun tecrübelerinden, geleneklerinden ve göreneklerinden yararlanan, akıl yürüten, toplumlar arasında uyumu, birlikteliği ve dayanışmayı arttıran ve bu sebepten dolayı toplumların ekonomik, sosyal ve politik yapılarında kararlılık sağlayan standartların prensiplerin ve değerlerin tamamıdır (TÜRMOB-TESMER, 2009: 223).

Etik ile ilgili tüm bu tanımlamalar dikkate alındığında, insan davranışlarında doğru ve yanlış üzerine yoğunlaştığı ve bu davranışların standart ilkeleri sorguladığı görülmektedir. Etik tüm toplumları ilgilendirdiğinden, üzerinde dikkatle durulan bir konu halini almış ve bu sebeple evrensel bir nitelik kazanmıştır. Bu sebeple etik

konusunda neredeyse her ülkede farklı çalışmalar yapılmıştır. Tüm bu çalışmaların dikkat çeken yanı iyi-kötüyü, doğru-yanlış, haklı-haksız, kabul edilebilir-kabul edilemez, adaletli-adaletsiz, vb. durumlarda ikilemler üzerinde yoğunlaşarak, söz konusu kavramların bireysel ve toplumsal olarak irdelendiği ve genel kabul görmüş ilkelerin belirlenmesine çalışmasıdır. Gerçek şudur ki insanlar dinamik bir toplum yapısı içinde olması sebebiyle sürekli değişime ayak uydurmak zorundadır. Engel olunamayan bu değişim, etik standartların belirlenmesini zorlaştırmaktadır. Bu sebeple etik konusunda yoğunlaşan tartışmalar ve çatışmalar süreklilik kazanmıştır (Filizöz, 2011: 3).

1.2. Etik İlişkili Kavramlar

1.2.1. Etik ve Ahlâk

Ahlâk kavramını güncel normlar ve değerler bütünü olarak tanımlamak mümkündür. Başka bir ifadeyle ahlâk kavramı, toplum tarafından kabul görmüş “doğru” ve “yanlış” hakkındaki düşünceler bütünüdür (Morland ve Bos, 2011: 8).

Görgü ve gelenek anlamlarını taşıyan ahlâk, İngilizce “morality” Latince ise “moralis” sözcüklerinden türemiştir (Özdemir, 2008: 108). Aynı zamanda Arapça’da “hulk” kökünden türeyen ahlâk kelimesi ‘moral’in karşılığı olarak kullanılmakta bu da gelenek, görenek, alışkanlık vb. anlamları taşımaktadır. Bu sebeple köken olarak ele alındığında etik ile ahlâk arasında anlam farkı bulunmamaktadır (Tepe, 2004: 12).

Literatür incelemelerine bakıldığında etik ile ahlâk kavramları birbirinin yerine kullanılabilir. Her iki tanımlamanın içeriğinde bir diğer kavramın tanımı bulunmaktadır. Böyle bir durumun yaşanmasının sebebi ise her iki kavramı birbirinden kesin çizgilerle ayırmanın pek mümkün olmamasıdır. Etik ve ahlâkın birbirinin yerine kullanılabilmesinin başında kavramların iç içe geçip benzerliklerinin fazla olması gelmektedir. Ancak bu iki değer birbirine eşdeğer olmadığı da yaygın bir görüştür (Filizöz, 2011: 3).

Ahlâk, doğru ve yanlış, iyi ve kötü, erdem ve kusur ile yapılan eylemlerin sonuçlarını değerlendirir. Etik ise ahlâkı konu alan felsefenin bir dalıdır. Ahlâki yargıları ve ahlâki terimleri inceleyen etik, takınılan ahlâki tutumların ardında yatan yargıları ele almaktadır (Gündüz, 2010: 10). Buradan hareketle etik kararlar iki önemli olguyu içermektedir. Birincisi “iyi-kötü”, “doğru-yanlış” gibi seçimleri inceleyen

normatif yargılar, ikincisi ise toplum tarafından kabul edilen davranışlardan oluşan ahlâki olgulardır (Tüzüner ve Sevinç, 2013: 453).

Etik, doğru ve yanlış davranışların teorisiyken ahlâk bu davranışların pratiğidir. Etik, kişinin belirli durumlarda ifade ettiği değerlerdir. Ahlâk ise bunun yaşama geçmiş biçimidir. Etik genel bir bakış açısı sunarken ahlâk daha derine inmektedir. Ahlâk, davranışların ayrıntılarıyla ilgilenmektedir (TMMOB, 2004: 15).

Ahlaki kurallar toplumdan topluma ve zamandan zamana farklılık gösterebiliyorken; etik bu kuralları evrensel olarak işlemektedir. Kısaca etik toplumdan topluma veya coğrafi sınırlar içinde şekillenmemektedir. Ayrıca bulunduğumuz zamanda birçok etik ilkesi, ülkelerin yasalarında ve mesleklerin etik davranış kodlarında yer edinmiş ve yazılı kurallar halini almıştır. Söz konusu kurallara uyulmaması durumunda ise müeyyideler uygulanmaktadır. Bazı etik ve ahlâk kuralları ise yazılı durumda olmayıp uyulmaması durumunda toplum tarafından ayıplanma, kınanma ve hatta dışlanma gibi sosyal müeyyideler içermektedir. Hatta ahlâk kuralları yazılı olmamasına karşın sosyal müeyyideler içerdiği için yazılı olanlardan daha çok etkilidir (Kolçak, 2016: 3).

Etik, toplumlarda ilk olarak tarih, sosyal, siyasi, ekonomik ve kültürel faktörler olmak üzere birçok etkene bağlı olarak oluşan tarihi, toplumsal ve dinamik bir süreçtir. Etik ve ahlâki değerler hazır olan bir reçete değildir. Etik ve ahlaki değerler, yasa hazırlanır gibi hazırlanıp topluma sunulamaz. Kişi veya grup otoritesine bağlı olarak getirilen kurallar veya bu yönde yaptırılmaya çalışılan davranış veya itaat türleri etik veya ahlâki değerler olarak kabul edilemez (TMMOB, 2004: 15).

1.2.2. Etik ve Hukuk

Hem hukuk hem de etik, doğru veya yanlış olarak kabul edilen değerlerle alakalıdır. Fakat hukuk, toplumun yasallaştırılmış etiğini yansıtır. Dolayısıyla bir kişi herhangi bir hukuki kuralı veya düzenlemeyi ihlal ederse etik dışı davranmış olur (Tota ve Shehu, 2012; 559).

Bir eylem, karar alındıktan sonra zorunlu bir hal alır ve bu eylemi gerçekleştirmek için harekete geçmek gereklidir. Gerçekleştirilen faaliyetler baskıdan kaynaklanıyorsa eylemin zorunluluğu hukuksal; faaliyet eylemin manevi anlamda iyiliğinden kaynaklanıyorsa eylemin zorunluluğu etikseldir. Öyleyse etik, manevi iyilik kaynaklıdır. Hukuk, hakkın ne olduğunu söyler; zihniyetle değil, kişinin neye yetkin

olup olmadığı ile ilgilenir. Etiğin ise ilgi alanı sadece zihniyettir. Etik bazen hukuk kurallarını da kapsayabilir. Fakat bu kapsayıcılık baskıdan dolayı değil, zihniyetin kişinin manevi iyiliğinden kaynaklandığındandır (Kant, 2007: 91).

Toplum hayatında örf ve adetlerin veya ahlâksal değerlerin toplumsal düzeni korumada yeterli olmadığı durumlarda, düzenin korunması için, devlet yetkisi kullanılarak belirli kurallar konulmaktadır. Toplumlardaki hukuk sistemi, ahlâki sistemin garantisidir. Devlet, yasa koyucu olması sebebiyle toplumsal hayatı garanti altına alıyor demektir (Sökmen, 2016: 23).

Etik ve hukuk kuralları birbiri ile yakın ilişki içindedir. Etik, kişilerin davranışlarını toplum içinde iyi-kötü, doğru-yanlış olarak değerlendirirken; hukuk, etik gibi toplumsal düzeni sağlayıcı kuralların neler olduğunun belirlenmesine yardımcı olmaktadır. Ayrıca bu kuralların uygulanmasında müeyyide gücüne sahip olması nedeniyle etikten ayrılmaktadır. Her iki kavramın var olmasının temel amacı, toplumsal düzenin sağlanmasıdır. Etik ve hukukun ortak amacı, iyilik ve doğruluğun hâkim olduğu, sorun ve çatışmalardan uzak, yaşanabilir bir toplum hayatının sağlanmasıdır (Filizöz, 2011: 6).

Ahlâk/ etik kuralları hukuk düzeninin temel taşıdır. Fakat ahlâki değerlerin hepsi hukuk kurallarının içinde yer almamaktadır (Ayboğa, 2001; 30). Bu bakımdan hukuk ile ahlâk birçok yönden iç içe olmasına karşın aralarında farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıkları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Kutlu, 2011: 30-31):

- a) İnsan kendisine karşı sorumluluklarıyla meşgul olurken, hukuk genel olarak bu konuyla uğraşmaz.
- b) Ahlâki ilkeler başka kişilerin haklarını çiğnememe, başkalarına yardım etme gibi konuları işlerken, hukuk kurallarında bu tarz emirler yer almaz. Hukuk sadece toplumsal düzenin korunması için, sosyal ve ailevi bağlar açısından gerekli gördüğü yardımların yapılması için birtakım kurallar koyabilir.
- c) Hukuk kuralları kanun haline getirilmiş kurallar iken, ahlâk toplum vicdanında yaşamaktadır.
- d) Hukuk ile ahlâk kuralları arasındaki en önemli fark ise hukukun yaptırımlarının olmasıdır. Hukuk kurallarına uyulması için devlet tarafından cebir ve zor kullanılmaktadır. Örneğin, hırsızlık yapmamak ve birini öldürmemek birer ahlâk kuralıdır. Fakat bu konuları hukuk da işlediği için hukuk kuralına dönüşmüştür. Bu kurallara uyulmadığı takdirde devlet

devreye girerek müeyyidelerini uygular. Buna karşın ahlâk kurallarına uyulmaması durumunda devlet yaptırımı yoktur. Örneğin, bayram ziyaretlerine gitmemek, büyüklerine yer vermemek gibi durumlarda devletin herhangi bir yaptırımı yoktur. Bu gibi davranışların yaptırımı, toplum tarafından kınanma, ayıplanma ve eleştirilme şeklindedir.

1.2.3. Etik ve Sosyal Sorumluluk

Kurumların da tıpkı kişiler gibi içinde bulunulan toplumsal hayatta, sosyal ve ekonomik sorumlulukları vardır. Bu sebeple toplumsal sonuçları gözeterek davranış sergilemektedirler. Sosyal sorumluluklarının temel amacı topluma faydalı olmak ve bu durumu da hayırseverlik ve gönüllülük çerçevesinde gerçekleştirmektir. Sosyal sorumluluk literatürde genel olarak “belirli bir görevi yerine getirmek için o işi yapmakla mükellef olan bir yöneticinin uymak zorunda olduğu kurallar bütünü” olarak tanımlanmaktadır (Vural ve Coşkun, 2011: 62).

Kurumsal sosyal sorumluluk, herhangi bir işletmenin çevre üzerindeki etkileri ve toplumsal refaha katkıları kapsamında değerlendirilen, kurumsal bir girişim olarak tanımlanabilir. Bu terim, çevresel koruma toplulukları veya düzenleyicilerin gerekli gördükleri çabaların da ötesinde, işletmenin kendi çabalarını ifade eder (Arnaudov ve Koseska, 2012; 390).

Sosyal sorumluluk, işletmenin ekonomik faaliyetlerinin toplum çıkarları gözetilerek yönetilmesidir. Başka bir söylemle sosyal sorumluluk; işletmenin çalışma stratejilerinin yasal ve ekonomik koşullar, iş ahlâkı, örgüt dışı ve içi kişi ve grupların beklentileri doğrultusunda belirlenmesidir. (Demir ve Songür, 1999: 151).

Modern sosyal sorumluluk felsefesi açısından bakıldığında, bu kavram, etik işletme davranışlarına işaret etmektedir. Sosyal sorumluluk, etik olarak işletmelerin çevresine ve kişilere zarar verecek tüm eylemlerden kaçınmaları anlamı taşımaktadır. Sosyal sorumlu işletmeler, belirli sınırlar ve standartlar çerçevesinde insanlara yararı dokunmasıyla yükümlüdür. Bu sebeple sosyal sorumluluk kavramı, yaşayan ve dinamik bir yapıya sahiptir. İşletmelerin sosyal sorumlulukları ile birlikte ahlâki sorumlulukları da vardır. İşletmelerin ahlâki sorumlulukları, işletmelerin, etik standartlara göre davranması ile biçimlenmektedir (Çiftçioğlu, 2011: 56) .

Etik, işletmelerin sosyal sorumlulukları kapsamında vazgeçilmezidir. İş etiğinin, işletmelerin rekabet edebilirlikleri üzerine etkilerini inceleyen çalışmalar, stratejik etik

olarak adlandırılmıştır. Yani işletmeler, iş etiğine uygun çalışmaları doğrultusunda pazar değerlerini yükseltmektedirler. İşletme politikası ve etik ilişkisi kapsamında değerlendirildiği zaman bu yaklaşım, araçsal etik olarak nitelendirilmektedir. Sonuç olarak, iş etiği işletmelerin değerlerini arttırmada bir araç olarak kullanılmaktadır (Tak, 2011: 40).

1.2.4. Etik ve Kültür

Genel kabul görmüş şekliyle kültür, “bilgi, inanç, sanat, ahlâk, hukuk, örf ve adetlerden ve insanın toplumun birer üyesi olarak elde ettiği bütün yeteneklerden oluşmuş karmaşık bir bütün” olarak tanımlanmaktadır. Kültür, oluşumu itibariyle etik kurallar beslemektedir. Toplumlar, iyi veya kötü yargıları oluşturmurlarken duygu ve düşünceleri somut bir yansıma olarak ortaya çıkmaktadır. Değerler, semboller, varsayımlar ve tutumlar toplumsal davranış kalıplarını belirlemektedir (Gül ve Gökçe, 2008; 380).

En genel anlamı ile kültür, insanların yarattıklarının tamamıdır. Geniş bir açıdan bakıldığında, toplumların tüm yaşam şeklinin kültür olduğu anlaşılmaktadır. Kültür, toplumun düşünce, duygu ve hareketlerinden meydana gelen kalıplardan oluşmaktadır. Kültür maddi ve manevi olarak iki şekilde incelenmektedir. Kişilerin yarattığı tüm araç ve gereçler maddi kültür olarak adlandırılırken, yine kişilerin yarattığı tüm kurallar, anlamlar ve değerler manevi kültüre örnek verilebilmektedir. Bir üçüncüsü ise düşün yapıtlarında sanat ve edebiyatta ortaya çıkmaktadır. Yapay olarak ortaya çıkan bu ayırmda, maddi kültürü niteleyen teknoloji, manevi kültürü niteleyen ise ideoloji ve ayrıca üçüncü grupta yer alan sanat, edebiyat ve düşün yapıtları bir bütündür yani her biri diğerinin oluşumunda etkili olmaktadır (Aydın, 2017: 11).

Kültürün kişilerin hayatlarının biçimlenmesi ve ahlâki altyapılarının oluşturulmasındaki değeri düşünüldüğünde, kişilerin çalışma disiplinine olan etkisi ortaya çıkmaktadır. Kültür ve sosyal yapı bir arada incelendiğinde “doğuştan aktarılan ahlâki alışkanlıklar” tanımı, kültüre dair yapılan en kullanışlı tanımlamadır. Bu açıdan incelendiğinde kültürün, ahlâki kodlar içeren ve davranışlara nitelik kazandıran bir hazine olduğu söylenebilir. Söz konusu ahlâki kodlar bireylerin davranışları için o kadar basitleştirici bir özelliktedir ki, kişiler davranışlarını sergilerken, çok fazla düşünmeden, sadece öyle olması gerektiği veya kendilerine öyle öğretildiği gerekçesiyle hareket ederler (Ateş ve Oral, 2003; 59).

Tüm bu açıklamalar ele alındığında, toplumun birlikte oluşturduğu değerler olarak ifade edilen kültürün, toplum içinde oluşan etik ilkeler üzerinde doğrudan etkili olduğu söylenebilmektedir. Evrensel nitelikte olan etik ilkeler, çoğu toplum tarafından kabul görmüştür. Fakat toplumların farklı kültürlerle sahip olmaları, etiğin temelini oluşturan iyi ve kötü, doğru ve yanlış kavramlarının algılanmasında da farklılık yaratmaktadır. Yalan söylemek, hırsızlık yapmak, rüşvet almak, çalışma hayatında adil olmayan uygulamalar vb. konular birçok toplum için etik olmayan davranışlardır. Kısacası, etik ilkeler toplumların kültürel yapısından yani kültürü belirleyen tüm unsurlardan doğrudan doğruya etkilenmektedir (Filizöz, 2011: 11-12).

1.3. Etik Teorileri

Etik teorileri birçok kaynaktan iki farklı kategoride incelenmektedir: “teleolojik yaklaşım” ve “deontolojik yaklaşım”. Teleolojik yaklaşıma göre bir kişi, yaptığı eylemlerin sonucunda verdiği etik kararların, sonuçlarını gözlemleyerek açıklar (sonuç), deontolojik yaklaşıma göre ise kişi, yaptığı eylem sırasında kararının sürecini gözlemleyerek tanımlar (yöntem) (Kutlu, 2011: 10).

1.3.1. Teleolojik Yaklaşım

Genel olarak teleolojik yaklaşım ya da teleolojik felsefe, bir davranışın sonuçlarını değerlendirerek davranışın ahlâki olup olmadığını belirler (Ferrell vd., 2011: 155). Teleolojik kavramı, sonuçların değerlendirilmesinin rasyonel olarak yapılmasıdır. Teleolojik yaklaşıma göre, yapılan herhangi bir eylem sonucunda ahlâksal statü belirlenmektedir ve böylelikle elde edilen sonuçlarda kullanılan bu araçlar ve yollar meşrulaştırılmış olmaktadır. Ayrıca, yapılan eylemin doğru olması için eylemin iyi bir biçimde sonuçlanması gerekmektedir (Erdoğan, 2006: 7). Teleolojik kavram ahlâki olarak eylemlerin doğru veya yanlış olduğunun ana hatlarını ve nihai ölçütlerini özümseyen bir yaklaşımdır. Teleolojik yaklaşımda elde edilen veya elde edilmesi beklenen yararın karşılaştırılabilen miktarı bu yaklaşımın belirleyici kısmıdır. Kısaca alınan kararlarda iyi veya kötü sonuçlar elde edilmesidir. Bu yaklaşıma göre herhangi bir eylem tek başına iyi veya kötü değildir; eylemin iyi veya kötü oluşunu sonuçları belirler. Bu yaklaşıma göre eylemin istenilen sonucu vermesi, ahlaki açıdan iyi ve doğru kabul edilmesini gerektirmektedir (Sökmen, 2016: 42).

Teleolojik etik yaklaşımını ‘bireyci’ ve ‘faydacı’ yaklaşım olarak ikiye ayırmak mümkündür.

1.3.1.1. Bireyci Yaklaşım

Egoizm olarak isimlendirilen bu yaklaşım, doğrunun uzun sürede kişiye fayda sağlayan bir davranış biçimi olduğunu kabul etmektedir (Akdoğan, 2005; 297). Egoizm anlam olarak başkalarının veya toplumun değil, kişinin kendi çıkarlarını öncelikli olarak kabul ettiği bir davranış tarzıdır. Eylemlerin sonuçlarıyla ilgilenen bu yaklaşımda, eylemin kabul edilebilir bir davranış olması, kişiye getirebileceği sonuçlara göre değerlendirilmektedir. Egoist için kişisel çıkarlar; güç, güzel bir aile yaşamı, sağlık, ruhsal iyilik, iyi bir kariyer, vb. olabilir. Bu yaklaşımda kişisel çıkarları maksimize edebilecek her karar etikdir. Egoist kişiler alternatif kararlar arasında bir seçim yaptıklarında kendi çıkarlarını maksimize edecek kararları tercih edeceklerdir. Bir egoisti yönlendiren düşünce ‘çıkarın için en fazla iyiyi sağlayan eylemi yap’ şeklindedir (Filizöz, 2011: 11-12).

Bireyci yaklaşıma göre kişiler, kendilerine uzun bir sürede ve önemli derecede fayda sağlayacak durumlara göre karar alırlar. Bu davranış modelinin en önemli kısmı, kişinin kendisi için iyi veya doğru değerlendirmesinde kendisine en iyi faydayı sağlayacak sonuçtur. Egoist kişi çıkarlarını korumak amacıyla davranışlarını sergiledikçe, genel çıkarlar da ön planda olacaktır. Bu da aynı zamanda gelişme anlamına gelmektedir. Fakat bireyci yaklaşım, doğruluk, dürüstlük kavramlarını benimsediği zaman asıl anlamına ulaşır. (Akdoğan, 2005; 297).

1.3.1.2. Faydacı Yaklaşım

Faydacı yaklaşımda ahlâki ilke ve kurallar, insan düşüncesine rehberlik eden iyiye, önderlik etmektedir. Bu sebeple söz konusu eylem ise eylemlerin sonuçlarından elde edilecek fayda, söz konusu kural ise ahlaki kuralların takibi ön plana çıkmaktadır. Faydacılık, gerçekleştirilmesi zorunlu olan bir eylemin sonuçlarının ahlaki açıdan değerlendirilmesine dayanır ki bir eylem faydalı ise doğrudur. Faydacı yaklaşıma göre eylemlerin kötü ile iyi arasındaki en sağlıklı dengeyi kurmaları açısından değerlendirilmeleri gerekir. Buradan hareketle eylemlerin sonuçları kesinlik, yoğunluk, verimlilik, benzerlik, süreç, saflık ve genişlik gibi boyutların da hesaba katılarak değerlendirilmesi gereklidir (Özateş, 2010: 90).

Faydacı yaklaşımda kişiyi davranışa yönelten güdüler, sonuçlar kadar önemli değildir. Bir davranış ne kadar iyi niyetle yapılırsa yapılsın, davranışların sonuçları haz, mutluluk veya yarar sağlamıyorsa, bu davranış etik veya ahlâki olarak iyi sayılamaz (Sayımer, 2006: 14).

Faydacı yaklaşımda birçok kişiye en fazla fayda sağlayan kararın, doğru bir karar olduğu varsayılmaktadır. İlk olarak karardan etkilenecek olan taraflar için gerekli seçenekler değerlendirilir. Sonrasında bu taraflar içinde çoğunluğu oluşturan gruba en fazla hazzı ve faydayı sağlayacak davranışlar esas alınır. Gerçek uygulamalarda faydacı yaklaşımın belirlenmesi zordur. Bu sebeple, bu kavramın mümkün olduğunca en basit hale indirgenmesi gerekir (Akdoğan, 2005: 297). Bu model, bir ikilem için bütün çözüm önerilerinin, bütün olası paydaşların, her bir paydaşa yönelik bütün çözümlerin tüm maliyet ve faydalarının değerlendirilmesi, paydaşlardan mümkün olduğunca çoğunun faydasının maksimize edilmesi gerektiğini savunmaktadır (Karacan, 2014: 33-34).

1.3.2. Deontolojik Yaklaşım

Deontolojik yaklaşım, erdem ve adaletin evrensel standartlarına, doğru ve yanlış hakkındaki açık ve mutlak inançlara dayandırılır (Rice, 1997: 16). Teleolojik yaklaşım yapılan davranışların sonuçlarının doğruluğu üzerinde yoğunlaşırken, deontolojik yaklaşım daha çok haklar ve yükümlülükler üzerinde yoğunlaşmaktadır (Mcphail, K., Walters, D., 2009; 48)

Deontolojik yaklaşıma göre eylem ve kararların etik açıdan değerli veya değersiz sayılması, bunlara temel olan düşüncelerin niteliklerine göre belirlenmektedir. Deontolojik yaklaşım, yükümlülükleri teleolojik yaklaşımın tersine ilkenin bir gereği veya ödevi sayar. Bu yaklaşım temelde toplumsal kuralların bireyler tarafından içselleştirilmesi esasına dayanmaktadır (Kitapçı, 2010: 83).

Deontolojik yaklaşım, daha basit ve genel bir tanımlamayla, herhangi bir eylemin sonuçlarından çok, o eyleme yüklenen niyetler ve kişilerin haklarını temel alan ahlâk felsefesidir. Yapılan eylemlerde doğru sayılan unsurların onun sonuçlarının iyi ya da kötü olmasının yanında başka faktörlerle değerlendirilmesi gerektiği üzerine vurgu yapmaktadır. Burada dikkate alınması gereken faktörler ise, eylemin dayandığı ilke ve kurallardır (Filizöz, 2011: 16-17).

Bir deontolojik sistem, kararları yöneten kurallar ve prensiplerden meydana gelir. Alman filozof Immanuel Kant, muhtemelen sonuçlardan çok kuralların adalete

uygunluğunu ölçerek etik görüşünü en ikna edici ve açık bir şekilde geliştirmiştir. Bu biçimsel etik bakışında (veya sadece Kant'ın bakışında) bir eylemin hakkaniyete uygunluğu eylemin sonuçlarına az da olsa bağlıdır. Kant iyi niyet anlayışında temelin ahlâk olduğuna inanmıştır. Ahlâklı kişi iyi niyetli kişidir ve verdiği kararın sonuçlarına bakmazsınız doğrular üzerine etik kararlar verir (Kutlu, 2011: 13).

Bu yaklaşımı, etik ve haklar yaklaşımı ve eşitlikçi yaklaşım olarak ikiye ayırmak mümkündür.

1.3.2.1. Etik ve Haklar Yaklaşımı

Bireylerin gelişme, güvenlik, yaşama, gizlilik gibi temel haklarının olduğu ve bunların kişilerin kararlarında azımsanamayacak değişkenler olduğu temeline dayanmaktadır. Meslek örgütleri, meslek ahlâkı ile ilgili bir konuda karar verirken toplumdaki diğer bireylerin haklarını da önemsemeli ve dikkate almalıdır (Kutlu, 2011: 14).

Bu yaklaşım, insanların bir takım temel haklara sahip olduğunu ve aldıkları tüm kararlara saygı duyulması gerektiğini ileri sürmektedir. Yaklaşım göre bütün insanlar özgürdür ve refah içinde yaşamak hakkına sahiptir (Karacan, 2014: 35).

Başka bir tanıma göre bu yaklaşım, insanın kendi yaşantısında nelerin kararını verebileceğini ve toplumsal yaşam içerisindeki davranışlarına sınır tanıyan bir yaşam biçimini kabul edip edemeyeceğini ifade etmektedir. Bu yaşam biçimi tüm alanlarda faaliyet gösteren meslek mensupları için geçerlidir ve toplumda yaşamını sürdüren herkes, insan haklarına saygı çerçevesinde birtakım etik kurallara uyma zorunluluğunu kendisinde hissetmelidir (Karacan, 2014: 35).

1.3.2.2. Eşitlikçi Yaklaşım

Bu yaklaşımda temel olarak tarafsızlık, eşitlik ve adalet esas alınmaktadır. Yaklaşım, meslek örgütü için üç temel ilkeyi temel almaktadır (Akdoğan, 2005: 298):

- Bütün meslek mensupları eşittir. Meslek mensuplarının arasındaki farklılıklar sadece sahip oldukları yetenekler ve bilgiler doğrultusunda edindikleri görev ve sorumluluklardan kaynaklanmaktadır.

- Meslek örgütleri, kendi içindeki meslek mensuplarına etik kuralları uygularken adaletli davranmalıdırlar.

- Meslek mensuplarının mesleğe istemli veya istem dışı verdikleri zararların nedenlerini araştırarak istemli verilen zararlar çerçevesinde meslek mensuplarına yaptırım uygulamalıdır.

1.4. Etik Dışı Davranışların Nedenleri

Etik dışı davranış, hile, sahtekarlık, hırsızlık, etik normları veya standartları bozmak gibi yaygın olarak etik kuralların ihlal edildiği herhangi bir eylemi tanımlamaktadır (Wang vd., 2017; 188).

Etik dışı davranışlar, davranışsal sorunlar, çatışmalar ve saldırgan davranışlar gibi birçok nedenden kaynaklanmaktadır. Bununla beraber etik dışı davranışlar, ne sebeple ve hangi seviyede olursa olsun örgütsel yaşam kalitesini, çalışanların bağlılıklarını, motivasyonlarını ve performanslarını olumsuz etkilemektedir. Ayrıca etik dışı davranışlar kaba, örgütsel açıdan doğru olmayan davranışlar ve etik olmayan davranışlar biçiminde değerlendirilebilir. Bu tanıma göre etik dışı davranışlar, kişiler arasında özümşenen sosyal davranış kurallarının bozulmasına sebebiyet vermektedir (Kolçak, 2016: 3).

Etik olmayan davranışları kişisel nedenler ve kişisel olmayan nedenler olarak iki ana grupta incelemek mümkündür.

1.4.1. Kişisel Nedenler

Kişiyi etik dışı davranışlara yönlendiren sebeplerden biri olan kişisel nedenler tamamıyla o kişinin kendi eksiklikleri, zaafı, ikilemleri veya yetersizlikleri ile açıklanmaktadır. Kişiler bu eksiklikleri sebebiyle aşağıdaki nedenlerden dolayı etik dışı davranışlarda bulunmaktadır (Karacan, 2014: 43).

1.4.1.1. Etik Kriterleri Farklı Yorumlama

Kişinin, etik kriterleri toplumca benimsenen ölçütlerden farklı olarak yorumlamasıdır. Bunun sebebi ise bireyin aldığı eğitim ve kültürün baskın olmasıdır. Meslek mensuplarına yol göstermesi açısından meslek örgütleri tarafından yayınlanan etik ilkeler, çoğunlukla genel ve belirsiz olmaları nedeniyle eleştirilmiştir. Bu sebeple kuralların farklı kişilerce farklı algılanması söz konusudur. Örnek olarak meslek mensuplarının çıkar çatışması anlayışı, toplum tarafından belirlenen standartları karşılama açısından yeterli olmayabilir (Karacan, 2014: 43).

1.4.1.2. Meslek Mensubunun Bencil Davranması

Bencillik sadece kendini düşünerek gelişmeleri ben merkezli olarak yorumlamaktır. İdareciler ve çalışanlar sadece kendisinin ihtiyaçlarını var sayarak herhangi bir paylaşımda bulunmayı istemeyecektir. Bencillik başkalarının ihtiyaçlarını görmezden gelerek, gelişen olaylar karşısında kendi kazanç ve kayıplarının ne miktarda olacağı yorumunu getirmektedir (Gül, 2006; 70).

1.4.1.3. Etik İkilemler

Etik ikilemlerde farklı kuralların ve ilkelerin, rehber olarak, birbirine yakın değerlerde ve eş zamanlı olarak varlığını göstermesi, her biri için farklı bir davranış alternatifinin benimsenmesi gerekliliği söz konusudur. Bu durumda bir değer korunurken diğer değer harcanması zorunlu bir hal almaktadır (Yıldırım ve Kadioğlu, 2007: 77).

Etik ikilemler, birbirleriyle yarış halinde olan değerlerin çatışma içinde olmasıdır. Bu çatışan değerlerden biri korunursa diğeri korunamamaktadır veya bir değer korunması için diğer değerlerin göz ardı edilmesi gerekmektedir. Yönetici pozisyonunda çalışanlar, etik ikilemlerle çok daha sık karşılaşmaktadır. Yönetici, farklı değerler taşıyan seçenekler arasından birini seçmekte, değer taşıyan diğer seçenek veya seçenekleri yok saymış bulunmaktadır. Yöneticinin verdiği karar, etik açıdan uygun olmasa bile verilen karar veya yapılan eylem yasal olarak uygun olabilmektedir (Sökmen, 2016: 73).

Etik ikilemleri çözmek için çeşitli sistemler geliştirilmiştir. Bu sistemlerden birisi 2003 yılında Jay Black tarafından tıp alanında etik kararlar almak için geliştirilen Potter Kutusu modelidir. Daha sonra işletme, medya, kamu hizmeti vb. alanlara da uygulanan Potter Kutusu modeli altı adımda ele alınabilir (Tota ve Shehu, 2012; 557):

- İkilemi veya durumu tanımlama,
- Değerleri belirleme,
- Bir sorumluluk sistemi geliştirme (ilkelerin oluşturulması),
- Alternatifleri karşılaştırma,
- Kararları uygulama,
- Sonuçları izleme ve politika geliştirme.

1.4.1.4. Mesleki Bilgi Yetersizliği

Kişilerin mesleklerini kusursuz olarak gerçekleştirebilmeleri için gerekli olan teorik ve uygulamalı mesleki bilgiye sahip olmaları gerekmektedir. Bu gerekli bilgiye sahip olmayan meslek mensuplarının yaptıkları faaliyetlere taraf olanlar, yapılan faaliyetlerin kalitesini beğenmezler. Meslek mensuplarının tatminlerinin artması için kendilerinden kaynaklanan bu eksiklikleri ve yetersizlikleri gidermeleri gerekmektedir. Eğer kişi var olan yetersizliğini gideremezse gerçekçi davranamaz, etik dışı davranışlarda bulunur, hataları artar, sorumluluk alma gibi olumsuz ve yoğun baskılar neticesinde işini kaybetme korkusu ile etik olmayan davranışlarında daha fazla artış olur. Meslek mensupları bu gibi durumlarda, meslekte faydalı olamayacağına kanaat getirerek mesleği bırakmalı veya mesleğini sürdürebilmesi için eksik olduğu teorik ve uygulamalı bilgilerini mutlaka tamamlamalıdır (Karacan, 2014: 45).

1.4.2. Kişisel Olmayan Nedenler

İşletmeler meslek mensuplarının çalışma alanıdır. Bu çalışma alanlarında yoğun olarak çıkar çatışmaları meydana gelmektedir. Örgütsel yapı gereği, yöneticilerin tutumları ve davranışları orada çalışanları etkilemektedir. Bu etki kişilerin etik dışı davranmalarına sebep olabilmektedir. Ayrıca kişileri etik dışı davranışlara yönelten dış kaynaklı birçok sebep bulunmaktadır (Kutlu, 2011: 146).

1.4.2.1. Etik Davranışları Farklı Algılama

İşletme yöneticileri etik olmayan davranışlar gösterebilir. İşletme çalışanları da bu etik olmayan davranışlara katılabilirler. Öyle ki bazen işletme içinde yükselmenin yolu etik olmayan davranışlardan geçebilmektedir. Meslek mensupları bu gibi durumlarda işlerini kaybetseler bile etik davranışlar sergilemelidir. Etik davranışlar sergilememeleri durumunda etik olmayan davranışların sorumlusu olabilirler (Karacan, 2014: 46).

1.4.2.2. Rekabet

Etik dışı davranışların bir başka sebebi ise haksız rekabettir. Haksız rekabet, rekabetin olduğu ortamlarda aldatici davranışların bulunması ve dürüstlük ilkesine aykırı davranılmasıdır. İş hayatında (kurum içi kurallara ve yasalara aykırı olarak) yaşanan haksız rekabette mesleğe uygun olmayan eylemler nedeniyle haksız kazançlar

elde edilir ve buna bağılı olarak etik dışı davranışlarda bulunulmuş olur. Meslek mensuplarının rekabet etmeleri yasalarla veya kurum içi kurallarla engellenmiş olsa bile aralarında mutlaka gizli bir rekabet bulunmakta ve bu rekabet de etik dışı davranışları doğurmaktadır (İşgüden, 2007: 66).

1.4.2.3. Meslek Ücreti

Meslek mensupları verdikleri hizmetin karşılığının parasal değerini talep edebilirler. Meslek mensuplarının, meslektaşından daha düşük bir ücret talep etmeleri etik dışı bir davranış olarak görülemez. Ancak talep edilen ücret miktarı temel etik ilkeleri tehdit eden bir unsur olarak görülebilir. Örneğin bir meslek mensubunun düşük ücret talep etmesi, sunulacak hizmetin uygun tekniğe ve mesleki standartlara göre gerçekleştirilmesine engel olacaksa, mesleki yeterlilik ve özen ilkesini zedeleyecek tehditler oluşturabilir. Bu sebeple meslek mensupları tarafından sunulan hizmetler için ödenecek ücret düzeyinin belirlenmesinde serbest davranmak yerine birlik tarafından belirlenen ve ilan edilen asgari tutarın altında bir ücretlendirmenin yapılmaması gerekmektedir (Arıkan, 2013: 158).

1.4.2.4. Karşılıklı Güvensizlik

Bir meslekte çalışanların kendileriyle veya yönetimle aralarında karşılıklı güven olması çok önemlidir. Çalışılan ortamda güvene dayalı bir iletişim olmaz ise etik dışı davranışlarda artış meydana gelebilmektedir. Çalışanlara karşı güvensizlik konusunda yetkililerce bazı önlemler alınmalı ve denetlemek için birtakım uygulamalar gerçekleştirilmelidir. Örneğin yöneticilerin iş etiği açısından doğruluğun belirlenip sorgulanabilmesi için birtakım teknolojilerle çalışanların performanslarını değerlendirmesi ayrıca çalışanların kişiliklerini ölçecek bazı testler uygulayarak haklarında bilgi sahibi olunabilmesi gibi. Fakat çalışanların monitörden izlenmesi, özel evraklarının ve mektuplarının incelenmesi, siyasi görüşlerinin araştırılması sakıncalı durumlardır (Dağılı, 2013; 16).

1.4.2.5. Sahte ve Yanıltıcı Belge Düzenleme

Sahte belgeler, hukuki bakımdan zorunlu ve yeterli unsurları içermeyen belgelerdir. Yanıltıcı belgeler ise şekil şartlarına uygun olarak hazırlanmış fakat içerik olarak yanıltıcı bilgiler içeren belgelerdir. Sahte veya yanıltıcı belgeler sebebiyle alakası

olmamasına rağmen meslek mensupları da sorumlu duruma düşebilmektedirler. Bunun yanında, gerçeğe aykırı belgelerin farkına varılması son derece güçtür. Meslek mensuplarının bu konuda yanılgıları olasıdır. Fakat denetim sırasında ortaya çıkması muhtemel olan bu belgeler sebebiyle istenmeyen etik dışı davranışlar meydana gelebilmektedir (Kutlu, 2011: 147).

1.4.2.6. Etik Davranışın Esnetilmesi

İş dünyasındaki etik kurallar genel etik kurallarına göre daha esnek ve yumuşaktır. Küreselleşme, şirketleri etik kurallar konusunda daha esnek olmaya zorlayabilmektedir. Herhangi bir ülkede bütün faaliyetini kural ve ilkeler çerçevesinde gerçekleştiren işletmeler, başka bir ülkede, çoğu kez de şartların gerektirdiği sebepler ileri sürülerek etik dışı davranabilmektedir. Böylelikle etik dışı davranışların esnetilmesi sadece küresel olarak değil, yerli işletmeler için de sürekli rastlanan bir durumdur. Özellikle, örgüt kültürü içerisinde etik dışı davranışlar esnek bir yapıya sahipse, bu tür istenmeyen davranışlar kaçınılmaz olmaktadır (Sökmen, 2016: 80).

1.4.2.7. Yasaların Etkisi

Yasalara olan saygı ve olumlu veya olumsuz tavırlar, toplum tarafından etik kurallara verilen önem ve gösterilen duyarlılığın bir ölçüsüdür. Yasal yükümlülüklerin yerine getirilmemesi ve toplum düzenine aykırı olarak hareket etmek ise etik dışı davranışların göstergesidir. Yasalar çerçevesinde belirlenen genel hukuk kurallarının yanı sıra mesleki kuruluşlar tarafından mesleki saygınlığın arttırılması ve mesleki birlik ve beraberliği sağlayabilmek amacıyla oluşturulan ve uygulananın da yine mesleki kuruluşlar tarafından denetlendiği etik ilkeler bulunmaktadır. Bu ilkeler sayesinde toplumun çıkarları görmezden gelinemeyecek, yasalara ve mesleki kurallara aykırı davranışlara da etik dışı davranışlarından dolayı yaptırım uygulanabilecektir (İşgüden, 2007: 69-70).

1.4.2.8. Geleneklerin Etkisi

Günlük hayatta geleneklerin toplumun yaşam şekli ve davranışları üstünde etkili olabilmesi için aktif, yaratıcı ve yapıcı bir duruma getirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, toplumdaki etik dışı davranışların azlığı veya çokluğu, etik davranışların

toplumun saygın değerleri tarafından ne ölçüde desteklenip ne ölçüde desteklenmediğine bağlıdır (Sökmen, 2016: 81-82).

Etik dışı davranışların baş göstermesi halinde, toplumun sosyal, politik ve ekonomik yapısında dengesizlikler oluşacak ve bireyler kendi çıkarlarını ön planda tutarak, uzun zamandan bu yana toplumu bir arada tutan ve toplumdaki düzenin korunmasına yardımcı olan örflere ve adetlere olan bağlılıkları azalacaktır (İşgüden, 2007: 70).

1.5. İşletmede Etik

1.5.1. İşletme Etiği Tanımı

İşletme etiğinin ortaya çıkışı, 20.yüzyılın son on yılında dünyadaki politik, sosyal ve ekonomik gelişmelere paralel olarak gerçekleşmiştir (Cory, 2001: 2).

İşletme etiği, karmaşık ahlâki ikilemlerin incelenmesi ve çözümü için etik ilkelerinin uygulanması sanatı ve disiplindir. İşletme etiği işletmelerin yaptığı işlemlerde neyin doğru neyin yanlış veya neyin iyi neyin kötü olduğu sorularına cevap aramaktadır. İşletmelerin karşılaştıkları sorunların çözümünde etik olarak birden fazla doğru seçenek olabileceği gibi kimi zaman da doğru bir seçenek mevcut olmayabilir. Bu sebeple etik ve mantıksal muhakeme yoluyla işletmenin durumu göz önüne alınarak karmaşık ahlâki sorunların anlaşılması ve düşünülmesi gerekmektedir (Tak, 2011: 41).

İşletme etiği ile ilgili tek bir tanım olmamakla beraber, işletme etiği kar maksimizasyonu anlayışının aksine sosyal refah seviyesini yükseltme yönündeki talepler arasında bir denge kurabilmek için çözüm üretme, ilkeler ve inançlar doğrultusunda muhakeme etme ve yargılamayı gerektiren bir alan olduğu hususunda görüş birliği mevcuttur (Tak, 2011: 41). Öte yandan işletme yöneticilerinin kar maksimizasyonu ile ilgili olarak aldıkları kararları etik çerçevede ele almamaları, hem ahlâki bulunmamakta hem de kârın maksimize edilmesi konusunda yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle işletmelerin çıkarları doğrultusunda aldıkları kararlarının etik ilkelere aykırı olmaması gerekmektedir (Ergeneli, 1996: 103).

Kamu işletmeleri dışında işletmelerin genel amacı kâr elde etmektir ve işletmeler hissedarlarını ancak bu şekilde memnun etmektedirler. Kârın tatmin edici olması veya olmaması hissedarların politikalarına bağlı olarak değişmektedir. İşletme hissedarları kazan kaybet stratejisi uygularlarsa yani sınırsız bir kâr elde etmek isterlerse iş etiği konularını ihlal etmiş olabilirler. Bu da uzun vadede işletmenin devamlılığını

tehlikeye sokar. Böylelikle haksız rekabeti kazanç olarak gören işletmeler, kısa vadede hırslarına yenilebilirler (Bektaş ve Köseoğlu, 2008: 156-157).

İş dünyasının devamlı değişim içinde olması, işletmelerin fırsatları veya tehditleri algılamalarını etkilemektedir. İş etiği, işletmeler için kısa vadede maliyet unsuru olmakta iken, uzun vadede iş hayatında hareket alanlarının rahat olmasını sağlamaktadır. Özellikle iş yaşamındaki kişiler son yıllarda bilgiye kolaylıkla ulaşabildikleri için işletmeler uygulamaları rahatlıkla takip edebilmektedirler. Bu sebeple işletmeler etik olmayan davranışlarda bulundukları zaman anında tepkilerle karşılaşmaktadır. Söz konusu tepkiler bir işletmenin imajını zedeleyebilir ve bu durumda dönüşü zor zararlara sebebiyet verebilir ayrıca işletmenin sürekliliğini riske atmış olur (Bektaş ve Köseoğlu, 2008: 156-157).

İş etiği; bir organizasyon içindeki kişilerin öğrenebilmesi, organizasyon içinde bölünebilir olması ve işletme içinde benimsenmesi, birçok davranış kalıplarının olması, davranışlarda yol göstermesi ve performansların değerlendirilmesi ile çalışanlara özenetim olanağı vermesi gibi birçok özelliğe sahiptir (Küçüköğlu, 2015: 174).

1.5.2. İşletmede Etiğe Duyulan Gereksinim ve Önemi

Dünyada küreselleşmenin hız kazanmasıyla birlikte, ticari ilişkiler, işgücü, iş standartları ve rekabetin uluslararası bir alana taşındığı görülmektedir. Meydana gelen bu gelişmeler, toplumların değişimine ve iş değerlerinin farklılaşmasına yol açmakta ayrıca etik değerlerin yeni biçimlerine ihtiyaç duyulmasına sebebiyet vermektedir (Gök, 2008: 9).

Etik, doğru ve yanlış hakkında bir kişinin ahlâki yargılarını ifade etmektedir. Bir işletmede bireyler veya gruplar tarafından alınan kararlar, işletmenin bütün mensuplarını etkilemektedir. Etik davranış kararı ahlâkidir; çalışanlar nasıl harekete geçeceklerine karar vermek zorundadırlar. Bu durum, kısa vadede maksimum kârı sağlama açısından engel teşkil edebilir (Vadastreanu vd., 2015; 1069).

İşletmeler, belirli amaçları hedef edinmiş ve bu hedefler doğrultusunda faaliyetlerini sürdüren organizasyonlardır. Bu amaçlar çerçevesinde faaliyetlerini yürütürlerken, hem iç hem de dış çevrelerine karşı yasal sorumluluklar üstlenmektedirler. Gerek ürün gerekse hizmet üreten işletmelerin, faaliyet gösterdikleri çevreyi de muhafaza etmeleri son dönemlerdeki yasal düzenlemelerle bir zorunluluk

haline getirilmiştir. İşletmelerin etik ilkeleri oluştururken dikkat etmeleri gereken önemli hususları aşağıdaki şekilde açıklamak mümkündür (Aktaş, 2014: 27):

- a. *Öğrenilebilir Olması*: Çalışanların etik ilkeleri ve iş etiğine uygun değer ve yargıları benimseyebilmeleri için, işletmeye has etik kuralların öğrenilebilir ve geliştirilebilir bir kavram olduğunu belirtmektedir.
- b. *Paylaşılması ve Kapsaması*: İşletme içinde oluşturulan etik ilkelerin, yönetici ve çalışanların tümüne eşit derecede sorumluluk yüklemesi ve işletmenin tüm çalışanları tarafından öğrenilmesi, uygulanması, kazanılması, aktarılması ve paylaşılması sürecidir.
- c. *İçselleştirilmesi*: İşletme çalışanlarının etik ilkeleri benimsemesi ve temel etik felsefesini kazanıp, içselleştirmesi gerekliliğini belirtmektedir.
- d. *Etik Kültür Oluşması*: İşletme çalışanları etik ilkeleri öğrenip içselleştirdikleri zaman diğer işletme çalışanlarına göre farklı davranışlar sergileyecekler ve bu da işletmeye özgü bir etik kültürünün oluşmasını sağlayacaktır.

1.6. Meslek Etiği ve Önemi

1.6.1. Genel Anlamda Meslek Etiği

Tarihsel süreç içinde, insanoğlunun ihtiyaçlarından kaynaklanan tüm mal veya hizmetlerin üretimi birçok meslek guruplarının ortaya çıkmasına sebebiyet vermiştir. Söz konusu meslek gurupları zamanla bir araya gelip bir takım ilkeler belirlemişlerdir. Etik ve ahlâki değerler bu ilkeler arasında önemli bir yere sahiptir. Örnek olarak Osmanlı döneminde katı kuralları olan Ahi Birliklerine göre, ahlâki bir sebeple birlikten atılan bir esnaf, bir daha Osmanlı Devleti sınırları içerisinde bu mesleği icra edemezdi (MEGEP, 2006: 23).

Meslek etiği, belirli meslek guruplarına özel ahlaki kurallar belirlenmesi ve bu kurallara meslek mensuplarının uyması veya uymaya zorlanmasıdır. Ayrıca yapılan mesleki faaliyetler doğrultusunda doğru veya yanlışın neler olduğu konusunda değerlere dayalı belirli kurallar ortaya koymaktadır. Başka bir söylemle, meslek etiği her meslek grubunun kişisel, mesleki ve ahlâki ilkelere sahip olmasıdır. Meslek mensuplarının günümüzde bu ilkelere sahip olması hem meslek mensuplarına hem de mesleğin gelişme göstermesine büyük katkı sunmaktadır (Sakarya ve Kara 2010: 58).

Bir başka tanıma göre meslek etiği; her bir meslek için genel ahlâki ilkelerin yeniden yazılmasıdır. Meslek etiği belirli meslek mensuplarına özgü kuralların

belirlendiği ve meslek mensuplarının bu kurallara riayet etmelerinin sağlandığı, mesleki anlamda yetersiz ve ilkeleri olmayan meslek mensuplarının ise dışlandığı ve ayrıca meslek içindeki rekabetin önlenerek hizmet içi hedeflerin korunmasını amaçlayan mesleki ilkelerin tamamıdır (Başpınar ve Çakıroğlu, 2017: 63).

Meslek etiği on temel maddede incelenebilir. Bunlar (Ayboğa, 2001: 32):

1. **Meslek etiğinin kişisel etiğe dayandırılması:** Bireylerin kişisel yaşamında etik davranması ile meslek hayatında dürüst olmayı ve doğruyu amaç edinmesi arasında kesinleştirilmiş bir ayırım bulunmamaktadır.
2. **Meslek etiğinin dürüstlüğe dayandırılması:** Herhangi bir anlaşma veya işlem halinde her iki tarafın da birbirlerine eşit düzeyde ilgi ve alaka göstermeleri, pazarlıklarını yaparken iyi niyet çerçevesini terk etmemeleri ve faaliyetlerini bu temelde sürdürmeleri durumunda yapılan veya yapılacak olan iş, etik kurallar çerçevesinde ilerlemektedir.
3. **Meslek etiğinin namus gerektirmesi:** Bütünlük, güvenilirlik ve tutarlılık anlamlarına gelen namus; meslek ahlakı içerisinde davranışlarda bulunurken sözlerin ve taahhütlerin arkasında durmayı gerektirmektedir.
4. **Meslek etiğinin doğru söylemeyi gerektirmesi:** Satılan bir ürün ya da sunulan bir hizmetin kalitesinin olduğundan yüksek gösterilmesi gibi girişimler, müşterileri aldatmaya yöneliktir. Oysa ürün veya hizmetlerin kalitesi her zaman birinci sınıf olmak durumunda değildir.
5. **Meslek etiğinin güvenilir olmayı gerektirmesi:** Herhangi bir işletmenin geleceğinin belirsiz olması veya iflasın eşiğinde olması gibi olumsuz durumlarda, müşterilerini bu konuda bilgilendirmesi gerekmektedir. Meslek etiği var olan sorunların çözümüne yardımcı olabilmektedir. Ayrıca sorular karşısında son derece yararlı cevaplar verebilir ve en önemlisi ise destek kazandırabilmektedir.
6. **Meslek etiğinin iş planı gerektirmesi:** Toplum karşısında işletmelerin görüntüsü, vizyonu ve toplum içindeki rollerine bağlı olarak, o işletmenin meslek ahlakı belirlenebilmektedir. Ayrıca işletmelerin meslek ahlâkına uygun davranışları arttıkça, büyüme ve kâr hedeflerinin netliği de aynı derecede artmaktadır.
7. **Meslek ahlâkının içsel ve dışsal olarak uygulanması :** Meslek ahlâkına uygun davranan işletmeler, çalışanlarına ve müşterilerine karşı saygılı ve

dürüst bir yaklaşım sergilemektedirler. Meslek etiği, personele, satıcılara ve müşterilere verilen sözleri yerine getirmeyi içermektedir.

- 8. Meslek etiğinin kâr gerektirmesi:** İşletmelerin meslek ahlakına uygun davranmaları, işletmelerin yönetimlerinin güçlü olmasını ve otokontrol sistemine sahip olmalarını sağlayarak, doğru ve düzgün bir biçimde faaliyetlerini sürdürebilmelerine olanak vermektedir. Ayrıca işletmeler bu sayede hangi derecede büyüyeceklerini tahmin edebilmekte ve geleceklerini görebilmektedirler. Etik, geleceğe hazırlıklı olmak için şimdiki zamanda nasıl yaşadığımızın analizidir. Şimdiki zamanda kâr yapamamış bir şirket gelecek için bir hazırlıkta bulunamaz.
- 9. Meslek etiğinin değerler üstüne kurulu olması:** Hukuk yazılı ve katı kurallar içermesine rağmen, etik en alt seviyedeki kuralları belirlemektedir. Etik değerler, özelemler ve amaçlar doğrultusunda kurallar belirlemektedir. İşletmeler meslek etiğine uygun davranışlar bile, her zaman amaçlarına ulaşamayabilir, fakat niyetlerinden sapmazlar.
- 10. Meslek etiğinin bir işletmenin tepe noktasından başlaması:** Bir işletmedeki en tepedeki yönetici etik davranışlar konusunda hangi tutumları sergiliyorsa, çalışanların davranışları da bu yöneticinin tutumlarına göre şekillenmektedir.

1.6.2. Meslek Etiğinin Önemi

Globalleşen dünyada entelektüel sermayenin artması, mal ve hizmetlerin uluslararası alanda dolaşımı, kâr hedefli rekabete sınırsız bir güç kazandırmaktadır. Böylelikle gelir dağılımı, gelişmekte olan ülkelerde bozulur duruma gelmekte, kamu yararı göz ardı edilmekte, ekonomik faaliyetlerde vergi vermekten kaçınılmakta, kamu kaynakları israf edilmekte, rüşvet almak ve adam kayırmak meydana gelen sistemde kabul edilebilir bir duruma gelmektedir. Bu sebeple sosyal sorumluluk ve meslek etiği konularına önem veren batı üniversiteleri ile meslek birlikleri ve örgütlü işçi ve işverenler bu alanda yaptıkları incelemeleri ve araştırmaları rehber edinmektedirler (Karacan, 2014: 53).

Meslek etiğinin temelini insan ilişkileri oluşturmaktadır. Böylelikle meslektaşların belirlenen davranış kurallarına göre hareket etmeleri ve birbirleriyle olan

ilişkilerinde de bu davranış biçimlerine uymaları meslek etiğinin önemini ve gerekliliğini ortaya koymaktadır (Sayım ve Usman, 2016: 249).

İş ve meslek etiği standartlarının düşmesi, toplumsal dengesizliklerin oluşmasına sebebiyet vermektedir. Bu nedenle meslek mensuplarının teknik bilgi açısından ve etik davranışlar konusunda kaliteli bir durumda olması gerekmektedir. Ayrıca meslek mensuplarının meslek etiğine sahip olmamaları toplumdaki diğer bireyleri düşünmeden sadece kendi çıkarlarını düşünmelerine sebebiyet vermektedir (İşgüden ve Çabuk, 2006; 64).

1.6.3. Mesleki Etik Kuralları

Tüm mesleklerde ortak kural, mesleki etiğin ve davranış standartlarının geliştirilmesi ve bunlara bağlı kalınmasıdır. Standartlar, meslekler arasında hem kapsam hem de ayrıntı bakımından farklılık gösterebilirken, davranış ve etik kurallar kanunların öngördüğünden daha sıkı davranış kuralları barındırabilmektedir (Ward vd., 1993: 602).

Her meslek, kendine özgü yazılı veya yazısız davranış kurallarına sahiptir. Söz konusu kurallar meslek mensupları tarafından belirlenip geliştirilmektedir. Belirlenen kuralların yazılı duruma getirilerek, bütün meslek mensuplarına ulaştırılması ve bu kuralların meslek mensupları tarafından benimsemiş olması son derece önemlidir. Ayrıca kuralların yazılı bir hal aldıktan sonra yetkili bir meslek kuruluşu tarafından onaylanması, kurallara aykırı davranıldığı takdirde ise belirli yaptırımlarının olması ve bu kuralların yeniliklere açık olması gerekmektedir. Bu biçimde belirlenen mesleki davranış kuralları ile meslek mensuplarının kurallara uyup uymadıkları denetlenebilmekte, uyulmadığı takdirde yaptırımlar uygulanabilmekte ve böylece toplumun mesleğe olan güveni sağlanabilmektedir. Mesleklerin birbirinden farklı olmalarına rağmen, mesleki ahlak kurallarında ortak üç özellik bulunmaktadır. Bunlar (Yıldız, 2010: 161-162):

1. Meslek mensuplarından, hukuk kurallarının öngördüğü seviyenin üzerinde bir davranış sergilemeleri ve sergiledikleri bu davranış seviyesini korumaları beklenmektedir.
2. Ahlâk kuralları, kişileri dürüst davranmaya teşvik etmeli ve toplumların gözünde olumlu bir imaj bırakacak bir biçimde hazırlanmalıdır.
3. Belirlenen ahlak kurallarına aykırı olan davranışlar meslek grupları tarafından yasaklanmalı ve bu davranışlara cezai yaptırımlar uygulanmalıdır.

Etik kuralların etkinliği, mesleki otokontrole, mesleğe dışarıdan yapılan müdahalelerin azaltılmasına ve mesleki izolasyon destekli mesleki otoriteye bağlıdır. Bu bağlamda mesleki izolasyon, mesleki gizemin meydana getirdiği ve mesleğin üçüncü kişilerce denetlenmesini engelleyen, mesleğin özel alanının asli işlevi olarak tanımlanabilir. Mesleki gizemden söz edilebilmesi için mesleğin anlaşılmayan ve normal kişilerin gerçekleştiremeyeceği bir meslek olarak görülmesi gereklidir. Böylelikle mesleki gizem, üçüncü kişilerin mesleği anlamasını, incelemesini ve mesleki faaliyetleri değerlendirebilmelerini zorlaştıracaktır. Bu yöntemle, mesleki gizem oluşturulup, dış müdahale en az seviyeye indirilerek işler yürütülebilmekte ve mesleğe yönelik faaliyetler ile meslek mensupları kontrol edilebilmektedir (Ergün ve Gül, 2005:145).

Meslek etiği, faaliyetlerini sürdürdükleri sırada meslek mensuplarının karşılaşılabilecekleri problemler ve bu problemler karşısında sergileyecekleri tavırları belirlemek amacıyla çeşitli kurallar koymuştur. Bu kurallardan en belirgin olan ikisi ise (Sökmen, 2016: 37);

- Meslek mensupları tarafından uyulması gereken davranışlara rehberlik etmek
- Meslek etiği açısından aykırı görülen davranışlara karşı, taviz verilmeyecek tutumları belirlemek şeklindedir.

İKİNCİ BÖLÜM

2. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

2.1. Muhasebe

Muhasebe uzun yıllar işletmelerin ödeyeceği vergiyi belirlemeye yarayan bir meslek olarak algılanmıştır. Muhasebenin, vergi hesaplamalarında önemli bir yerinin olduğu doğrudur fakat muhasebe sadece vergi matrahının tespitine yönelik işlemleri kapsamamaktadır. Verginin hesaplanmasından stok yönetimine, önemli finansal kararlardan, geleceğe yönelik planlara, yatırım kararlarından büyümeye kadar geniş bir alanı kapsamaktadır (Kutlu, 2011: 51). Daha kapsamlı bir şekilde muhasebenin genel kabul görmüş tanımları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

İşletmeler ile diğer ekonomik birimlere ait finansal bilgilerin ölçülüp, ilgili taraflara raporlanarak sunulmasına muhasebe denilmektedir. Muhasebe bilgileri, ilgili kişilerin ekonomik karar almasına yardımcı olur ve bu bilgiler parasal olarak ifade edilmektedir (Edwards vd., 1985; 2).

Bir yönetim birimindeki ilgili kişilerin veya grupların faydalanmaları için mali nitelikli işlemlerin düzenli olarak belirli dönemlerde kaydedilip raporlanması gerekir. Muhasebe, bu işlemleri yapan sistemdir. Genel olarak muhasebe, “mali nitelikli işlemlerin ulusal para birimi cinsinden kaydedilmesi, sınıflandırılması, raporlanması ve bu raporların yorumlanması bilim ve sanattır” şeklinde tanımlanabilmektedir (Üçbaş, 2013; 92).

İşletme sahiplerinin veya yöneticilerinin verdikleri kararlar sonucunda yapılan uygulamalar ve işletmenin sahip olduğu varlıklar ile kaynaklarında (sermaye ve borçlar) birtakım değişimler meydana gelmektedir. İşletme sahipleri bu değişimleri takip etmek ve saptamak isterler. Bu gibi işlemleri de muhasebe bölümü yerine getirmektedir (Yükçü, 2013: 19).

Muhasebe, bilgi sisteminde üretilen bilgilerin ilgili tarafa sunulması ile kendine özgü özellikler taşımaktadır. Bununla beraber, muhasebe bilgileri, muhasebe kuramından kaynaklanan bir takım sınırlılıklara da sahiptir (Arzova, 2009: 11).

2.2. Muhasebenin Temel Kavramları

Kavramlar, gözlemleri düzene koymak ve anlayabilmek için insanların düşünceleri sonucunda oluşturulur ve bilgiler arasında bağlantı kurulmasına olanak verir. Muhasebenin temel kavramları da, muhasebe ilkeleri ve buna bağlı olarak muhasebe uygulamalarına dayanak oluşturan, gözleme dayalı temel düşünce ve çıkış noktalarıdır. Bunlar, işletme bilgi sistemlerinin amaçlarına uygun olarak gelişmektedir. Muhasebe temel kavramları, muhasebe ilkelerine oranla daha evrenseldir. Muhasebe temel kavramlarını Tablo 1’deki gibi sıralamak mümkündür (Sevilengül, 2014: 17):

Tablo 1: Muhasebenin Temel Kavramları

MUHASEBENİN TEMEL KAVRAMLARI	
1. Sosyal Sorumluluk	7. Tarafsızlık ve Belgelendirme
2. Kişilik	8. Tutarlılık
3. İşletmelerin Sürekliliği	9. Tam Açıklama
4. Dönemsellik	10. İhtiyatlılık
5. Parayla Ölçülme	11. Önemlilik
6. Maliyet Esası	12. Özün Önceliği

(Sevilengül, 2014: 17)

1. *Sosyal Sorumluluk Kavramı:* Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebenin, işlevlerini gerçekleştirme hususunda sorumluluklarını göstermekte; ayrıca anlamlarını, kapsamalarını, amaçlarını ve yerini belirtmektedir. Bu, muhasebe uygulamalarının sürdürülmesinde, mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, seçili kişilerin veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının göz önünde bulundurulması demektir (Çaldağ ve Ayanoglu, 2012: 6)
2. *Kişilik Kavramı:* Kişilik kavramı ile işletmelerin sahipleri, yöneticileri, çalışanları ve ilgili diğer kişilerden ayrı bir kişiliğe sahip olması; ayrıca işletmelerin faaliyetlerini bu kişilik adına sürdürmeleri gerektiği öngörülmektedir (Çetiner, 2009: 15).
3. *İşletmenin Sürekliliği Kavramı:* İşletmelerin, sahiplerinin veya hissedarlarının yaşam sürelerine bağlı olmaksızın veya herhangi bir zaman

kısıtlaması ile sınırlandırılmaksızın faaliyetlerini sürdürmeleridir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2012: 6).

4. *Dönemsellik Kavramı:* İşletmelerin ömürlerinin sonsuz olarak kabul edilmesi ve ömürlerinin belli dönemlerden oluşması, her döneminde faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden ayrı olarak saptanmasıdır (Sevilengül, 2014: 19).
5. *Parayla Ölçülme Kavramı:* İşletmelerde meydana gelen iktisadi olay ve işlemlerin, muhasebeye ulusal para birimi olarak yansıtılmasıdır (Çetiner, 2009: 15).
6. *Maliyet Esası Kavramı:* Maliyetlerinin hesaplanması mümkün olmayan kalemler, para mevcudu ve alacaklar dışında, işletmelerin sahip olduğu varlıklar ve hizmetlerin muhasebe kayıtlarına geçirilerek, bunlara sahip olma maliyetlerinin esas alınmasıdır (Sevilengül, 2014: 20).
7. *Tarafsızlık ve Belgelendirme Kavramı:* Sosyal sorumluluk kavramına uyulabilmesi için gerçeği yansıtan muhasebe kayıtlarının olması ve usulüne uygun hazırlanmış objektif belgelere dayandırılması gerekliliğidir (Sevilengül, 2014: 21).
8. *Tutarlılık Kavramı:* Muhasebe faaliyetlerinin uygulanabilmesi için oluşturulan muhasebe politikalarının birbirini takip eden dönemlerde değişiklik yapılmaksızın uygulanması gerektiğini ifade etmektedir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2012: 6).
9. *Tam Açıklama Kavramı:* Mali tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların sağlıklı karar verebilmeleri için yardımcı olacak ölçüde, yeterli açıklıkta ve anlaşılabilir olmasını ifade etmektedir (Çaldağ ve Ayanoğlu, 2012: 6).
10. *İhtiyatlılık Kavramı:* İşletmelerin karşılaşılabilecekleri riskleri ve belirsizlikleri göz ardı etmeden, muhasebe olaylarında titiz davranmaları gerektiğini açıklamaktadır (Sevilengül, 2014: 22).
11. *Önemlilik Kavramı:* Herhangi bir mali olayın veya hesap kaleminin mali tablolardaki göreceli ağırlık ve değerlerinin bu tablolara dayanılarak yapılacak olan değerlemeleri ve bu değerlemeler doğrultusunda alınacak olan kararları etkileyecek düzeyde olmasını ifade etmektedir (Çetiner, 2009: 15).

12. *Özün Önceliği Kavramı*: Muhasebe işlemlerinin yansıtılmasında söz konusu işlemlerin biçiminden önce, işletme için ifade edilen gerçekler ve finansal özellikler göz önünde bulundurulmalıdır (Sevilengül, 2014: 23).

2.3. Muhasebe Mesleğinde Etik

2.3.1. Muhasebe Etiğinin Önemi

2001 yılında Enron ve 2002 yılında WorldCom şirketlerinin gelir tabloları ile oynamaları ve bu nedenle batmaları sonucunda, muhasebe etiğinin önemi ortaya çıkmıştır. 1998’de finansal raporlar üzerinde oynama yapan şirketlerin sayısı 158 iken bu sayı kademeli olarak artarak 2004 yılında 414’e ulaşmıştır. Dünyadaki en eski şirketlerinden biri olan RoyalDutch/Shell, finansal raporlar konusunda tutucu olmasına rağmen 2004 yılında elindeki petrol rezervini %24 daha fazla gösterdiğini belirtmiştir. Bu skandallar ve finansal raporlarla ilgili yapılan usulsüzlükler neticesinde iflaslar gerçekleşmiş; bu da muhasebe meslek etiğini gündeme getirmiş ve bu konu tekrardan irdelenmeye başlamıştır (Uyar vd., 2015; 239).

Muhasebe meslek mensupları taşıdıkları bilgi ve deneyimlerinin yanında, mesleki ahlâk ve sorumluluklar çerçevesinde hareket etmelidir. Aksi durumda finansal krizlerin ve skandalların tekrarlanması mümkündür. Bu sebeple muhasebe meslek mensuplarının sahip oldukları teknik bilgi ile beraber etik değerler ile harmonize edilmiş mesleki bilgi ve deneyime sahip olmaları gerekmekte; bu da toplum açısından yararlı ve mesleğin güvenilirliği açısından önemli bir durum arz etmektedir (Daştan vd., 2015; 68).

Muhasebe etiği, meslek mensubunun müşterilerine, kurumlara ve diğer uygulamacılara yüksek standartlar eşliğinde etik davranışlarda bulunarak hizmet etmesidir (Poon, J., Fatt, T., 1995; 997). Meslek etiğinde muhasebe mesleği diğer mesleklere oranla daha önemli bir yere sahiptir. Çünkü bir bilgi sistemi olan muhasebe mesleği sunduğu bilgilerden kreditörler, devlet, yatırımcılar, işletme sahipleri vb. birçok kişi ve kurum faydalanmaktadır. Böylelikle muhasebe meslek mensupları etik değerlere gerekli önemi vermediklerinde toplumun birçok kesimi olumsuz olarak etkilenmektedir. Muhasebe mesleğinde etik, yasalara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun genel değer yargılarının önemsenerek, topluma güvenilir bilgi sunulmasını kapsamaktadır (Gökgöz, 2012; 326).

2.3.2. Muhasebe Meslek Mensubunun Üstlendiği Sorumluluklar

Muhasebe meslek mensuplarının işletme sahiplerine, yatırımcılara, kreditorlere, devlete vb. sundukları bilgiler taraflar açısından önemlidir. Meslek mensuplarının hazırladıkları mali tablolar, belirli kişiler, kurumlar ve işletme sahipleri dışında, toplumun diğer kesimlerinde de yapılacak olan işlemlerde ve alacakları kararlarda veri olarak kullanılabilir. Ayrıca meslek mensuplarının üstlendikleri sorumlulukların farkında olmaları ve yapacakları işlemlerde çok dikkatli olmaları gerekmektedir (İşgüden ve Çabuk, 2006; 67). Bununla beraber muhasebe meslek mensuplarının gerekli bilgi birikimi ve mesleki yeterlilik sahibi olmaları gerekmektedir. Bu sebeple muhasebe şirketlerinden bazıları bilgi danışmanlığı ve yönetim gibi alanlarda faaliyetler yürütsele dahi mali krizlerle karşı karşıya kalabilmektedir (Hellcrstein, R., 1995; 3).

Muhasebe meslek mensuplarının üstlenmek zorunda oldukları sorumlulukların birkaçını aşağıdaki şekilde açıklamak mümkündür (Yanık ve Kaya, 2011; 298):

1. *Devlete karşı sorumluluk:* Yasal düzenlemelere uygun, gerçeği olduğu gibi ve devletin çıkarlarını göz önünde tutarak hizmet vermeyi ifade etmektedir.
2. *Topluma karşı sorumluluk:* Topluma yanıltıcı finansal bilgiler vermekten, dolayısıyla toplumsal güveni sarsmaktan kaçınmayı ifade etmektedir.
3. *Mesleki kuruluşlara karşı sorumluluk:* Mesleki kuruluşlarca belirlenen kurallar ve standartlara uygun davranmayı ve faaliyetlerde bulunmayı ifade etmektedir.
4. *Müşterilere karşı sorumluluk:* Müşterilerin çıkarlarını gözetmeyi ve yol gösterici olmayı, ayrıca müşterilerin bilgilerini gizli tutmayı ifade etmektedir.
5. *Kendisine karşı sorumluluk:* Kişisel olarak disiplin sahibi olmayı, mesleki alanda kendisini devamlı geliştirmeyi, yasalara ve yönetmeliklere uyarak, faaliyetleri ile topluma faydalı olmayı ifade etmektedir.

2.3.3. Muhasebe Meslek Etiği İlke ve Kuralları

Muhasebe mesleğinin tarafsız, güvenilir ve sağlıklı bilgiler sunabilmesi için meslek mensuplarının uyması gereken meslek etiği ile ilgili genel ilke ve kurallar bulunmaktadır. Meslek etiği ilkelerine uyum zorunlu değildir sadece yol gösterici niteliktedir. Fakat meslek etiği kuralları, uyum zorunluluğu bulunan etik ölçütlerdir. Etik ile ilgili ilkeler ve kurallar farklı kesimler tarafından çeşitli kriterler doğrultusunda

gruplanmaktadır. Amerikan Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) etik kurallarını “Code of Professional Conduct” kapsamında “İlkeler ve Kurallar” olarak iki ana grupta sınıflandırılmıştır. Ayrıca IFAC tarafından da “Profesyonel Muhasebeciler için Ahlâk Kuralları” başlığında yayınlanmış etik ilke ve kuralları bulunmaktadır (Akdoğan, 2003; 41)

2.3.3.1. Muhasebe Meslek Etiği İlkeleri

Genel etik ilkeleri, uygulanması zorunlu olmayan ilkeler dizisidir. Bu ilkeler felsefi yaklaşımla belirlenmiş ideal standartlar olup, bir meslek mensubundan beklenen davranış biçimlerini göstermektedir. Bu ilkeler doğrudan denetim faaliyetlerini yürütenler veya eğitim alanında faaliyet gösteren tüm muhasebe mesleği üyeleri için geçerlidir. Muhasebe meslek mensuplarına yol gösteren bu ilkeler (Dağlı, 2013; 50);

- Sorumluluk,
- Kamu Yararı,
- Dürüstlük,
- Tarafsızlık ve Bağımsızlık,
- Mesleki Özen Gösterme,
- Hizmetin Kapsamı ve Niteliği

şeklinde sıralanabilir.

Sorumluluk: Bağımsız muhasebe meslek mensuplarının, adına iş yaptıkları bireylere, meslektaşlara ve kamuya karşı, mesafelerini eşit tutarak, faaliyetlerini herhangi bir tarafın lehine veya aleyhine kullanmamaları olarak ifade edilebilmektedir (Aymankur ve Sarıoğlu, 2005; 31).

Kamu Yararı: Meslek mensuplarının, sundukları hizmetin kamunun yararına olduğunu, kamunun güvenini zedeleyecek eylemlerde bulunulmaması gerektiğini ve mesleklerine kendilerini adamak gibi sorumlulukları olduğunu kabul etmelerini ifade etmektedir. Bu sebeple meslek mensuplarının kamu yararına davranmayı taahhüt etmeleri, kamu güvenine itibar göstermeleri ve bir uzman gibi davranmaları gerekmektedir (Akdoğan, 2003; 41).

Dürüstlük: Meslek mensupları kamunun faaliyetlerini dürüstlük kapsamında yerine getirerek kamunun güvenini sağlayıp, korumuş ve sürdürmüş olmaktadır (Dağlı, 2013; 50).

Tarafsızlık ve Bağımsızlık: Muhasebe faaliyetleri, meslek mensuplarının tarafsız olarak ve bağımsızlığını koruyarak, sadece mesleki standartlar ve mesleki bilgilerle başa kalarak bu mesleğin yapılmasını gerektirmektedir. Meslek mensupları mesleki faaliyetlerini icra ederken hangi derecede tarafsızlıklarını koruyabiliyorlarsa ayrıca elde ettikleri bilgileri şeffaf olarak hangi derecede ortaya koyabiliyorlarsa ve ne derecede bağımsız olabiliyorlarsa o ölçüde ürettikleri bilgilerin önemliliği ve doğruluğu kabul edilmektedir (Karacan, 2017: 88).

Mesleki Özen Gösterme: Meslek mensuplarının sorumluluklarını yerine getirirken etik ve teknik standartlara uygun davranmaları ve mesleki açıdan eksik kaldıkları durumlarla karşılaştıkları zaman gerekli yardımı almaları gerekmektedir. Meslek mensupları böyle bir durumla karşı karşıya kaldıkları zaman öncelikli olarak teknik ve etik standartları incelemeli ve standartlara uygun davranmalıdırlar. Mesleki olarak yetersiz olan meslek mensuplarının mesleki sorumluluklarını ve yeteneklerini, düzenli, gayretli ve disiplinli bir çalışma sistemi ile özenle gerçekleştirmeleri gerekmektedir (Dağlı, 2013; 51).

Hizmetin Kapsamı ve Niteliği: Meslek mensupları sunacakları hizmetin kapsamı ve niteliğini belirlerken, meslek etiği ilke ve kurallarına aykırı davranmamalıdırlar. Ayrıca meslek mensupları, verecekleri hizmetlerin meslekleri ile bağdaşır olmasına özen göstermelidirler (Akdoğan, 2003; 43).

2.3.3.2. Muhasebe Meslek Etiği Kuralları

Muhasebe mesleği kapsamında, mesleki etik kurallar belirlenmiştir. Bu etik kuralların belirlenmesi ahlâk dışı davranışları sınırlandırarak, herhangi bir belirsizlik yaşanması durumunda meslek mensubuna yol göstermeye çalışmaktadır (Siegel, P.H., vd. 1995; 957). Muhasebe mesleği için düzenlenen meslek etiği kuralları meslek mensuplarının topluma karşı olan sorumluluklarının önemini ortaya koymaktadır. Etik davranışlarla ilgili asgari standartlar etik kurallar tarafından belirlenmektedir. Meslek üyelerinin uymak zorunda oldukları bu kuralların açık ve anlaşılabilir bir dille ve gerekli yorumlamalar yapılarak düzenlenmesi gerekmektedir. Bu kurallar aksi belirtilmedikçe, tüm üyeler ve meslek mensupları tarafından uygulanır. Bunlar (Akdoğan, 2003; 43-44);

- Bağımsızlık,
- Dürüstlük ve Tarafsızlık,
- Genel Standartlar

- Standartlara uyum,
- Muhasebe İlkeleri ile Uyum,
- Sır Saklama,
- Şarta Bağlı Ücret,
- Meslek Onuruyla Bağdaşmayan Davranışlar,
- Reklam Yasağı,
- Komisyon ve Bilirkişi Ücretleridir.

Bağımsızlık

Denetim mesleğinin temelini bağımsızlık kuralı oluşturmaktadır. Denetçilerin görüşüne başvuranlar, onların bağımsız olduklarına inanırlar. Görevlerini yapan denetçilerin bağımsız olmaları yeterli olmamaktadır. Denetçinin görüşlerine başvuran finansal tablo okuyucularının da denetçinin bağımsız olduğuna kanaat getirip güven duymaları gerekmektedir. Kısacası bir denetçinin gerçekte de, görünürde de bağımsız olması gereklidir. Bu iki olgu “gerçekte bağımsızlık” ve “görünürde bağımsızlık” olarak tanımlanabilmektedir. Denetçiler işlemlerini gerçekleştirirken bağımsız olarak yapmak zorundadırlar. Fakat denetçi görüşüne başvuranlar denetçinin müşterisinin lehine hareket ettiği şüphesine düşerlerse, yani görünürde bağımsız değilse, denetçinin bağımsız olmadığına inanılır. Denetçinin bağımsızlığı konusunda şüpheye düğüldüğünde ise denetim işlevinin değeri kaybolur (Güredin, 1997; 122-123).

Dürüstlük ve Tarafsızlık

Meslek mensuplarının vermiş oldukları hizmetlerde kamu yararı gözetildiği için kamuyu aldatıcı davranışlarda bulunulmamalı, güveni sürekli kılmak için dürüstlük zorunlu bir özellik olmalıdır. Dürüstlük, meslek mensubunun kişiliğinin gelişimi ile birlikte oluşabilmektedir. Meslek mensubunun tarafsızlığı ise, muhasebe faaliyetlerini yerine getirirken, hesaplamada, sonuçlarda, rapor vermede, yorumlamada ve görüşlerini bildirmede herhangi bir kişi, mensubiyet, kurum ve benzerlerinden yana olmamasını gerektirmektedir (Karacan, 2014: 86-88).

Genel Standartlar

Meslek mensupları faaliyetlerini yürütürlerken aşağıdaki genel standartlara uygun davranmalıdırlar (Akdoğan, 2003; 45):

- a. *Mesleki Yeterlilik*: Meslek mensupları mesleki açıdan yeterlilikle yerine getirebilecekleri görevleri üstlenmelidir.

- b. *Mesleki Özen Gösterme*: Sunulan hizmetlerde gerekli mesleki özen gösterilmelidir.
- c. *Planlama ve Gözetim*: Hizmet sunulurken planlama ve denetim uygun bir biçimde yapılmalıdır.
- d. *Yeterli Miktarda Geçerli Veri Toplanması*: Sunulan hizmetle ilgili önerilerde bulunabilmek için veya bir görüşe sahip olabilmek amacıyla yeterli miktarda geçerli veri toplanmalıdır.

Standartlara Uyum

Meslek mensupları faaliyetlerini yerine getirirlerken ilgili meslek kuruluşları tarafından yayınlanmış olan standartlara uymak zorundadırlar (Uslu, 1997; 28).

Muhasebe İlkeleri İle Uyum

Tüm meslek mensuplarının Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uyma zorunlulukları bulunmaktadır. Meslek mensupları mali tabloları Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini de dikkate alarak hazırlamamışlarsa ya da muhasebe ilkelerine aykırılık bir bütün olarak mali tabloları veya verileri önemli ölçüde etkilemiş ise (Akdoğan, 2003; 46);

- Hazırlanan veriler veya mali tabloların Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uygunluğu konusunda herhangi bir görüşte bulunulmamalı veya tabloların güvenilirliği doğrulanmamalıdır.
- Veriler veya tablolar ile ilgili, muhasebe ilkelerinde önemli bir tezatlığın oluşması konusunda herhangi bir görüş belirtilmemelidir.

Sır Saklama

Muhasebe meslek mensupları, yasal yollardan istenmedikçe faaliyetlerini yerine getirirken müşterileri hakkında edindiği bilgileri açıklayamaz. Ayrıca meslek mensupları edindikleri bilgileri kendi faaliyetleri için veya üçüncü kişilerin faaliyetleri için çıkar sağlama aracı olarak kullanamazlar. Meslek mensubu, müşterisi ile ilişkisi devam ederken veya ilişkileri sona erdikten sonra elde ettiği bilgileri açıklayamaz ve müşterisini zor durumda bırakacak davranışlarda bulunamaz (Kutlu, 2011: 127).

Şarta Bağlı Ücret

Şarta bağlı ücret denetim faaliyetleri ile ilgilenen meslek mensuplarının, denetim işlemlerinin sonucuna göre ücret belirlenmesini önlemek amacıyla konulmuştur (Kutlu, 2011: 127). Denetim faaliyetleri sonucunda belirlenen ücret denetçinin tarafsızlığını ve bağımsızlığını şüpheye düşüreceğinden, meslek kuruluşları tarafından şarta bağlı ücret

kuralı oluşturulmuştur. Bu kural muhasebe mesleğine özgü olup diğer birçok meslek dallarında olmayabilir (Güredin, 1997; 126-127).

Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Faaliyetler

Meslek mensuplarının meslek onuru ile bağdaşmayan davranışları mesleğin adını ve dürüstlüğünü sarsacak davranışlardır. Bu davranışları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Koçberber, 2008; 79):

- Müşteriye ait kayıtların ve denetimde kullanılan çalışma kâğıtlarının gizlenip, müşteriye iade edilmemesi,
- İstihdamda ayrılık yaratılması,
- Muhasebe standartlarına, prensiplerine ve kurallarına uyulmaması,
- Finansal tabloların gelişigüzel düzenlenmesi

Reklam Yasağı

Muhasebe meslek mensupları iş almak amacıyla açık veya kapalı, dolaylı veya dolaysız olarak reklam yapamaz veya yaptıramazlar. Meslek mensuplarının kartvizitlerine, tabelalarına, raporlarına veya bunun gibi yazışmalarına mesleki unvanlarını, numaralarını ve açık adreslerini yazmaları reklam sayılmamakta fakat bunların dışında yazılan farklı hususlar reklam sayılmaktadır ve yasaktır (Kirik, 2007; 31).

Meslek mensupları, kendilerini tanıtan broşürler hazırlayabilir ve dağıtabilirler. Kendilerinin veya müşterilerinin elaman ihtiyacı var ise bunun için ilan verebilirler. Ayrıca meslekleriyle alâkalı bilimsel yayınlar yapabilirler fakat bu gibi faaliyetlerde bulunurken aşağıdaki maddelere dikkat etmeleri gerekmektedir (Güredin, 1997; 128):

- Faaliyet sonuçlarıyla alâkalı vaatlerde ve taahhütlerde bulunulmamalıdır.
- Sunulan hizmette resmi kuruluşlarla yakın ilişki içinde bulunulduğuna dair izlenim vererek, somut temele dayanmayan bekleyişler yaratılmamalıdır.
- Talep edilecek ücret konusunda yanıltıcı beklentiler yaratılmamalıdır.
- Yanlış bilgilendirme yaparak, diğer meslek mensupları ile mukayese yapılmaması gerekmektedir.

Komisyon ve Bilirkişi Ücretleri

Hiçbir meslek mensubu herhangi bir mal veya hizmet için ya da başka bir meslektaşını tavsiye etmek ve tanıtmak için müşterilerinden komisyon veya buna benzer ücret talebinde bulunamaz (Kirik, 2007; 31).

2.3.4. Dünyada Muhasebe Meslek Etiğine İlişkin Yapılan Düzenlemeler

Globalleşen dünyada uluslararası uyum sürecinin oluşması, ülkelerdeki muhasebe sistemlerinin uluslararası geçerliliği olan muhasebe standartlarına uyumlaştırılmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla muhasebe belgeleri ve kayıt sisteminin etik değerlere uyumlu hale getirilmesi ve kamuyu bilgilendirme sürecinde ortak standartların uygulanması zorunluluk kazanmıştır (Uçma, 2007; 39).

Muhasebe mesleğinde etik kuralların oluşturulması için birçok çalışma yapılmıştır. Muhasebe mesleği uygulamalarında ve düzenlemelerinde en kapsamlı ülkelerden biri olan Amerika’da, Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) tarafından 1917 senesinde etik kodların oluşturulmasına ilişkin ilk çalışmalar yapılmıştır. Bununla beraber AICPA 1966 senesinde “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlâkı Standartları”nı yayınlamıştır. Bu çalışma, meslek etiğine ilişkin olarak yapılan ilk düzenlemedir. Söz konusu standartlar, 1988 senesinde yeniden incelenerek “Mesleki Standartlarda Yeniden Yapılanma Planı” ismiyle ve “Mesleki Davranış Yasası İlkeleri ve Kuralları”nı barındıracak biçimde yayınlanmıştır (Şahin, 2017; 29).

2.3.4.1. Amerikan Üniversite Muhasebe Eğitimcileri Derneği – (AAA)

American Association of University Instructors in Accounting (AAA) ismiyle 1916 yılında kurulan Amerika Muhasebe Birliği, bugünkü adını 1936 yılında almıştır. AAA, muhasebe eğitiminde, araştırmalarında ve uygulamalarında evrensel olarak adını duyurmuştur. Bu birlik muhasebe eğitimi ve araştırmaları konusunda istekli kişiler tarafından kurulan bir kuruluştur. Birliğin amaçları (Özer, 2017; 35);

1. Muhasebe alanında yapılan araştırmaları cesaretlendirmek, desteklemek ve bu araştırmalar için ön ayak olmak, araştırma sonuçlarını yayınlamak veya yayınlanmasına yardımcı olmak
2. Muhasebe eğitiminin seviyesini yükselterek, nitelikli kişileri muhasebe alanında eğitim verebilmeleri için yüreklendirmek
3. Muhasebe kavramlarının ve standartlarının geliştirilebilmesi ve uygulanabilmesi için gerekli adımları atmak
4. İç yönetimdeki gayelerine hizmet sunmak için muhasebenin kullanılmasına ve geliştirilmesine rehberlik etmek
5. Muhasebe bilgisinin, toplum ve nitelikli öğrenciler arasında yaygınlaşması için yol göstermek

şeklinde sıralanabilir.

AAA'nın görevi, muhasebe bilgi ve becerisinin oluşturulması, yaygınlaştırılması ve uygulanması konusunda evrensel olarak kusursuz olunmasını sağlamaktır. AAA'nın Profesyonellik ve Etik Komitesi, başından beri kurs araçlarını ve eğitimcilerin bilgi ve becerilerini geliştirerek muhasebe etiğinin gayesini ileri bir seviyeye taşımayı amaçlamaktadır. Etik Araştırma Sempozyumu ile muhasebe etiği alanlarında akademik çalışmalar yapılmasını teşvik etmiştir (Şahin, 2017; 30).

2.3.4.2. Uluslararası Muhasebeciler Derneği – (IFAC)

Muhasebenin, akademi çevresinde saygın bir bilim dalına dönüşmesi ve muhasebe mesleğinin iş çevresinde önemli derecede uzmanlık gerektiren kamusal bir rol kazanması; muhasebe camiasının muhasebenin hem bilim dalı hem de mesleki olarak gelişmesine olanak sağlamak için sivil örgütlenmeler kurmasına neden olmuştur. Bu doğrultuda, 1973 yılında başlatılan girişimleri 7 Ekim 1977 tarihinde sonuçlandırmak için, Münih-Almanya'da Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC – International Federation of Accountant) kurulmuştur (Okan Gökten ve Gökten, 2016; 51).

IFAC, muhasebe mesleği ile ilgili uluslararası bir organizasyondur. IFAC, 118 ülkede 155 üye ve çalışma ortağıyla tüm dünya muhasebecilerinin uygulamalarında yüksek kaliteyi teşvik ederek kamu çıkarını korumak için çalışmaktadır. IFAC üyeleri ve çalışma ortakları öncelikle ulusal muhasebe mesleğinden olmak üzere, kamu, endüstri ve ticaret, hükümet ve akademik çevrelerde istihdam edilen 2,5 milyon kişi tarafından temsil edilmektedir (Kutlu, 2011: 90).

Muhasebe mesleğinin uluslararası örgütü olarak IFAC, muhasebe mesleğinin kalitesini yükseltmek ve standartlarını dünya çapında benimsetmek için bünyesinde aşağıda yer alan ve önemli bulunanların tanıtıldığı standart yapıcı kurallar ve komiteler oluşturmuştur (İbiş, 2011; 116-117).

a. Standart Yapıcı Kurallar:

- Uluslararası Denetim ve Güvence Standartlar Kurulu (IAASB)
- Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA)
- Uluslararası Muhasebe Eğitim Standartları Kurulu (IAESB)
- Uluslararası Kamu Sektörü Muhasebe Standartları Kurulu (IPSASB)

b. Komiteler:

- Gelişmekte Olan Ülkeler Komitesi (DNC)
- Bağımlı Çalışan Muhasebeciler Komitesi (PAIB)
- Küçük ve Orta Ölçekli Muhasebe Büroları Komitesi (SMP)
- Atama Komitesi
- Uyum Danışma Komitesi
- Sınır- Ötesi Denetçiler Komitesi

IFAC tarafından 2002 senesinde yayımlanan rehberde, etik eğitimi verilirken dikkat edilmesi gereken konular yer almaktadır. Bu yayına göre öğrenciler, eğitimcilerin ve denetçilerin mesleğe verdikleri önemi algılayıp irdelleyeceklerdir. Gelecekteki uzman muhasebeciler için önemli olduğundan, meslek etiğinin ayrı bir konu olarak ele alınması gerekmektedir. Etiği öğretebilecek bütün programların yaklaşımları, kendi ilgilerini ve amaçlarını aktarırken kapsamının aşağıdaki gibi olabileceği varsayılmaktadır (Şahin, 2017; 31-32):

- Etiğin mesleki yaklaşımı, doğası ve felsefesi arasındaki ayrım,
- Dürüst olmaları, bağımsız olmaları, görevleri ve kamu beklentileri,
- Etik ve hukuk,
- Etik dışı davranışların bireyler, meslekler ve toplum açısından neticeleri,
- İşletmede etik,
- Etik ve muhasebeci, etik ikilemler ve çözümlemeleri.

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), 18 bölümden oluşan “Profesyonel Muhasebeciler için Ahlâk Kuralları” yayımlamıştır. Yayımlanan kuralların 7 bölümünü serbest çalışan muhasebecileri, 7 bölümü bütün profesyonel muhasebecileri ve kalan 4 bölüm ise bağımlı çalışan meslek mensuplarını kapsamayı öngörmektedir. Buna göre (Karacan, 2014: 102-103);

- a. Profesyonel Muhasebeciler için Olanlar:
 - Dürüstlük ve tarafsızlık,
 - Etik Çatışmaların Engellenmesi,
 - Mesleki Yeterlilik,
 - Gizlilik,
 - Vergi Uygulamaları,
 - Ülkedeki Teknik Standartlara ve Etik Kurallara Öncelik verilmesi,
 - Meslek Mensupları Hakkında Basında Yayın Yapılmaması.

b. Serbest Muhasebecilerin Uyması Gereken Kurallar:

- Bağımsızlık,
- Mesleki Yeterlilik ve Muhasebeci Olmayanlardan Yararlanmanın Sorumlulukları,
- Ücret ve Komisyonlar,
- Kamu Yararına Uygulamalar,
- Müşterinin Para ve Benzeri Varlıkları,
- Kamu Yararına Serbest Çalışan Diğer Profesyonel Meslek Mensupları İle İlişkileri,
- Reklam Yapma ve Müşteriye Yaklaşma Biçimi.

c. Bir İşletmede Ücret Karşılığı Bağımlı Olarak Çalışan Muhasebeciler İçin Kurallar:

- İşverenlerle Çatışma,
- Profesyonel Meslektaşların Desteklenmesi,
- Mesleki Yeterlilik,
- Raporlama

şeklinde sıralanabilir.

2.3.4.3. Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Kurulu - (IAESB)

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (International Federation of Accountants – IFAC) bir alt komitesi olan Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi (International Accounting Education Standards Board - IAESB) muhasebe eğitimi konusundaki çalışmalarda küresel boyutta öncü bir kuruluştur. IAESB'nin genel amacı, muhasebe meslek mensuplarının ve öğrencilerin mesleki bilgilerinin, değerlerinin, yeteneklerinin etigi de temel olarak geliştirilmesidir. IAESB'nin genel amaçları doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının devamlı olarak geliştirilmesi, profesyonel muhasebeci yetiştirilmesi ve ön yeterlilik eğitimine katkıda bulunmak için, toplumun çıkarlarını da göz önüne alarak, yüksek kalitede kural ve amaçlar oluşturulması ve muhasebe eğitiminin küresel alanda gelişimi ve güçlendirilmesi için çalışmalar yapılmaktadır. Meydana getirdiği Uluslararası Eğitim Standartları'nın desteklenebilmesi, uyarlanabilmesi ve uygulanabilmesi hususlarını önemseyerek çalışmalarını devam ettirmektedir. Faaliyetlerini sürdürürken görüşlerini alabileceği; muhasebe akademisyenlerinin, düzenleyici kurul temsilcilerinin, muhasebe sınavlarının

ve akreditasyon kurumları temsilcileri gibi farklı kesimlerin bakış açılarına sahip kişilerin oluşturduğu bir danışma grubu (Consultative Advisory Group) bulunmaktadır. IAESB'nin uygulama ve teorik alanları dışında danışma grubunda farklı tecrübelere sahip kişilerin bulunması, muhasebe eğitim standartlarının belirlenmesinde belirleyici ilke olan, muhasebe eğitimindeki değişim ihtiyaçlarının, analiz edilebilmesi için farklı bakış açılarının ve gelecekteki ihtiyaçlarının önceden kestirilmesine fayda sağlayacağı için fazlasıyla önemlidir. IAESB muhasebe eğitimine ilişkin 8 standart (International Education Standards-IES) oluşturmuştur (Çubukçu, 2012; 104-105)

IES 1: Muhasebe Eğitime Giriş Şartları

IES 2: Muhasebe Eğitim Programlarının İçeriği

IES 3: Mesleki Beceriler ve Genel Eğitim

IES 4: Mesleki Değerler, Etik ve Tutum

IES 5: Uygulama Deneyimi

IES 6: Mesleki Yeterlilik ve Yetkinlik

IES 7: Sürekli Mesleki Gelişim: Yaşam Boyu Öğrenme Programı ve Mesleki Yeterliliğin Sürekli Gelişimi

IES 8: Denetim Mesleğinde Yetkinlik Şartları

2.3.4.3.1. IES:4 Mesleki Değerler Etik ve Davranışlar Standardı

IAESB tarafından yayımlanan IES 4, “Mesleki Değerler, Etik İlkeler ve Davranışlar” (Professional Values, Ethics and Attitudes) kapsamında eğitim standartları düzenlemektedir. Bu standardın amacı, meslek mensuplarının etik programı süresince yeterliliğine göre muhasebeye uygun mesleki değerlerle, etik ve tutumlarla donanım sahibi olmalarını sağlamaktır. Muhasebe mesleği eğitimi programı, potansiyel muhasebe meslek mensuplarını mesleki yargıda bulunulması, toplum ve meslek çıkarlarını en ideal etik davranışla hareket edilmesi gayesiyle mesleki değerler, etik tutum ve ilkeler kapsamında sağlamalıdır (İskender ve Kırlioğlu, 2012; 8).

Muhasebe mesleğinden toplumun beklentisi oldukça fazladır. Muhasebe meslek mensupları önemli rollerinin olmasından dolayı karar verme sürecinde, mesleki ve yönetsel kararların potansiyel etik etkilerinin bilincinde olmalıdırlar. Eğitim programlarında yer alan davranışlar ve etik değerler aşağıda bulunan unsurları kapsamaktadır (Özbirecikli, 2007; 79):

- a- Toplum çıkarlarına ve sosyal sorumluluğa duyarlılık,
- b- Devamlı gelişim göstermek ve ömür boyu öğrenmek,
- c- Güvenilirlik, sorumluluk, zamanlılık, saygı,
- d- Yasalar ve düzenlemeler.

IES 4'e göre mesleki değerler, etik ve tutumları öğreten programlar, standart olan bazı konuları kapsamalıdır. Böylelikle her program kendi ulusal ve kültürel çevresini ve gayelerini mesleki değer, etik ilke ve mesleki tutum çerçevesinde yansıtaçağından dolayı bütün programların aşağıda belirtilen unsurları taşımaları gerekmektedir (İskender, 2011; 66-67):

- a- Etiğin tabiatı,
- b- Ayrıntılı kurallar kapsamında ortaya çıkan farklılıkları göz önüne alarak bir etik çerçeve belirlenmesi, bunun avantajlarının ve dezavantajlarının vurgulanması,
- c- Dürüstlüğe, tarafsızlığa, mesleki yeterliliğe, gizliliğe ve gereken özene bağlı kalma gibi temel etik ilkelere uyum,
- d- Mesleki davranışlara ve teknik standartlara uyum,
- e- Bağımsızlık, şüphecilik, hesap verme ve kamu beklentileri kavramları,
- f- Etik ve mesleki sosyal sorumluluk,
- g- Etik ve hukuk,
- h- Etik dışı davranışların kişisel, mesleki ve toplum açısından sonuçları,
- i- İşletme ve iyi yönetim ile ilgili etik,
- j- Muhasebe ve etik: çıkarların çatışması, etik ikilemler ve çözümlemeleri.

Mesleki değerler, etik ilkeler ve mesleki tutumlar konusu IES ve TÜRMOB açılarından ayrı başlıklar altında ele alınmıştır. Bu bakımdan bir IFAC üyesi olan TÜRMOB kendine bağlı olarak faaliyetlerini yürüten meslek mensuplarına yönelik bir düzenleme yaparken, bu düzenlemenin ana hatlarını IES 4 oluşturmaktadır.

2.3.4.3.2. IEPS 1: Mesleki Değerler, Etik ve Tutumları Geliştirme ve Devam Ettirme Yaklaşımları

IEPS 1, etik anlayışının nasıl sürekli olarak gelişebileceği ile ilgili rehber bir çalışmadır. IAESB, IEPS 1 aracılığıyla etik ile ilgili eğitimin uygulanışı için değişik öneriler sunarken, IFAC üyelerinin eğitim, dil ve kültür konularının yanı sıra sosyal ve hukuki sistemlerdeki farklılık nedeniyle, mesleki çalışmalarını farklı ülkelerde devam ettiren meslek mensupları tarafından farklı fonksiyonlar üstlenilmesinin gerekeceği ve

etik ile ilgili eğitim programları geliştirmede ülkeler arasında aşama farklılığı bulunmasını da dikkate almaktadır. Bundan dolayı, bütün üyelerin IES 4'ün uygulanışını değerlendirmelerine yol göstermek amacıyla, uygulama rehberi özelliği taşıyan IEPS 1 oluşturulmuştur. Meslek mensupları faaliyetlerini devam ettirirken, çeşitli durumlarda etik kararların alınabilmesi için etik anlayışının benimsenmiş ve etik ilkelerin de karar sürecinde uygulanabilir olmaları gereklidir. IEPS 1 eğitim sürecinde gerekli olan anlayışın oluşturulmasına, etik kararlar alabilme ve etik kurallar çerçevesinde hareket etmeyi gerçekleştirebilmek için katkıda bulunmaya çalışmaktadır. IEPS 1 etik anlayışının oluşabilmesi için eğitimin nasıl olması gerektiğini üç bölümde ele alarak somutlaştırmaya çalışmaktadır. Bunlar (Çubukçu, 2012; 106-107):

- Etik yetkinlik geliştirme
- Sürekli etik eğitimi uygulama yaklaşımları
- Etik eğitiminin verilmesi ve değerlendirmesi

şeklinde sıralanabilir.

2.3.4.4. Etik Eğitimi Konusunda İşletme Fakültelerini Yükseltme Birliği – (AACSB)

AACSB'nin 2004 senesinde yayınladığı raporda, lisans, yüksek lisans veya doktora düzeyindeki işletme bölümü öğrencilerinin, kurumsal yönetim ve sorumluluklarla ilgili yaşanan etik sorunlar karşısında, anlayış konusunda kendilerini geliştirmeleri ve isteklendirmeleri gerektiğini vurgulamaktadır. Yayımlanan raporda tüm bireylerin karmaşıklık ve değişkenlik gösteren iş ortamlarında gerekli olan etik bilincinin, sorgulamanın, ilkeler konusunda yaratıcı düşüncelere sahip olmalarının ayrıca etik farkındalık oluşturulması konularına önem vermelerinin gerekliliği belirtilmektedir (Daştan, 2009; 302-303).

AACSB International'ın misyonu işletme eğitimine katılımı arttırmak, yeniliği hızlandırmak ve etkisini fazlaştırmaktır. İşletme okulları açısından AACSB International akreditasyon standartları ile bu misyon uyum içindedir. AACSB International işletme, fakülte, kurum ve öğrencilerin devamlı katılımını geliştirmek ve böylece, işletme uygulamaları ile işletme eğitiminin uyum içinde olması için çabalamaktadır. AACSB International hedefine ulaşmak için işletme eğitimi devamlı geliştirmek amacıyla yeniliği teşvik eder ve bunu hızlandırır. Sonuç olarak işletme okulları, işletmeleri ve toplumu olumlu olarak etkilemekte ve AACSB bu olumlu etkiyi

arttırıcı bir rol oynamaktadır. AACSB International'ın vizyonu ise işletme eğitiminin küresel refaha dönüştürülmesidir. İşletmeler ve işletme okulları dünya ekonomisine katkı sunan büyük bir güçtür. Ayrıca AACSB International, işletme okullarına, öğrencilere, işletmelere ve topluma hizmet sunarak, tüm paydaşların birbirlerini iyi anlamaları için önemli bir rol üstlenmiştir. AACSB, bu misyon ve vizyonu geliştirerek aşağıda belirtilen değerleri vurgulayarak modellenmesini sağlayacaktır (Can ve Önal, 2017; 3524):

- Kalite,
- Kapsayıcılık ve Çeşitlilik,
- Küresel Zihniyet,
- Etik,
- Sosyal Sorumluluk,
- Topluluk.

Bu değerler AACSB'nin küresel işletme eğitim topluluğu ile gelecekteki girişimleri ve etkileşimlerini yönlendirir.

2.3.4.5. Amerika Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü – (AICPA)

Amerika'da muhasebe mesleği alanında önemli bir kuruluş olan AICPA, 1966 senesinde “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlâkı Standartları”nı yayınlamıştır. Bu yayın 1988 senesinde Enstitünün Mesleki Davranış Yasası'nda gerçekleştirilen değişiklikle tekrardan düzenlenmiştir. Bu davranış kurallarında, olması gereken davranış biçimlerini barındıran prensipler ve etik olmayan davranışlar açıklanmaktadır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının bu davranış kurallarına uyması zorunludur (Demir, 2015; 343).

Amerika Bileşik Devletleri meslek yasa ve ilkelerini tam olarak benimseyerek, muhasebe meslek mensupları için aşağıdaki ilke ve kuralları oluşturmuştur (Çukacı, 2006; 100-101):

a. Amerikan Bağımsız Kamu Muhasebecileri (American Institute Of Creditified Public Accountants, AICPA) Mesleki Davranış Yasası İlkeleri:

- Sorumluluk
- Kamu Çıkarı
- Dürüstlük

- Tarafsızlık ve Bağımsızlık
- Özenli Çalışma
- Sunulan Hizmetin Kapsamı ve Niteliği

b. AICPA Mesleki Davranış Yasası Kuralları:

- Bağımsızlık
- Dürüstlük ve Tarafsızlık
- Genel Standartlara Uyum
- Muhasebe İlkeleri ve Uyum
- Müşteri Bilgilerinin Gizliliği
- Şartlı Ücret
- Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Ücret
- Reklam Yapma Yasağı
- Komisyon ve Danışma Ücretleri
- Meslek Unvanı ve Mesleği İcra Biçimi

2.3.4.6. Uluslararası Muhasebe Eğitimi ve Araştırma Birliği – (IAAER)

Uluslararası muhasebe eğitimi Araştırma Birliği (IAAER), 1984 yılında kurulmuş olup, muhasebe eğitimi ve araştırmasına ilişkin çalışmaların uluslararası alanda tanıtılması görevini üstlenmiştir. Bu amacını gerçekleştirmek için yüksek kalitenin, küresel olarak benimsenmiş muhasebe eğitimi standartlarının, muhasebe araştırma ve uygulamasının geliştirilmesi ve devam ettirilmesi hususunda muhasebe akademisyenlerinin katkılarını yüksek bir seviyeye çıkarmayı amaçlamaktadır (İbiş, 2011; 125).

2.3.4.7. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü – (INTOSAI)

INTOSAI, 1998 yılının kasım ayında Uruguay'ın başkenti Montevide'da gerçekleştirdiği 44. Yönetim Kurulu toplantısında kamu sektörü denetçileri için hazırlanmış olan Mesleki Ahlâk Kuralları'nı kabul ederek kamuoyuna sunmuştur. Onaylanan etik kurallar temel düzeyde ve genel olarak belirlenmiş olup ülkelerin kendi özgün koşulları kapsamında bu temel üzerinde etik kuralları genişletmeyi önermiştir. Meslek Ahlâk Kuralları metninin giriş bölümünde etik kuralların hazırlanma amacı arka planı ile beraber, güven, inanç ve itimat kazanmak kavramları da açıklanmaktadır.

Mesleki Ahlâk Kuralları metninin giriş bölümünün yanı sıra, ikinci bölümde dürüstlük; üçüncü bölümde bağımsızlık, nesnellik, yansızlık, siyasi tarafsızlık ve çıkar çatışması; dördüncü bölümde mesleki sır; beşinci bölümde yeterlilik ve mesleki gelişme ve beraberinde terimler sözlüğü yer almaktadır (Akyel,2010; 108).

2.3.4.8. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü – (IIA)

Amerika Bileşik Devletleri’nde bulunan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü’nün (IIA) 190 ülkede 180.000 den fazla üyesi vardır. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü’nü (IIA), ülkemizde Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) temsil etmektedir (Demir, 2015; 344)

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından üyelerinin uymaları için etik kurallar belirlenmiştir. Belirlenen etik kurallarının amacı ise iç denetim mesleğinde etik kültürünü oluşturarak bu kültürü yaygınlaştırmaktır. Etik kuralların dört temel ilkesi belirlenmiştir. Bu kurallar; sır saklama, dürüstlük, mesleki ehliyet ve tarafsızlıktır. Bu dört ana ilkeyi de içinde barındıran 11 maddelik davranış kuralları belirlenmiştir. Bu kuralları aşağıdaki şekilde açıklamak mümkündür(Koçberber, 2008; 76-77):

1. Üyeler ve CIA (Certified Internal Auditor)’ler objektif, dürüst ve gayretli bir biçimde sorumluluklarını ve görevlerini gerçekleştirmelidir.
2. Üyeler ve CIA’lar kurum sorunlarıyla alakalı bütün konularda ya da hizmet verdikleri kişilere karşı bağlılıklarını göstermelidirler. Ancak üyeler ve CIA’lar uygunsuz olan veya yasa dışı bir faaliyette bilerek taraf olmamalıdır.
3. Kurumları veya iç denetim mesleğine yakışmayacak tarzdaki faaliyetlere bilerek katılım gösteremezler.
4. Kurumlarının çıkarlarına ters düşen veya sorumluluk ve görevlerini objektif olarak gerçekleştirmelerini engelleyen faaliyetlerde bulunamazlar.
5. Kurumsal iş ilişkisi içinde bulundukları kişi veya kuruluşlar, çalışanlar, müşteriler ve satıcılardan mesleki kararlarını etkileyebilecek herhangi bir hediye kabulünde bulunamazlar.
6. Hizmetlerini mesleki yeterlilikleri kapsamında tamamlamayı üstlenirler.
7. Yöntemleri “İç Denetim Uygulama Standartları” ile uyumlu olmalıdır.

8. Görev sırasında elde edilen bilgiler sağduyulu olarak kullanılmalıdır. Elde edilen gizli bilgileri, kişisel kazanç elde etmek için, yasa dışı veya kurumlarına zarar verebilecek bir biçimde kullanamazlar.
9. Faaliyet sonuçları raporlanırken, gerçekleri edindikleri bilgilerle beraber belgelere dayanarak sunarlar. Bu gerçekler belgelere dayandırılarak sunulmazsa, yapılan incelemeler sonucunda raporlar çarpıtılabilir veya yasa dışı uygulamalar saklanabilir.
10. Uzmanlıklarında gelişme göstermeleri ve sunulan hizmetlerin etkin ve kaliteli olması için sürekli çaba gösterirler.
11. Enstitünün bildirdiği yeterlilik, ahlâkîlik ve yüksek itibar kriterlerini mesleki uygulamalarda korumak için çaba gösterirler.

2.3.4.9. Avrupa Muhasebeciler Federasyonu – (FEE)

Avrupa Muhasebeciler Federasyonu (FEE), kâr amacı gütmeyen bir kuruluştur. AB kurumları gözetiminde olan FEE, Avrupa muhasebe mesleğinin önemli bir temsilcisidir. FEE'nin amacı işverenlerinin ve müşterilerinin çıkarlarını göz önünde tutarak hizmet sunmak, ayrıca bu hizmetleri sunarken kaliteli bir teknik destek vermek ve muhasebe mesleğinin özelliklerini anlatmaktır. Avrupa muhasebe meslek mensupları, kamuda daha fazla hizmet sunduklarından, toplum karşısında sorumlulukları da büyüktür. Avrupa muhasebe mesleği mensuplarının çıkarları konusunda FEE daha büyük bir alanda faaliyet sürdürmektedir. Söz konusu alanda; denetim, ahlâkîlik, vergilendirme, kamu sektöründe muhasebecilik, şirketler hukuku, sigortacılık, bankacılık, sermaye piyasası, çevre sorunu, mesleki yasal düzenlemeler ve liberalleştirilme, Avrupa Birimi ve EDI elektronik bilgi aktarımı konularına yer verilmektedir. FEE'de geçici çalışma grupları oluşturulmakta ve bu gruplar özel projeler hazırlamakta ve teknik sorumlulukları yerine getirmektedir. Söz konusu çalışmalar gerçekleştirilirken, FEE birçok AB kurumuyla beraber işbirliği yapmaktadır. FEE'nin, Avrupa ve özellikle AB'de muhasebe konusunda önemli bir rolü bulunmaktadır. Avrupa komisyonu ve ulusal veya uluslararası diğer organizasyonlar tarafından sıklıkla başvuru alan bir kuruluş olan FEE'nin, muhasebe standartlarının uyumlaştırılmasında etkili bir işlevi bulunmaktadır (Zeytin, 2007; 17-18).

2.3.5. Türkiye’de Muhasebe Mesleğine Yönelik Etik Kurallar

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinin kalitesini arttırmaları için kamu kesimleriyle, mükelleflerle ve diğer meslek mensuplarıyla kurdukları ilişkilerde etik kuralları uygulamaları gerekmektedir. Bir kamu hizmeti olan muhasebe mesleğinin etik değerlere aykırı olması düşünülemez. Buna bağlı olarak meslekleri meslek yapan, onlara belirli normlar ve kişilik kazandıran etik değerlerdir. Bu sebeple muhasebede belirlenen etik değerler meslek mensuplarının ahlâki dürüstlüğü, bağımsızlığını ve otokontrolünü ifade etmektedir (Bilen ve Yılmaz, 2014; 65).

2.3.5.1. Türkiye’de 3568 Sayılı Yasa Kapsamında Yapılan Düzenleme

Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre mesleki bir unvana sahip olan, bağımlı ya da bağımsız olarak faaliyet gösteren meslek mensuplarının tümü ve bunların oluşturdukları şirketlerin faaliyetleri, 01.06.1989 tarih ve 3568 sayılı yönetmelik kapsamına alınmıştır.

Söz konusu kapsamda meslek mensupları ve bunların oluşturdukları şirketlerin faaliyetlerinde uymaları gereken etik ilkeler, yönetmeliğin “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin, Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler” başlıklı ekinde mevcuttur. Yönetmeliğin amacı, “Tüm üyeleri en üst derecede mesleki bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturma, hedefine ulaşmak için muhasebe meslek mensuplarının mesleki ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeleri belirlemektir” şeklinde belirlenmiştir. Ayrıca yönetmelikte, “Tüm Meslek Mensuplarının Uyacakları Temel Etik İlkeler” bulunmakta ve bu ilkeler aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Resmi Gazete, 2007; Sayı:26675):

- Dürüstlük İlkesi
- Tarafsızlık İlkesi
- Mesleki Yeterlilik ve Özen İlkesi
- Gizlilik İlkesi
- Mesleki Davranış İlkesi

2.3.5.2. Maliye Bakanlığı'nın Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı

3568 Sayılı Kanun'daki etiğe yönelik hükümler Maliye Bakanlığı tarafından 1990 yılında yayınlanan yönetmelik ile somutlaştırılmaya çalışılmıştır. Yönetmeliğin ikinci bölümünde “Genel Mesleki Standartlar” başlığı altında belirtilen kurallar ulusal düzeyde meslek etiği açısından önemli bir adımdır. Bu yönetmelikte belirtilen standartlar aşağıdaki şekildedir (Uçma, 2007; 49):

- ❖ Mesleki unvan ve yeterlilik (Madde 4)
- ❖ Mesleki eğitim ve bilgi (Madde 5)
- ❖ Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık (Madde 6) (Mesleki özen ve titizlikte bu madde kapsamında yer almaktadır)
- ❖ Sır saklama (Madde 7)
- ❖ Sorumluluk (Madde 8) (Sosyal sorumluluk, işletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk, meslektaşlara yönelik sorumluluk)
- ❖ Bağımsızlık (Madde 9)
- ❖ Haksız Rekabet (Madde 10)

Bu yönetmeliğin, dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsızlık, mesleki özen ve titizliğe ayrı olarak değinmesine ve muhasebe meslek etiğinin oluşması bakımından önemli bir düzenleme olmasına karşın, uygulayıcılar açısından yeterince yol gösterici olmamıştır (Uçma, 2007; 49).

2.3.5.3. Sermaye Piyasa Kurulunun Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı

3568 sayılı meslek yasası dışında Türkiye’de meslek mensupları mesleki faaliyetlerini sürdürürken uymaları gereken diğer bir mevzuat Sermaye Piyasaları Mevzuatıdır. Bu mevzuat tüm meslek mensuplarını kapsamaktadır. Sermaye piyasa kurulu mevzuatı SMMM ve YMM’lerin yaptıkları bağımsız denetimler itibariyle ele alınmaktadır. Görevleri arasında bağımsız denetim yapmanın da bulunduğu bu meslek mensuplarına ilişkin genel esasların belirlendiği söz konusu mevzuat, mesleki etik kuralları olarak da algılanabilir (TÜRMOB – TESMER, 2009; 264).

Muhasebe meslek etiği kuralları, Sermaye Piyasası Kurulunun Bağımsız Denetim hakkındaki tebliğinde (Seri: X ve No: 16) düzenlenmiştir. Söz konusu tebliğ, Genel Kabul Görmüş Denetim Standartlarına paralel düzenlemeler içerirken, Sermaye

Piyasasında bağımsız denetime ilişkin standart, ilke ve esasları da belirlemektedir (Akdoğan, 2003; 65-66-67).

Tebliğ’de yer alan düzenlemeler aşağıdaki gibi sıralanmaktadır:

- Mesleki Yeterlilik ilkesi (Madde 7)
- Mesleki Yeterliliğin Sağlanması ve Geliştirilmesi (Madde 8)
- Hizmet İçi Eğitim ve Refakat Çalışması Yapılması (Madde 9)
- Bağımsızlık (Madde 10)
- Bağımsızlığı Ortadan Kaldıran Durumlar (Madde 11)
- Mesleki Özen ve Titizlik (Madde 12)
- Ticaret ve Mesleğe Aykırı Faaliyet Yasağı (Madde 13)
- Reklam Yasağı (Madde 14)
- Sır Saklama (Madde 15)
- Haksız Rekabet (Madde 16)

Sermaye piyasası Kurulu tarafından yayınlanan Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim hakkındaki 16 sayılı Tebliğ’in ikinci bölümünde yer alan ve yukarıda sayılan bu maddeler (7-16) ile, denetçilerde aranan nitelikler ayrıntılı bir biçimde belirtilmiştir. Bağımsız denetim faaliyeti yapacak meslek mensupları için bu kurallar geçerli olabilir fakat tüm muhasebe meslek mensupları için bu kuralları genellemek mümkün olmamaktadır (Uçma, 2007; 51).

2.3.5.4. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu’nun Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı

Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu, “tasarruf sahiplerinin hak ve menfaatlerini korumak, mali piyasalarda güven ve istikrarı sağlamak, ekonomik kalkınmanın gereklerini de dikkate alarak kredi sisteminin etkin bir şekilde çalışmasını temin etmek ve ekonomide önemli zararlar doğurabilecek işlem ve uygulamaları önlemek amacıyla, her türlü tedbiri almak ve uygulamakta yükümlü ve yetkili olmak üzere, idari ve mali özerkliğe sahip olarak” kurulmuştur. (Resmi Gazete, 2000; Sayı 24087).

“4389 Sayılı Bankalar Kanununun 3. maddesinin 5/b bendinde, Kurul üyeleri ile Kurum personelinin uyacakları mesleki ilkelerin Kurulun önerisi üzerine Bakanlar

Kurulu'nca tespit edileceği belirtilmektedir. Kurul üyeleri ile Kurum personelinin herhangi bir etki veya baskı altında kalmadan görevlerini yapabilmelerini, kamuoyunda ve mali piyasalarda Kurumun görevlerini tam bir tarafsızlık içinde yerine getirdiği konusunda güven oluşturulması ve bu güvenin sürdürülmesini sağlamak üzere uyacakları mesleki ilkeler”, 22 Haziran 2000 tarih ve 2000/730 sayılı kararname eki ile Genel İlkeler, Mesleki İlkeler ve Uygulamaya İlişkin İlkeler başlıkları altında sıralanmaktadır (Resmi Gazete, 2000; Sayı 24087).

2.3.5.5. Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Müşavirler Odaları Birliği'nin Muhasebe Meslek Etiğine Katkısı

Türkiye’de muhasebecilik mesleği adına etik kurallar oluşturmak için değişik zamanlarda çeşitli birimlerin gerçekleştirdiği düzenlemeler bulunmaktadır. 18.10.2001 tarih ve 24557 sayılı Resmi Gazete’de, Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleki Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı hazırlanmadan önce Sermaye Piyasası Tebliğlerinde, Muhasebe Meslek Kanunu ile alakalı geliştirilmiş ve yayınlanmış yönetmelik ve tebliğlerde meslek ahlâkı kurallarına dağınık bir şekilde yer verilmiştir. TÜRMOB tarafından sonradan düzenlenen ve 19.10.2007 tarih ve 26675 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik ile meslek ahlâkı kurallarına yeniden bir düzenleme getirilmiştir (Yıldız, 2010; 162).

TÜRMOB’un meslek etiğine ilişkin ilk düzenlemesi olan 18.10.2001 tarihinde 24557 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleki Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararlarının amacı, “Yasal gerekleri aşan ölçüde meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmeleri amacıyla moral ilkeler sistemini, toplum, müşteriler ve diğer meslek mensuplarıyla ilişkilerde uyulması gereken ve yerine getirilmesi gereken kuralları içerir.” şeklinde açıklanmaktadır. Mecburi Meslek Kararları 23 maddeden oluşmaktadır ve doğrudan doğruya etik kararları kapsamaktadır. Bu kararlar aşağıdaki gibi sıralanmıştır (Resmi Gazete, 2001; Sayı: 24557):

- Mesleki Uzmanlık (Madde 4)
- Defter Tutma ve Finansal Tabloları Hazırlama (Madde 5)
- Muhasebe İlkelerine ve Standartlara Uyuma Zorunluluğu (Madde 6)

- Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık (Madde 7)
- Mesleki Özen ve Titizlik (Madde 8)
- Tasdik İşlerinde ve Denetimde Bağımsızlık (Madde 9)
- Sır Saklama (Madde10)
- Ücretler (Madde 11)
- Denetim Standartları ve Muhasebe İlkeleri (Madde 12)
- Öngörü Yasağı (Madde 13)
- Haksız Rekabet Yasağı (Madde 14)
- Personel Sağlanması (Madde 15)
- Dürüst Olmayan Davranışlar (Madde 16)
- Reklam ve Teşvik Yasağı (Madde17)
- Ücretlerin Düşürülmesi ve Komisyon Yasağı (Madde 18)
- Bağdaşmayan İşler (Madde 19)
- Diğer Meslek Mensupları Aleyhinde Konuşma Yasağı (Madde 20)
- Denetimde Kamu Sorumluluğu (Madde 21)

19.10.2007 tarihinde 26675 sayılı Resmi gazetede, Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkındaki Yönetmelik yayınlanmıştır. Bu yönetmeliğin birinci bölümünde açıklanan amacı; “Tüm üyeleri en üst derecede mesleki bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturmak hedefine ulaşmak için muhasebe meslek mensuplarının mesleki ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeleri belirlemektedir.” olarak açıklanmaktadır. Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeleri üç kısımda açıklanmaktadır (Resmi Gazete, 2007; Sayı:26675):

- Birinci kısımda; tüm meslek mensuplarının uyacakları temel etik ilkeler ve bu ilklere uyulması için gerekli kavramsal çerçeve sunulmaktadır.
- İkinci kısımda; bağımsız çalışan meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler bulunmaktadır.
- Üçüncü kısımda; bağımlı çalışan meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeler yer almaktadır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. MUNZUR ÜNİVERSİTESİ VE FIRAT ÜNİVERSİTESİN'DE MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE ETİĞİNE BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı, Kapsamı ve Önemi

Günümüzde küreselleşmenin hız kazanması ile beraber, işletmelerin rekabet ortamında ayakta kalabilmeleri ve devamlılığını sağlayabilmeleri için aldıkları finansal kararlarda başarılı olmaları gerekmektedir. Alınan finansal kararlarda doğru adımlar atabilmeleri için ise mali tablolarının güvenilir olması gerekmektedir. Bununla beraber finansal tablolarda yetersiz veya yanlış bilgilerin bulunması durumunda ise, işletmelerin veya ilgili tarafların yanlış kararlar almaları kaçınılmaz olacaktır. Ayrıca işletmelerin, başarısızlıklarının üzerini örtmek, vergi yükümlülüğünü azaltmak veya finansal raporlarda, finansal durumunun daha iyi olduğuna dair gerçeğe aykırı bilgiler sunması, raporlama ile ilgili sorunları ortaya çıkararak muhasebe meslek etiğinin öneminin anlaşılmasına neden olmaktadır. 2001 ve 2002 yıllarında finansal raporlarının gerçeğe aykırı olarak hazırlanması sebebiyle Enron, WorldCom ve diğer büyük şirketlerin çökmesi ile birlikte finansal raporlamada güvenin temin edilmesi amacıyla yapılması gereken çalışmalar hızlanmış, hileli ve hatalı işlemlerin önüne geçilmesi, muhasebe etiği ve muhasebe denetimi ile ilgili uyulması gerekli standartların tekrar gözden geçirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Muhasebecilik mesleğinin icrasında ahlak dışılığı –dolayısıyla yasa dışılığı– başvurulmaması için yapılan çalışmalar son dönemlerde sıklaştırılmakta ve caydırıcı nitelikte cezalar ve teşvik niteliğinde ödüllendirmeler ile mesleki etik anlayışının güçlendirilmesi hedeflenmektedir. Buradan hareketle gelecekte muhasebe mesleğini icra edecek kişilerin muhasebe meslek etiğine olan bağlılıkları da önem kazanmaktadır. Ayrıca işletmelerin mali yükümlülüklerini yerine getirmeleri için bu mesleği icra edenlerin veya icra edecek olan meslek mensuplarının etik ilkelerini benimsemeleri oldukça önemlidir. Bu araştırmanın hedefi de tam olarak bu noktada muhasebe eğitimi alan öğrencilerin etik algılarının oluşumunun ne derece olduğunu ölçümleyebilmektir.

Bu çalışmanın amacı; Munzur Üniversitesi ve Fırat Üniversitesinde muhasebe dersi alan yüksekokul ve lisans öğrencilerinin yaşlarına, cinsiyetlerine okudukları bölüm

ve bulundukları sınıflara göre, muhasebe meslek etiğine bakış açılarını belirlemek, muhasebe mesleğinde ki etik ilkelerine karşı duyarlılık seviyelerini ölçmek ve muhasebe mesleğindeki etik dışı davranışları nasıl değerlendirdiklerini belirlemektir.

Bu çalışmanın sonucunda muhasebe mesleğini icra eden veya edecek olan meslek mensuplarının etik algılarının yüksek olması gerekmektedir. Olası etik dışı bir durumda işletmelerin cezai yaptırımlarının fazlaşacağı, kârlılıklarının etkileneceği, geleceğe yönelik finansal planlarının olumsuz olarak etkileneceği ve hatta muhasebe meslek mensubunun meslekten men edileceği göz önünde bulundurulduğunda, muhasebe eğitiminde, etiğin mesleki açıdan önemi vurgulanmaktadır. Çalışmadan elde edilecek bulguların, muhasebe eğitiminde meslek etiği algısının önemini ortaya çıkaracağına inanılmaktadır.

3.2. Araştırmanın Hipotezleri ve Modeli

Bu bölümde araştırmanın hipotezleri ile bu doğrultuda oluşturulan araştırma modeline yer verilmiştir.

Araştırma muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe etiğine bakış açılarının değerlendirilmesi yönünde geliştirilen hipotezler ve bu hipotezler ışığında oluşturulan model çerçevesinde dizayn edilmiştir.

Araştırma ile ilgili hipotezler aşağıdaki gibidir.

1_0H : Öğrenciler arasındaki yaş farklılıkları etik algısını etkilememektedir.

2_0H : Öğrencilerin meslek etiğine bakış tarzlarında cinsiyet açısından farklılık görülmemektedir.

3_0H : Fakülte ve Yüksekokul öğrencileri muhasebecide bulunması gereken özellikler konusunda bir farklılık göstermemektedir.

4_0H : Mesleki etik ilkelerinin uygulanması açısından fakülte ve MYO öğrencileri arasında duyarlılık düzeylerinde farklılıklar bulunmamaktadır.

5_0H : Meslek mensuplarının uygulanmada mesleki etik kurallarına uygun hareket etmeleri algısında, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri bölümler açısından anlamlı bir farklılık yoktur.

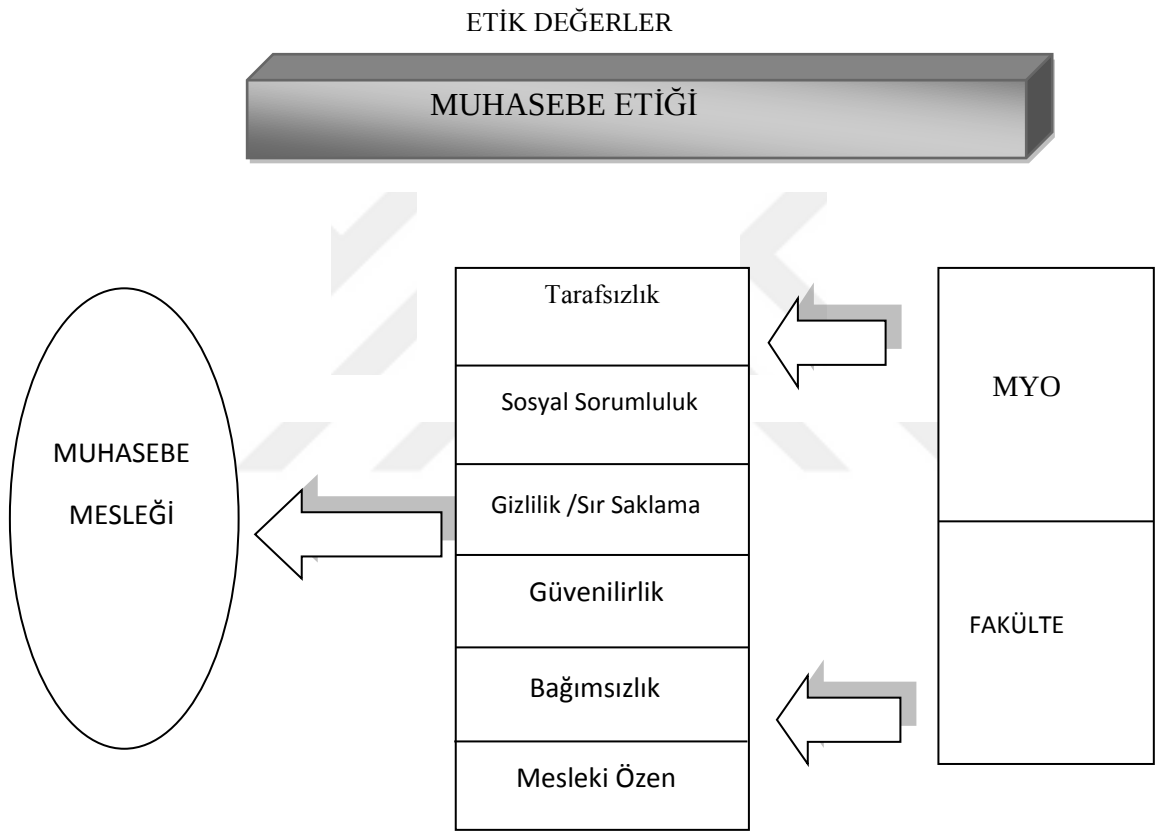
6_0H : Öğrencilerin mezuniyet aşamasında etik faktörlere bakış açıları birinci sınıflara göre farklılık göstermemektedir.

H: Muhasebe ve muhasebecilik mesleğine bakış açısından öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından anlamlı bir fark yoktur.

Araştırmanın amacı çerçevesinde oluşturulan modelde, değişkenler doğrultusunda bulgular ile ilgili açıklamalar yapılarak önerilerde bulunulacaktır.

Muhasebe dersi alan yüksekokul ve fakülte öğrencilerinin demografik özelliklerine göre etik değerlere bakış açıları incelenmiş olup bunlara ilişkin hipotezler oluşturularak araştırma tez modeli oluşturulmuştur.

Araştırmanın modeli şekil 1’de gösterilmiştir.



Şekil 1: Araştırmanın Modeli

Araştırma muhasebe dersi alan meslek yüksekokulu ve fakülte öğrencilerinin tarafsızlık, sosyal sorumluluk, gizlilik/ sır saklama, güvenilirlik, bağımsızlık, mesleki özen gibi etik değerlere bakış açıları değerlendirilerek muhasebe meslek etiği algıları istatistiksel yöntemlerle test edilmiştir.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmamızda kullanılacak veriler muhasebe dersi alan öğrencilerle veri toplama yöntemlerinden en çok tercih edilen yöntem olan yüz yüze anket yöntemi kullanılmıştır. Araştırmada, Uçma (2007) nın Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması adlı yüksek lisans tez çalışması ve Uyar, Kahveci ve Yetkin (2015) tarafından yayınlanan Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: ALSO Meslek Yüksekokulu Örneği adlı makale anket formu için kaynak teşkil etmektedir.

Ankette toplam 19 soru bulunmaktadır. İlk 6 soru yaş, cinsiyet, öğrenim gördükleri akademik birim ve bölüm, sınıf ve meslek etiğini nereden duyduklarına yönelik demografik özelliklerdir. 7. Soru meslek etiğine bakış açılarını değerlendiren 3 Dereceli Ölçek, 8. Soruda muhasebecilerde olması gereken 6 temel özellik Sıralı Değerleme Ölçeğine göre, 9. Soru muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve kamunun aydınlatılması Sıralı Değerleme Ölçeğine göre, sonraki 10 soru ise muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili yargıları 5'li Likert Ölçeği uygulanmıştır. 3 Dereceli Ölçek'te Doğru, Yanlış, Fikrim Yok şeklinde ölçekleme yapılmıştır. Sıralı Değerleme Ölçeği'nde 1- Hiç Önemli Değil olarak ölçeklendirilmiş 6- Çok Önemli şeklinde ölçeklendirilmiştir. 5'li Likert Ölçeği'nde ise Kesinlikle Katılıyorum, Katılıyorum, Kararsızım, Katılmıyorum, Kesinlikle Katılmıyorum şeklinde ölçekleme yapılmıştır.

Araştırma, muhasebe dersi alan öğrencilere anketler uygulandıktan sonra elde edilen veriler değerlendirilmek için kodlama sürecine alınmıştır. Verilerin analiz edilebilmesi için ankette yer alan soru ve görüşler nümerik değerlere dönüştürülüp verilen her cevaba sayısal bir kimlik verilerek SPSS programına tanımlanmıştır. Araştırma anketinde öğrencilerin doğru yanıtlar verdiği kabul edilmiş olup, kullanılan örneklemin ve verileri elde etme yönteminin uygun olması sebebiyle elde edilen sonuçların güvenilebileceği varsayılmaktadır.

3.4. Araştırmanın Evreni ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini Munzur Üniversitesi ve Fırat Üniversitesi'nde muhasebe dersi alan öğrenciler oluşturmaktadır. Belirlenen evrenden istatistiksel olarak anlamlı örneklem seçilerek muhasebe dersi alan öğrencilerin muhasebe meslek etiğine bakış açılarını, muhasebecide olması gereken özellikleri, muhasebenin temel kavramlarının

muhasabe etiği açısından önem derecesini, muhasabe ve muhasabecilik ile ilgili genel yargıları incelemeye yönelik analitik bir çalışma yapılmıştır.

Araştırmanın ana kütlesini Munzur niversitesi ve Fırat niversitesi'nde muhasabe dersi alan 1270 ğrenci oluşturmaktadır. Bu ğrenciler içinde sınıf ayırımı yapılmamıştır. Bu ana kütleden basit rastsal örneklem yoluyla 800 öğrenciye anket uygulanmış ve bunların 656 tanesi değerlendirilebilir nitelik taşıdığından araştırma kapsamına alınmıştır.

3.5. Araştırmanın Analizi

3.5.1. Veri Toplama Araçları

Araştırmada verilerin elde edilmesinde beş ölçek kullanılmıştır. Bunlar; Tanıtıcı Bilgi leği, Muhasabe Mesleğine Bakış Açısı, Bir Muhasabecide Olması Gereken zelliklerin önem Düzeyi, Muhasabenin Temel Kavramların Muhasabe Meslek Etiği Açısından nem Düzeyi ve Muhasabe ve Muhasabecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılardır.

3.5.2 Verilerin Değerlendirilmesi

Araştırmada elde edilen verilerin değerlendirilmesinde Statistical Package for Social Science for Windows (SPSS) 20.0 paket programı kullanılmıştır.

Araştırmadan elde edilen verilerin analizinde;

- Öğrencilerin tanıtıcı özelliklerinin frekans ve yüzde dağılımları,
- “Muhasabe Meslek Etiğine Bakış Açısı”, “Bir Muhasabecide Olması Gereken zelliklerin önem Düzeyi”, “Muhasabenin Temel Kavramların Muhasabe Meslek Etiği Açısından nem Düzeyi” ve “Muhasabe ve Muhasabecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar” ifadelerinin yer aldığı ölçeklerin geçerlilik ve güvenirlik çalışması kapsamında, tüm alt leklerin Cronbach Alpha iç tutarlılık katsayısı ve KMO değerleri,
- “Bir Muhasabecide Olması Gereken zelliklerin önem Seviyesi” ve “Muhasabenin Temel Kavramlarının nem Seviyeleri” ’nin ölçülmesi için frekans ve yüzde dağılımları ve öğrencilerin katılım düzeylerinin belirlenebilmesi için ortalama ve standart sapma değerleri,
- Öğrencilerin “Muhasabe Meslek Etiğine Bakış Açısı” leği ile “Muhasabe ve Muhasabecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar” leği içinde yer alan

ifadelere katılma düzeylerinin, ankete katılanların demografik özellikleri açısından farklılıklarını belirlemek amacıyla bağımsız örneklem t testi, tek yönlü varyans analizi, Tukey ve LSD testleri uygulanmıştır.

3.5.3. Araştırmada Kullanılan Ölçeklere Yönelik Geçerlilik ve Güvenilirlik Analizleri

Araştırmada kullanılan ölçeklerin güvenilirliği, anketin ölçmek istediği özelliği ne derece doğru ölçtüğünü göstermektedir (Kurtuluş, 2006:374). Yapılan araştırma kapsamında değerlendirilen anket formunda yer alan soruların güvenilirliğinin ölçülmesinde Alfa Değeri (Cronbach Alpha) ve madde toplam korelasyonları değerleri kullanılmıştır. Kullanılan anket maddelerinin güvenilirliklerinin değerlendirilmesinde alfa katsayısının bazı araştırmacılara göre (Büyüköztürk, 2004, 165) 0,70'den büyük bazı araştırmacılara göre (Kalaycı ve Diğerleri, 2006, 403) ise sosyal bilimlerde 0,60 ve üstü değer alması güvenilir derecesi yüksek ölçekleri ifade etmektedir.

Ölçeklerin iç tutarlılığı ve güvenilirliğini ölçmek için öncelikle alfa katsayısı değerlerine bakılmıştır. Buna göre;

- 6 ifadeden oluşan **“Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açısı”** ölçeğinin α değeri 0.716,
- 6 ifadeden oluşan **“Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecesi”** ölçeğinin α değeri 0,724,
- 12 ifadeden oluşan **“Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri”** ölçeğinin α değeri 0,865 ve
- 10 ifadeden oluşan **“Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar”** ölçeğinin α değeri 0,741 olarak hesaplanmıştır.

Dolayısıyla bütün ölçekler için güvenilir olduklarını söylemek mümkündür. Bulunan alfa (α - Cronbach's Alpha) katsayısına göre ölçekler oldukça yüksek bir güvenilirliğe sahiptir.

Ölçeğin güvenilirliğini test etmek için alfa değerinin yanında ölçeğin **toplam puan korelasyon** değerlerine bakılır (Şencan, 2005, 257-262; Büyüköztürk, 2004,165). Bu değer 0,30'dan büyük olması gerekir. Yapılan analiz sonucunda,

- **“Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açısı”** ölçeği için en küçük değer 0,32,
- **“Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecesi”** ölçeği için en küçük değer 0,37,

- “*Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri*” ölçeği için en küçük değer 0,43 ve
- “*Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar*” ölçeği için de en küçük değer 0,39 olarak hesaplanmıştır.

Dolayısıyla madde-toplam puan korelasyon değerlerine göre de ölçeklerin güvenilir olduğunu söylemek mümkündür.

Ölçeklerin geçerliliklerini test etmek amacıyla faktör analizi yapılarak ölçeklerin yapısal geçerliliği değerlendirilmiştir.

Araştırmada kullanılan ölçeklerin yapısal geçerliliklerini belirleyebilmek için faktör analizi yapılmıştır. Cevaplayıcılardan edinilen verilerin faktör analizine uygun olup olmadığının belirlenmesinde KMO(Kaiser-Meyer-Olkin) ve Barlett testleri uygulanmaktadır. KMO oranının 0,5’in üzerinde olması, Barlett testinin ise anlamlı çıkması gerekmektedir (Kalaycı ve Diğerleri, 2006:321-322). Bununla birlikte, faktör analizi sonucunda bulunan maddelere ilişkin faktör yüklerinin 0.40 ve üstünde olması tercih edilmektedir (Büyüköztürk, 2004).

Yapılan faktör analizi sonucunda;

- 6 ifadeden oluşan “*Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açısı*” soru listesinin Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri **0,642** ve Barlett testi sonucunda Barlett sig. değeri ($p = 0,000 < 0,01$; $\chi^2=558,425$) anlamlı çıkmıştır.
- 6 ifadeden oluşan “*Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecesi*” soru listesinin Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri **0,791** ve Barlett testi sonucunda Barlett sig. değeri ($p = 0,000 < 0,01$; $\chi^2=723,612$) anlamlı çıkmıştır.
- 12 ifadeden oluşan “*Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri*” soru listesinin Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri **0,896** ve Barlett testi sonucunda Barlett sig. değeri ($p = 0,000 < 0,01$; $\chi^2=2749,308$) anlamlı çıkmıştır.
- 10 ifadeden oluşan “*Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar*” soru listesinin Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri **0,824** ve Barlett testi sonucunda Barlett sig. değeri ($p = 0,000 < 0,01$; $\chi^2=1636,578$) anlamlı çıkmıştır.

KMO değerlerinin 0,50'nin üstünde olması ve Barlett sig. değerinin anlamlı çıkması ölçeklerin yapısal geçerliliklerinin bulunduğunu göstermektedir. Ayrıca her ölçek içinde bulunan ifadelerin faktör yükleri de 0,40 değerinin üzerindedir.

3.6. Bulguların Frekans Dağılımları

Bu bölümde, araştırmanın yapıldığı üniversitelerde eğitim gören öğrencilerin tanıtıcı özellikleri ve öğrencilerin *“Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarının”* ölçülmesi için hazırlanan maddelere katılım düzeyleri ve sorular arasındaki ilişkiler incelenmiştir.

3.6.1. Demografik Bulgular

Ankete katılan öğrencilerin tanıtıcı özellikleri incelendiğinde,

Tablo 2: Araştırmaya Katılan Öğrencilerin Tanıtıcı Özellikleri

Özellikler	N (656)	%
Yaş Aralığı		
17 ve 22 yaş arası	417	63,6
23 yaş ve Üzeri	239	36,4
Cinsiyet		
Kadın	381	58,1
Erkek	275	41,9
Eğitim Gördükleri Akademik Birim		
Meslek Yüksek Okulu	297	45,3
Fakülte	359	54,7
Eğitim Gördükleri Bölüm		
İşletme	207	31,6
İktisat	77	11,7
Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi	71	10,8
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları	84	12,8
Maliye	31	4,7
İşletme Yönetimi	112	17,1
Finans, Bankacılık ve Sigortacılık	74	11,3
Eğitim Gördükleri Sınıf		
1.Sınıf	177	27,0
2.Sınıf	289	44,1
3.Sınıf	108	16,5
4.Sınıf	82	12,5
Meslek Etiğini Nereden Duydukları		
Okulda	193	29,4
Meslek Yüksek Okulunda	172	26,2
Fakültede	244	37,2
Sosyal Medyada	47	7,2

Araştırmaya katılanlar cinsiyetleri açısından incelendiğinde 381 kişinin (%58,1) kadın ve 275 kişinin de (%41,9) erkek olduğu belirlenmiştir. Yaşları açısından incelendiğinde 417 kişinin (%63,6) 17 ve 22 yaş arasında ve 239 kişinin (%36,4) 23 yaş ve üzerinde olduğu tespit edilmiştir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin 297'si (%45,3) meslek yüksekokulda eğitim görürken 359'u ise (%54,7) fakültede eğitim görmektedir. Bunlardan 207 öğrenci (%31,6) İşletme bölümünde, 77 öğrenci (%11,7) İktisat bölümünde, 71 öğrenci (%10,8) Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümünde, 84 öğrenci (%12,8) Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümünde, 31 öğrenci (%4,7) Maliye bölümünde, 112 öğrenci (%17,1) İşletme Yönetimi bölümünde ve 74 öğrenci ise(%11,3) Finans, Bankacılık ve Sigortacılık bölümünde eğitim görmektedir. Yine bu öğrencilerin, 177'si (%27) birinci sınıfta, 289'u (%44,1) ikinci sınıfta, 108'i (%16,5) üçüncü sınıfta ve 82'si (%12,5) ise dördüncü sınıfta okumaktadır.

Son olarak araştırmaya katılan öğrencilerin meslek etiği kavramını ilk nereden duydukları konusu incelendiğinde, 193 öğrenci (%29,4) okulda (lise ve dengi okul) duyduğunu, 172 öğrenci (%26,2) meslek yüksekokulunda duyduğunu, 244 öğrenci (%37,2) fakültede duyduğunu ve 47 öğrenci (%7,2) ise sosyal medyadan duyduğunu ifade etmiştir.

3.7 Çalışma Verilerinin Analizi

Analizler aşağıda alt başlıklar halinde incelenmiştir.

3.7.1. Öğrencilerin “Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları” Ölçeğine Katılma Düzeyleri

Araştırmaya katılan öğrencilerin “Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları” ’nı ölçmek için hazırlanan ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenmiştir. Öğrencilerin ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenirken, araştırmaya katılanların verdikleri cevapların frekans ve yüzde dağılımlarına bakılmıştır.

Tablo 3: Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelerine Katılma Düzeyleri

Muhasebe Meslek Etiği	HAYIR		FİKRİM YOK		EVET	
	N	%	N	%	N	%
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	81	12,3	123	18,8	452	68,9
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	143	21,8	195	29,7	318	48,5
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	92	14,0	140	21,3	424	64,6
4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	157	23,9	200	30,5	299	45,6
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracığını düşünüyorum.	56	8,5	56	8,5	544	83,0
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum.	295	45,0	140	21,3	221	33,7

İfadeler genel olarak değerlendirildiğinde, en fazla katılım 544 kişi (%83 Evet) ile “Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracığını düşünüyorum.” ifadesine olurken, ters yönde en yüksek katılım ise 295 kişi (%45 Hayır) ile “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum.” İfadesine olmuştur. Buna göre katılımcılar ülkemizde mesleki etiğin muhasebecilik mesleğinin güveni ve saygınlığı için gerçekten önemli olduğunu ve ülkemizdeki meslek mensuplarının mesleki etiğe gereken özeni göstermediklerini ifade etmektedirler. Meslek etiği kapsamında muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere bağlılıkları öğrencilerin bakış açısıyla yeterli görülmemektedir.

“Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.” ifadesine katılımcılardan 452 öğrenci (68,9) evet şeklinde katılarak, bir muhasebecinin özellikle günümüz koşullarında her an ortaya çıkan yenilik ve gelişmelere açık olduklarını ifade etmişlerdir.

“Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.” ifadesine ise katılımcılardan 318 öğrenci (%48,5) evet şeklinde katılım sağlamıştır. Bu ifadede evet şeklinde katılımın %50’nin altında kalması yine “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum.” ifadesinde olduğu gibi, araştırmaya katılan öğrencilerin meslek mensuplarının mesleki etiğe yeterli özeni göstermediklerini düşündüklerini ortaya koymaktadır. Ayrıca araştırmaya katılan öğrencilerin %64,6’sı mesleki etik ile ilgili yasal düzenlemelerin yetersiz olduğu görüşündedir. Bunun sonucu olarak muhasebe meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamaları için yasal düzenlemeler yoluyla yönlendirilmeleri gerekmektedir.

3.7.2. Öğrencilerin “Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Dereceleri” Ölçeğine Katılma Düzeyleri

Araştırmaya katılan öğrencilerin “Bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri” ni ölçmek için hazırlanan ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenmiştir. Öğrencilerin ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenirken, araştırmaya katılanların verdikleri cevapların ortalama ve standart sapma değerleri ile frekans ve yüzde dağılımlarına bakılmıştır.

Tablo 4: Öğrencilerin Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerinin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeyleri

Özellikler	Ortalama	Standart Sapma	Hiç Önemli Değil		Önemli Değil		Ne Önemli, Ne Önemsiz		Önemli		Çok Önemli	
			N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
Tarafsızlık	4,46	,785	11	1,7	11	1,7	21	3,2	233	35,5	380	57,9
Gizlilik/Sır Saklama	4,55	,741	7	1,1	9	1,4	30	4,5	177	27,0	433	66,0
Sosyal Sorumluluk	4,39	,796	9	1,4	9	1,4	48	7,2	238	36,3	352	53,7
Güvenilirlik	4,75	,526	1	0,2	4	0,6	12	1,8	121	18,4	518	79,0
Bağımsızlık	4,24	,918	14	2,1	17	2,6	81	12,4	229	34,9	315	48,0
Mesleki Özen/Eğitim	4,75	,528	1	0,2	3	0,5	14	2,1	126	19,2	512	78,0

Araştırmaya katılan öğrencilerin bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem derecelerine katılma düzeylerine göre, en önemli özelliklerin “Güvenilirlik” (Ort:4,75) ve “Mesleki özen/Mesleki eğitim” (Ort:4,75) olduğunu belirtmişlerdir. İkinci olarak “Gizlilik/Sır saklama” (Ort:4,55) ve üçüncü olarak “Tarafsızlık” (Ort:4,46) özelliklerinin önemli olduğunu ifade etmişlerdir. Verilen cevaplar ayrı ayrı incelendiğinde de katılımcıların %79’u “Güvenilirlik” özelliğinin çok önemli olduğu ifade ederken, %78’i “Mesleki özen/Mesleki eğitim” özelliğinin çok önemli olduğunu ifade etmiştir. Aynı şekilde katılımcıların %66’sı da “Gizlilik/Sır saklama” özelliğinin çok önemli olduğunu ifade etmişlerdir. Bunun yanında “Bağımsızlık” özelliği için ise katılımcıların %50’sinden azı çok önemli olarak görüş bildirmişlerdir. Meslek mensubunda bulunması gereken özelliklerden biri de bağımsızlık olmasına rağmen katılımcılar bu özelliğin önem derecesini en düşük olarak ifade etmişlerdir.

3.7.3. Öğrencilerin “Muhasebe Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri” Ölçeğine Katılma Düzeyleri

Araştırmaya katılan öğrencilerin “Muhasebe Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Dereceleri” ’ni ölçmek için hazırlanan ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenmiştir. Öğrencilerin ölçek içinde yer alan ifadelere katılma düzeyleri incelenirken, araştırmaya katılanların verdikleri cevapların ortalama ve standart sapma değerleri ile frekans ve yüzde dağılımlarına bakılmıştır.

Tablo 5: Öğrencilerin Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeyleri

Muhasebenin Temel Kavramları	Ortalama	Standart Sapma	Hiç Önemli Değil		Önemli Değil		Ne Önemli, Ne Önemsiz		Önemli		Çok Önemli	
			N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
Sosyal Sorumluluk	4,31	,746	7	1,1	7	1,1	49	7,5	305	46,5	288	43,9
Kişilik	4,46	,694	2	0,3	11	1,7	31	4,7	248	37,8	364	55,5
İşletmenin Sürekliliği	4,42	,712	3	0,5	8	1,2	44	6,7	255	38,9	346	52,7
Dönemsellik	4,12	,846	8	1,2	18	2,7	98	14,9	296	45,1	236	36,0
Parayla Ölçülme	3,80	,102	31	4,7	57	8,7	120	18,3	253	38,6	195	29,7
Maliyet Esası	4,22	,832	7	1,1	22	3,4	63	9,6	294	44,8	270	41,2
Tarafsızlık ve Belgelendirme	4,52	,716	5	0,8	8	1,2	32	4,9	209	31,9	402	61,3
Özün Önceliği	4,23	,845	8	1,2	21	3,2	64	9,8	280	42,7	283	43,1
Tam Açıklama	4,47	,718	4	0,6	11	1,7	30	4,6	241	36,7	370	56,4
İhtiyatlılık	4,32	,761	4	0,6	11	1,7	61	9,3	274	41,8	306	46,6
Önemlilik	4,48	,683	3	0,5	10	1,5	23	3,5	253	38,6	367	55,9
Tutarlılık	4,60	,656	4	0,6	6	0,9	20	3,0	190	29,0	436	66,5

Araştırmaya katılan öğrencilerin muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerine katılma düzeylerine göre, en önemli özelliklerin “Tutarlılık” (Ort:4,60) ve “Tarafsızlık ve Belgelendirme” (Ort:4,52) olduğu belirlenmiştir. Bu kavramlardan özellikle “tarafsızlık ve belgelendirme” kavramı bir muhasebecide olması gereken özelliklerden tarafsızlık ve yine özellik olarak en yüksek öneme sahip çıkan güvenilirlik özelliği ile birbirlerini tamamlamaktadırlar. Ayrıca tutarlılık kavramı da yine yüksek öneme sahip olarak belirlenen mesleki özen ve mesleki eğitim özelliği ile birbirini tamamlamaktadır. Bu kavramları önem düzeyi bakımından takip eden diğer kavramlar olan “Kişilik” ve “Tam açıklama” kavramları da yine muhasebe meslek mensubunun güvenilir, tarafsız ve iyi bir mesleki özene sahip olmasını gerektirmektedir. Verilen cevaplar ayrı ayrı incelendiğinde de katılımcıların %66,5’i “Tutarlılık” kavramının, %61,3’ünün “Tarafsızlık ve Belgelendirme” kavramının ve %56,4’ünün de “Tam Açıklama” kavramının çok önemli olduğu ifade etmiştir. Buradan hareketle muhasebe meslek mensubunun muhasebenin temel kavramlarını özümsemesinin meslek etiği açısından gerekli olduğu söylenebilir.

3.7.4. Öğrencilerin “Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar” Ölçeğine Katılma Düzeyleri

Tablo 6: Likert Tipi Ölçek İçin Puan Aralıkları

(5) Kesinlikle Katılıyorum	4,20 – 5,00
(4) Katılıyorum	3,40 – 4,19
(3) Kararsızım	2,60 – 3,39
(2) Katılmıyorum	1,80 – 2,59
(1) Kesinlikle Katılmıyorum	1,00 – 1,079

Araştırmaya katılan öğrencilerin “Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar” ölçeği içinde yer alan ifadelerle katılma düzeyleri incelenmiştir. Öğrencilerin ölçek içinde yer alan ifadelerle katılma düzeyleri incelenirken, araştırmaya katılanların verdikleri cevapların aritmetik ortalamaları esas alınmıştır. Likert tipi ölçeğin aritmetik ortalamaların değerlendirilmesinde derecelendirme ölçeği olarak; “Aralık Genişliği = Dizi Genişliği / Grup Sayısı” formülünden faydalanılarak, $4/5=0,80$ olarak puan aralıkları belirlenmiştir. (Tekin, 1996)

Bu kapsamda araştırmaya katılan öğrencilerin verdikleri cevapların ortalama ve standart sapma değerleri incelendiğinde,

Tablo 7: Öğrencilerin Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeyleri

Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili Genel Yargılar	Ortalama	Standart Sapma
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	3,12	1,428
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	3,61	1,248
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	3,27	1,379
13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	3,85	1,172
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinden üstün tutmalıdır.	3,55	1,377
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	4,33	1,040
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	3,25	1,349
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	4,15	1,192
18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.	4,37	1,026
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	4,26	1,110

“Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.” (Ort:4,33), “Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.” (Ort:4,37) ve “Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.” (Ort:4,26) ifadelerine “kesinlikle katılıyorum” yönünde katılım gerçekleşmiştir. Buna göre katılımcılar diğer ölçeklerde belirtildiği gibi, muhasebe meslek mensuplarının tarafsız, güvenilir ve yeterli mesleki bilgi ve beceriye sahip olmaları gerektiğini ifade etmişlerdir.

“Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.” (Ort:4,15), “Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.” (Ort:3,85), “Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.” (Ort:3,61) ve “Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinden üstün tutmalıdır.” (Ort:3,55) ifadelerine

katılma düzeyleri “katılıyorum” yönünde olmuştur. Buna göre de meslek mensuplarının müşterileri ile ilişkilerinde çıkar sağlamak amaçlı ilişki kurmalarının meslek etiği açısından uygun olmadığını ifade etmişlerdir.

3.7.5. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarını Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları açısından, muhasebe meslek etiğine bakış açıları ölçeği içinde yer alan ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde;

Tablo 8: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları

Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları	Yaş	Ortalama	Standart Sapma	t	p
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	17-22 Yaş Arası	2,55	,716	-,789	,144
	23 Yaş ve Üzeri	2,59	,679		
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	17-22 Yaş Arası	2,24	,799	-1,249	,949
	23 Yaş ve Üzeri	2,32	,788		
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	17-22 Yaş Arası	2,50	,731	-,338	,735
	23 Yaş ve Üzeri	2,52	,727		
4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	17-22 Yaş Arası	2,23	,802	,577	,901
	23 Yaş ve Üzeri	2,19	,813		
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracağını düşünüyorum.	17-22 Yaş Arası	2,71	,634	-1,649	,001**
	23 Yaş ve Üzeri	2,79	,538		
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum	17-22 Yaş Arası	1,91	,863	,925	,006**
	23 Yaş ve Üzeri	1,85	,910		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

“Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracağını düşünüyorum.” (p:0,001<0,01) ve “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum” (p:0,006<0,01) ifadelerinde araştırmaya katılanların yaşları açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiş. Buna göre yaşları 23 ve üzerinde olan öğrenciler,

yaşları 17 ve 22 arası olan öğrencilere göre muhasebe meslek etiğinin mesleğe olan güven ve saygınlığı arttıracığına daha fazla inanmaktadırlar. Bunun yanında yaşları 17 ve 22 arası olan öğrenciler de yaşları 23 ve üzeri olan öğrencilere göre muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik konusunda yeterli özenin gösterildiği inançları daha fazladır. Katılımcıların yaşları ilerledikçe etik değerlerin uygulamasına yönelik özen azalmakta fakat etik değerlere bağlılığın mesleki prestiji arttıracığına inanç artmaktadır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları açısından, bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri ölçüğü içinde yer alan ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 9: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları

Bir Muhasebecide Olması Gereken Özellikler	Yaş	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Tarafsızlık	17-22 Yaş Arası	4,46	,749	-,335	,367
	23 Yaş ve Üzeri	4,48	,844		
Gizlilik/Sır Saklama	17-22 Yaş Arası	4,58	,685	1,272	,014*
	23 Yaş ve Üzeri	4,51	,829		
Sosyal Sorumluluk	17-22 Yaş Arası	4,39	,768	-,167	,181
	23 Yaş ve Üzeri	4,40	,844		
Güvenilirlik	17-22 Yaş Arası	4,73	,549	-1,335	,014*
	23 Yaş ve Üzeri	4,79	,483		
Bağımsızlık	17-22 Yaş Arası	4,20	,940	-1,631	,681
	23 Yaş ve Üzeri	4,32	,874		
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim	17-22 Yaş Arası	4,74	,548	-,590	,218
	23 Yaş ve Üzeri	4,76	,491		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Bir muhasebecide olması gereken özelliklerden “Gizlilik/Sır saklama” (p:0,014<0,05) ve “Güvenilirlik” (p:0,014<0,05) ifadelerinde araştırmaya katılanların

yaşları açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Buna göre yaşları 17 ve 22 arası olan öğrenciler meslek mensubunda gizlilik ve sır saklama özelliğinin daha önemli olduğunu belirtirken, yaşları 23 ve üzeri olan öğrenciler ise meslek mensubunda güvenilirlik özelliğinin olmasının daha önemli olduğunu belirtmişlerdir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları açısından, muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadelerle katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 10: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelerle Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları

Muhasebenin Temel Kavramları	Yaş	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Sosyal Sorumluluk	17-22 Yaş Arası	4,32	,738	,361	,964
	23 Yaş ve Üzeri	4,30	,761		
Kişilik	17-22 Yaş Arası	4,48	,687	,716	,520
	23 Yaş ve Üzeri	4,44	,707		
İşletmenin Sürekliliği	17-22 Yaş Arası	4,42	,700	-,009	,324
	23 Yaş ve Üzeri	4,42	,734		
Dönemsellik	17-22 Yaş Arası	4,11	,823	-,247	,161
	23 Yaş ve Üzeri	4,13	,886		
Parayla Ölçülme	17-22 Yaş Arası	3,78	1,085	-,595	,578
	23 Yaş ve Üzeri	3,83	1,133		
Maliyet Esası	17-22 Yaş Arası	4,22	,796	,169	,066
	23 Yaş ve Üzeri	4,21	,892		
Tarafsızlık ve Belgelendirme	17-22 Yaş Arası	4,51	,737	-,395	,341
	23 Yaş ve Üzeri	4,53	,678		
Özün Önceliği	17-22 Yaş Arası	4,21	,843	-,889	,552
	23 Yaş ve Üzeri	4,27	,848		
Tam Açıklama	17-22 Yaş Arası	4,45	,729	-,623	,551
	23 Yaş ve Üzeri	4,49	,697		
İhtiyatlılık	17-22 Yaş Arası	4,30	,765	-,973	,783
	23 Yaş ve Üzeri	4,36	,753		
Önemlilik	17-22 Yaş Arası	4,47	,703	-,503	,314
	23 Yaş ve Üzeri	4,50	,647		
Tutarlılık	17-22 Yaş Arası	4,59	,662	-,146	,630
	23 Yaş ve Üzeri	4,60	,646		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadelerle katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların yaşları açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin yaşları açısından, muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadelerle katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 11: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelerle Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Yaşları Açısından Farklılıkları

Muhasebe ve Muhasebecilik İle İlgili İfadeler	Yaş	Ortalama	Standart Sapma	t	p
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	17-22 Yaş Arası	3,20	1,414	1,908	,895
	23 Yaş ve Üzeri	2,98	1,444		
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	17-22 Yaş Arası	3,63	1,228	,609	,327
	23 Yaş ve Üzeri	3,57	1,284		
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	17-22 Yaş Arası	3,21	1,375	- 1,577	,664
	23 Yaş ve Üzeri	3,38	1,382		
13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	17-22 Yaş Arası	3,83	1,160	-,672	,838
	23 Yaş ve Üzeri	3,89	1,194		
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinde üstün tutmalıdır.	17-22 Yaş Arası	3,51	1,380	-,799	,763
	23 Yaş ve Üzeri	3,60	1,374		
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	17-22 Yaş Arası	4,36	1,026	,842	,551
	23 Yaş ve Üzeri	4,29	1,063		
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	17-22 Yaş Arası	3,24	1,344	-,201	,761
	23 Yaş ve Üzeri	3,26	1,360		
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	17-22 Yaş Arası	4,16	1,173	,277	,402
	23 Yaş ve Üzeri	4,13	1,226		
18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.	17-22 Yaş Arası	4,38	1,006	,337	,777
	23 Yaş ve Üzeri	4,36	1,063		
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	17-22 Yaş Arası	4,23	1,139	-,789	,138
	23 Yaş ve Üzeri	4,30	1,058		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadelerle katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların yaşları açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

3.7.6. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarını Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları

Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri açısından, muhasebe meslek etiğine bakış açıları ölçeği içinde yer alan ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde;

Tablo 12: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları

Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları	Cinsiyet	Ortalama	Standart Sapma	t	p
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	Kadın	2,60	,668	1,525	,128
	Erkek	2,52	,746		
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	Kadın	2,27	,765	-,063	,949
	Erkek	2,27	,837		
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	Kadın	2,49	,731	-,740	,459
	Erkek	2,53	,726		
4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	Kadın	2,22	,802	-,046	,963
	Erkek	2,22	,813		
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracığını düşünüyorum.	Kadın	2,77	,559	1,524	,128
	Erkek	2,70	,655		
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum	Kadın	1,88	,862	-,271	,786
	Erkek	1,90	,906		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebe meslek etiğine bakış açıları ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların cinsiyetleri açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri açısından, bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri ölçeği içinde yer alan ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 13: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları

Bir Muhasebecide Olması Gereken Özellikler	Cinsiyet	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Tarafsızlık	Kadın	4,48	,763	,548	,584
	Erkek	4,44	,815		
Gizlilik/Sır Saklama	Kadın	4,59	,696	1,452	,147
	Erkek	4,51	,799		
Sosyal Sorumluluk	Kadın	4,41	,792	,753	,452
	Erkek	4,37	,801		
Güvenilirlik	Kadın	4,76	,516	,377	,707
	Erkek	4,75	,541		
Bağımsızlık	Kadın	4,22	,883	-,842	,400
	Erkek	4,28	,965		
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim	Kadın	4,76	,478	1,048	,295
	Erkek	4,72	,590		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Bir muhasebecide olması gereken özellikler ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların cinsiyetleri açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri açısından, muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 14: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları

Muhasebenin Temel Kavramları	Cinsiyet	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Sosyal Sorumluluk	Kadın	4,35	,651	1,955	,040*
	Erkek	4,25	,858		
Kişilik	Kadın	4,49	,643	1,010	,313
	Erkek	4,43	,758		
İşletmenin Sürekliliği	Kadın	4,46	,670	1,571	,117
	Erkek	4,37	,765		
Dönemsellik	Kadın	4,18	,761	1,129	,227
	Erkek	4,04	,947		
Parayla Ölçülme	Kadın	3,86	1,060	1,557	,120
	Erkek	3,72	1,155		
Maliyet Esası	Kadın	4,30	,730	1,228	,220
	Erkek	4,10	,944		
Tarafsızlık ve Belgelendirme	Kadın	4,55	,674	3,114	,002**
	Erkek	4,38	,770		
Özün Önceliği	Kadın	4,27	,773	1,325	,186
	Erkek	4,18	,934		
Tam Açıklama	Kadın	4,48	,720	,471	,638
	Erkek	4,45	,715		
İhtiyatlılık	Kadın	4,34	,756	,671	,503
	Erkek	4,30	,768		
Önemlilik	Kadın	4,50	,663	,816	,415
	Erkek	4,45	,710		
Tutarlılık	Kadın	4,61	,634	,643	,521
	Erkek	4,58	,686		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebenin temel kavramlarından “sosyal sorumluluk” ($p:0,040<0,05$) ve “tarafsızlık ve belgelendirme” ($p:0,002<0,01$) kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerinde, araştırmaya katılanların cinsiyetleri açısından anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Buna göre kadınlar, sosyal sorumluluk ve tarafsızlık ve belgelendirme kavramlarını meslek etiği açısından erkeklere göre daha önemli

bulmaktadır. Bu sonuçlara dayanarak kadınların sosyal sorumluluk açısından erkeklerden daha duyarlı ve şeffaf oldukları görülmektedir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri açısından, muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 15: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Cinsiyetleri Açısından Farklılıkları

Muhasebe ve Muhasebecilik İle İlgili İfadeler	Cinsiyet	Ortalama	Standart Sapma	t	p
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	Kadın	3,09	1,320	-,667	,505
	Erkek	3,17	1,566		
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	Kadın	3,56	1,252	-1,252	,211
	Erkek	3,68	1,241		
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	Kadın	3,25	1,338	-,456	,648
	Erkek	3,30	1,437		
13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	Kadın	3,83	1,139	-,478	,633
	Erkek	3,88	1,217		
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinde üstün tutmalıdır.	Kadın	3,51	1,355	-,800	,424
	Erkek	3,60	1,409		
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	Kadın	4,39	,966	1,509	,132
	Erkek	4,26	1,132		
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	Kadın	3,27	1,293	,615	,539
	Erkek	3,21	1,423		
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	Kadın	4,26	1,090	2,837	,005**
	Erkek	4,00	1,306		
18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.	Kadın	4,45	,955	2,220	,027*
	Erkek	4,27	1,111		
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	Kadın	4,33	1,062	2,031	,043*
	Erkek	4,15	1,168		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların cinsiyetleri açısından, “Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.” ($p:0,005<0,01$), “Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanıma sahip olmalıdır.” ($p:0,027<0,05$) ve “Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.” ($p:0,043<0,05$) ifadelerinde kadınlar yönünde anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Buna göre meslek mensubunun gerekli bilgi ve donanıma sahip olmasına ve etik değerlere bağlı kalmasına kadınlar erkeklere göre daha fazla önem vermektedir.

3.7.7. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıklar

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri akademik birimler açısından, muhasebe meslek etiğine bakış açıları ölçeği içinde yer alan ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde;

Tablo 16: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları

Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları	Akademik Birim	Ortalama	Standart Sapma	t	p
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	MYO	2,62	,631	1,793	,073
	Fakülte	2,52	,754		
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	MYO	2,27	,769	,174	,862
	Fakülte	2,26	,818		
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	MYO	2,43	,747	-2,301	,022*
	Fakülte	2,57	,709		
4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	MYO	2,21	,836	-,223	,824
	Fakülte	2,22	,781		
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracığını düşünüyorum.	MYO	2,78	,548	1,444	,149
	Fakülte	2,71	,642		
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum	MYO	2,00	,880	2,912	,004**
	Fakülte	1,80	,872		

*Independent Simple t-Test, * $p<0,05$; ** $p<0,01$*

Muhasebe meslek etiğine bakış açıları ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri akademik birimler açısından “Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.” ($p:0,022<0,05$) ve “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum” ($p:0,004<0,01$) ifadelerinde anlamlı farklılık bulunmuştur. Buna göre fakültede eğitim gören öğrenciler meslek etiği hakkında yasal düzenlemelerin yetersiz olduğunu daha fazla düşünürken, meslek yüksekokulunda eğitim gören öğrenciler ise meslek mensuplarının uygulamada mesleki etik ilkelerine gerekli özeni gösterdikleri görüşündedirler. Meslek yüksekokulu öğrencilerinin yasal zorunlu staj yapmaları ve mesleki uygulamalarla iç içe olmaları, fakülte öğrencilerinin ise staj yükümlülüklerinin bulunmaması dolayısıyla sahadan uzak salt teorik bilgiyle donandıkları düşünüldüğünde, yeterli yasal düzenlemelerin getirilmesinin etik ilkelere bağlılığı arttıracığı söylenebilir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri akademik birimler açısından, bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri ölçeği içinde yer alan ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 17: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları

Bir Muhasebecide Olması Gereken Özellikler	Akademik Birim	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Tarafsızlık	MYO	4,43	,832	-,963	,336
	Fakülte	4,49	,743		
Gizlilik/Sır Saklama	MYO	4,59	,730	1,185	,236
	Fakülte	4,52	,750		
Sosyal Sorumluluk	MYO	4,34	,810	-1,704	,089
	Fakülte	4,44	,781		
Güvenilirlik	MYO	4,75	,490	-,016	,987
	Fakülte	4,75	,555		
Bağımsızlık	MYO	4,24	,898	,040	,968
	Fakülte	4,24	,936		
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim	MYO	4,73	,529	-,801	,423
	Fakülte	4,76	,527		

*Independent Simple t-Test, * $p<0,05$; ** $p<0,01$*

Bir muhasebecide olması gereken özellikler ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri akademik birimler açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır. Bunun yanında hem fakültede hem meslek yüksekokulunda eğitim gören öğrenciler açısından bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri bakımından katılma düzeyleri oldukça yüksektir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri akademik birimler açısından, muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 18: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları

Muhasebenin Temel Kavramları	Akademik Birim	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Sosyal Sorumluluk	MYO	4,35	,724	1,119	,264
	Fakülte	4,28	,763		
Kişilik	MYO	4,52	,683	1,802	,072
	Fakülte	4,42	,700		
İşletmenin Sürekliliği	MYO	4,49	,610	1,387	,117
	Fakülte	4,36	,782		
Dönemsellik	MYO	4,16	,776	1,177	,240
	Fakülte	4,08	,899		
Parayla Ölçülme	MYO	3,78	1,160	-,301	,763
	Fakülte	3,81	1,053		
Maliyet Esası	MYO	4,20	,819	-,593	,554
	Fakülte	4,23	,843		
Tarafsızlık ve Belgelendirme	MYO	4,49	,767	-,929	,353
	Fakülte	4,54	,671		
Özün Önceliği	MYO	4,28	,838	1,276	,203
	Fakülte	4,19	,850		
Tam Açıklama	MYO	4,51	,668	1,363	,173
	Fakülte	4,43	,755		
İhtiyatlılık	MYO	4,39	,694	1,012	,097
	Fakülte	4,27	,809		
Önemlilik	MYO	4,53	,653	1,538	,124
	Fakülte	4,44	,706		
Tutarlılık	MYO	4,64	,595	1,379	,168
	Fakülte	4,57	,702		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadeler katılma düzeylerinde öğrencilerin eğitim gördükleri akademik birimler açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri akademik birimler açısından, muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 19: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Akademik Birimler Açısından Farklılıkları

Muhasebe ve Muhasebecilik İle İlgili İfadeler	Akademik Birim	Ortalama	Standart Sapma	t	p
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	MYO	3,02	1,444	-	,082
	Fakülte	3,21	1,410	1,743	
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	MYO	3,64	1,305	,588	,557
	Fakülte	3,58	1,200		
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	MYO	3,16	1,389	-1,825	,068
	Fakülte	3,36	1,367		
13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	MYO	3,82	1,209	-,511	,610
	Fakülte	3,87	1,141		
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinin üstün tutmalıdır.	MYO	3,45	1,437	-1,601	,110
	Fakülte	3,62	1,323		
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	MYO	4,33	1,065	-,087	,931
	Fakülte	4,34	1,020		
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	MYO	3,12	1,340	-2,151	,032*
	Fakülte	3,35	1,349		
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	MYO	4,18	1,221	,538	,591
	Fakülte	4,13	1,168		
18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.	MYO	4,38	1,014	,235	,814
	Fakülte	4,36	1,037		
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	MYO	4,23	1,154	-,640	,522
	Fakülte	4,28	1,074		

*Independent Simple t-Test, *p<0,05 ; **p<0,01*

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri akademik birimler açısından, “Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.” (p:0,032<0,05), ifadesinde anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Buna göre fakültede eğitim

görenler, meslek mensubunun müşterisi ile iş dışında arkadaşlık ilişkisi kurmaması gerektiğine daha fazla önem vermektedir.

3.7.8. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarını Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından, muhasebe meslek etiğine bakış açıları ölçeği içinde yer alan ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde;

Tablo 20: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları

Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları	Bölüm	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	İşletme	2,57	,739	2,744	,012*	2-1 2-4 2-5 3-4 3-5
	İktisat	2,39	,781			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	2,48	,772			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,75	,462			
	Maliye	2,77	,425			
	İşletme Yönetimi	2,49	,747			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,62	,635			
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	İşletme	2,36	,793	3,818	,001*	4-2 4-3 4-5 4-6
	İktisat	2,04	,865			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	2,20	,804			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,52	,736			
	Maliye	2,35	,709			
	İşletme Yönetimi	2,15	,750			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,16	,794			
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	İşletme	2,50	,737	1,818	,093	
	İktisat	2,74	,616			
	Siyaset Bil. Ve Kamu Yön.	2,55	,713			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,44	,700			
	Maliye	2,45	,723			
	İşletme Yönetimi	2,43	,802			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,45	,724			

4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	İşletme	2,26	,761	2,252	,037*	4-3 4-5 4-6
	İktisat	2,27	,789			
	Siyaset Bil. Ve Kamu Yön.	2,08	,806			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,38	,863			
	Maliye	1,87	,806			
	İşletme Yönetimi	2,23	,838			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,11	,786			
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracığını düşünüyorum.	İşletme	2,74	,623	2,063	,056	
	İktisat	2,56	,734			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	2,79	,583			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,85	,478			
	Maliye	2,84	,523			
	İşletme Yönetimi	2,71	,624			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,81	,488			
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum	İşletme	1,87	,874	2,730	,013*	4-2 4-3 7-2 7-3
	İktisat	1,70	,875			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	1,66	,844			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	2,10	,873			
	Maliye	1,87	,885			
	İşletme Yönetimi	1,92	,902			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	2,07	,849			

One-Way ANOVA, * $p<0,05$; ** $p<0,01$

Muhasebe meslek etiğine bakış açıları ile ilgili ifadelerle katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri bölümler açısından “Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.” ($p:0,012<0,05$) ve “Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.” ($p:0,001<0,01$), ifadelerinde anlamlı farklılık bulunmuştur. Ayrıca “Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.” ($p:0,037<0,05$) ve “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum” ($p:0,013<0,05$) ifadelerinde de anlamlı farklılık bulunmuştur. Bulunan farklılıklar genelde Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümü ile diğer bölüm öğrencileri arasında anlamlıdır. Buna göre Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümü öğrencileri diğer bölümlerde eğitim gören

öğrencilere göre muhasebe etiği açısından daha duyarlı davranmaktadırlar. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümü öğrencileri muhasebe derslerini daha ayrıntı işlediklerinden dolayı ayrıca yasal zorunlu staj yükümlülükleri bulunduğu için diğer bölümlere oranla daha fazla katılım göstermeleri doğal bir sonuçtur.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından, bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri ölçeği içinde yer alan ifadelerle katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 21: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelerle Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları

Bir Muhasebecide Olması Gereken Özellikler	Bölüm	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
Tarafsızlık	İşletme	4,42	,837	2,839	,010*	3-1 3-2 3-6 3-7
	İktisat	4,53	,598			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,68	,528			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,58	,585			
	Maliye	4,65	,798			
	İşletme Yönetimi	4,36	,826			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,27	1,038			
Gizlilik/Sır Saklama	İşletme	4,49	,781	1,344	,235	
	İktisat	4,58	,695			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,54	,734			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,64	,652			
	Maliye	4,45	1,028			
	İşletme Yönetimi	4,52	,723			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,73	,647			
Sosyal Sorumluluk	İşletme	4,38	,838	1,524	,168	
	İktisat	4,47	,771			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,61	,573			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,33	,841			
	Maliye	4,48	,724			
	İşletme Yönetimi	4,36	,769			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,26	,877			

Güvenilirlik	İşletme	4,73	,559	1,372	,223	
	İktisat	4,73	,662			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,83	,414			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,82	,443			
	Maliye	4,84	,374			
	İşletme Yönetimi	4,66	,562			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,80	,437			
Bağımsızlık	İşletme	4,21	,899	,731	,625	
	İktisat	4,32	,966			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,24	,992			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,39	,892			
	Maliye	4,23	,920			
	İşletme Yönetimi	4,20	,928			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,14	,865			
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim	İşletme	4,77	,507	,538	,779	
	İktisat	4,71	,604			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,79	,505			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,74	,540			
	Maliye	4,84	,454			
	İşletme Yönetimi	4,71	,580			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,70	,460			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Bir muhasebecide olması gereken özellikler ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri bölümler açısından “tarafsızlık” ($p:0,010 < 0,05$) özelliği açısından anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Bulunan farklılık Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümü öğrencileri açısından anlamlı bulunmuştur. Buna göre Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümü öğrencileri diğer bölüm öğrencilerine göre tarafsızlık özelliğinin muhasebe meslek mensubu açısından daha önemli olduğu görüşündedirler.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından, muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 22: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları

Muhasebenin Temel Kavramları	Bölüm	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
Sosyal Sorumluluk	İşletme	4,25	,752	1,938	,072	
	İktisat	4,25	,797			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,42	,750			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,43	,749			
	Maliye	4,55	,568			
	İşletme Yönetimi	4,34	,754			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,18	,690			
Kişilik	İşletme	4,38	,713	1,153	,330	
	İktisat	4,49	,719			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,44	,649			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,58	,644			
	Maliye	4,58	,502			
	İşletme Yönetimi	4,46	,758			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,51	,667			
İşletmenin Sürekliliği	İşletme	4,44	,727	2,360	,029*	2-1 2-3 2-4 2-5 2-6
	İktisat	4,19	,859			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,31	,838			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,48	,611			
	Maliye	4,55	,568			
	İşletme Yönetimi	4,46	,656			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,55	,553			
Dönemsellik	İşletme	4,18	,789	2,156	,056	
	İktisat	3,87	1,128			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,03	,894			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,25	,742			
	Maliye	4,13	,885			
	İşletme Yönetimi	4,05	,826			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,24	,679			

Parayla Ölçülme	İşletme	3,90	,973	2,198	,052	
	İktisat	3,70	1,193			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,66	1,095			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,10	,989			
	Maliye	3,71	1,395			
	İşletme Yönetimi	3,62	1,247			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,73	1,051			
Maliyet Esası	İşletme	4,31	,764	1,464	,188	
	İktisat	4,12	,986			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,11	,887			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,31	,620			
	Maliye	4,26	,815			
	İşletme Yönetimi	4,21	,902			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,05	,874			
Tarafsızlık ve Belgelendirme	İşletme	4,49	,675	1,171	,320	
	İktisat	4,61	,652			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,61	,665			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,58	,644			
	Maliye	4,61	,803			
	İşletme Yönetimi	4,42	,845			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,43	,760			
Özün Önceliği	İşletme	4,23	,698	1,154	,330	
	İktisat	4,04	1,094			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,27	,910			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,33	,869			
	Maliye	4,42	,672			
	İşletme Yönetimi	4,22	,908			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,24	,791			

Tam Açıklama	İşletme	4,37	,751	1,574	,152	
	İktisat	4,51	,805			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,51	,715			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,62	,558			
	Maliye	4,58	,502			
	İşletme Yönetimi	4,48	,747			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,42	,702			
İhtiyatlılık	İşletme	4,24	,799	1,990	,065	
	İktisat	4,35	,757			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,23	,898			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,54	,630			
	Maliye	4,32	,748			
	İşletme Yönetimi	4,29	,755			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,42	,619			
Önemlilik	İşletme	4,42	,677	,813	,560	
	İktisat	4,44	,734			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,48	,772			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,60	,604			
	Maliye	4,52	,508			
	İşletme Yönetimi	4,48	,782			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,54	,528			
Tutarlılık	İşletme	4,56	,665	,886	,505	
	İktisat	4,60	,712			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,52	,808			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,73	,523			
	Maliye	4,68	,475			
	İşletme Yönetimi	4,60	,677			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,59	,571			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadeler katılma düzeylerinde öğrencilerin eğitim gördükleri

bölümler açısından “işletmenin sürekliliği” kavramı için anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Bulunan bu farklılık iktisat bölümü öğrencileri ile diğer bölüm öğrencileri arasında anlamlıdır. İktisat bölümü öğrencilerine göre işletmenin sürekliliği kavramının mesleki etik üzerindeki etkisi daha fazladır. Diğer kavramlarla ilgili anlamlı farklılık bulunamamış fakat kavramların mesleki etik üzerindeki önem dereceleri yüksek seviyededir.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından, muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 23: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Bölümler Açısından Farklılıkları

Muhasebe ve Muhasebecilik İle İlgili İfadeler	Bölüm	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	İşletme	3,14	1,434	1,720	,114	
	İktisat	3,43	1,390			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,14	1,334			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,23	1,578			
	Maliye	2,55	1,261			
	İşletme Yönetimi	2,98	1,495			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,07	1,264			
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	İşletme	3,45	1,193	1,460	,189	
	İktisat	3,77	1,202			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,75	1,192			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,82	1,328			
	Maliye	3,42	1,232			
	İşletme Yönetimi	3,63	1,343			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,57	1,240			
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	İşletme	3,41	1,311	1,370	,224	
	İktisat	3,21	1,417			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,45	1,452			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,36	1,411			
	Maliye	2,97	1,169			
	İşletme Yönetimi	3,12	1,523			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,07	1,242			

13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	İşletme	3,95	1,028	1,595	,146	
	İktisat	3,62	1,298			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,89	1,237			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,99	1,256			
	Maliye	4,10	,870			
	İşletme Yönetimi	3,71	1,248			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,72	1,211			
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinden üstün tutmalıdır.	İşletme	3,65	1,290	1,826	,092	
	İktisat	3,69	1,300			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,48	1,453			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,49	1,468			
	Maliye	2,84	1,267			
	İşletme Yönetimi	3,49	1,501			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,61	1,312			
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	İşletme	4,41	,892	1,322	,245	
	İktisat	4,17	1,261			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,30	1,088			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,35	1,081			
	Maliye	4,71	,461			
	İşletme Yönetimi	4,25	1,166			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,30	1,030			
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	İşletme	3,28	1,298	1,662	,127	
	İktisat	3,43	1,409			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	3,48	1,403			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	3,06	1,451			
	Maliye	2,48	1,151			
	İşletme Yönetimi	3,20	1,400			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	3,35	1,140			
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	İşletme	4,09	1,104	,798	,571	
	İktisat	4,06	1,389			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,27	1,108			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,02	1,335			
	Maliye	4,42	,958			
	İşletme Yönetimi	4,21	1,246			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,24	1,120			

18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanıma sahip olmalıdır.	İşletme	4,49	,847	2,080	,054	
	İktisat	4,05	1,404			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,32	1,039			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,27	1,196			
	Maliye	4,52	,851			
	İşletme Yönetimi	4,44	,908			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,38	,989			
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	İşletme	4,36	1,000	,583	,744	
	İktisat	4,13	1,207			
	Siyaset Bil. ve Kamu Yön.	4,24	1,075			
	Muhasebe Ve Vergi Uyg.	4,18	1,319			
	Maliye	4,23	1,146			
	İşletme Yönetimi	4,26	1,137			
	Finans,Bankacılık Ve Sigortacılık	4,20	1,033			

*One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$*

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri bölümler açısından, istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

3.7.9. Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açıları Ölçeğinin İçinde Yer Alan İfadeler Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri sınıflar açısından, muhasebe meslek etiğine bakış açıları ölçeği içinde yer alan ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde;

Tablo 24: Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açılarını Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları

Muhasebe Meslek Etiğine Bakış Açıları	Sınıf	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
1.Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.	1.Sınıf	2,63	,619	,961	,411	
	2.Sınıf	2,56	,715			
	3.Sınıf	2,54	,754			
	4.Sınıf	2,48	,757			
2.Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.	1.Sınıf	2,30	,780	2,705	,035*	2-1 2-3 2-4
	2.Sınıf	2,53	,786			
	3.Sınıf	2,20	,840			
	4.Sınıf	2,22	,787			
3.Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.	1.Sınıf	2,48	,724	1,028	,380	
	2.Sınıf	2,52	,722			
	3.Sınıf	2,59	,711			
	4.Sınıf	2,41	,785			
4.Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.	1.Sınıf	2,16	,824	,744	,526	
	2.Sınıf	2,26	,819			
	3.Sınıf	2,25	,775			
	4.Sınıf	2,16	,761			
5.Meslek mensuplarının etik ilkelerine bağlılığının, mesleğe olan güveni ve saygınlığı arttıracağını düşünüyorum.	1.Sınıf	2,79	,540	1,221	,301	
	2.Sınıf	2,74	,607			
	3.Sınıf	2,66	,686			
	4.Sınıf	2,78	,588			
6.Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum	1.Sınıf	1,67	,895	2,204	,046*	2-1 2-3 2-4
	2.Sınıf	1,97	,871			
	3.Sınıf	1,70	,877			
	4.Sınıf	1,66	,869			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Muhasebe meslek etiğine bakış açıları ile ilgili ifadelere katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri sınıflar açısından “Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum” ($p:0,046 < 0,05$) ve “Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.” ($p:0,035$) ifadelerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmuştur. Bulunan bu farklılık ikinci sınıf öğrencileri ile diğer sınıflarda eğitim gören öğrenciler arasında anlamlıdır. Buna göre ikinci sınıfta okuyan öğrenciler meslek mensupların yasal düzenlemeler çerçevesinde eksiklikler olsa bile etik değerlere dikkat ettiklerini ifade etmişlerdir. Ayrıca yine ikinci sınıf öğrencileri muhasebe meslek mensuplarının etik uygulamada yeterli özeni gösterdiklerine diğer sınıf öğrencilerine göre daha fazla katılım göstermişlerdir. Burada farkın ikinci sınıf öğrencileri yönünde anlamlı

çıkmasında ki etken, meslek yüksekokulu öğrencilerinin son sınıf aşamasında olması ve bu aşamada staj uygulamalarını yerine getirmiş olmalarıdır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri sınıflar açısından, bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem dereceleri ölçeği içinde yer alan ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 25: Bir Muhasebecide Olması Gereken Özelliklerin Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları

Bir Muhasebecide Olması Gereken Özellikler	Sınıf	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
Tarafsızlık	1.Sınıf	4,53	,777	2,521	,057	
	2.Sınıf	4,38	,866			
	3.Sınıf	4,48	,676			
	4.Sınıf	4,61	,583			
Gizlilik/Sır Saklama	1.Sınıf	4,58	,727	,331	,803	
	2.Sınıf	4,52	,786			
	3.Sınıf	4,58	,613			
	4.Sınıf	4,57	,770			
Sosyal Sorumluluk	1.Sınıf	4,41	,750	1,482	,218	
	2.Sınıf	4,38	,817			
	3.Sınıf	4,30	,889			
	4.Sınıf	4,54	,670			
Güvenilirlik	1.Sınıf	4,79	,439	,351	,789	
	2.Sınıf	4,74	,589			
	3.Sınıf	4,74	,481			
	4.Sınıf	4,77	,528			
Bağımsızlık	1.Sınıf	4,21	,957	,460	,711	
	2.Sınıf	4,25	,931			
	3.Sınıf	4,20	,883			
	4.Sınıf	4,34	,835			
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim	1.Sınıf	4,78	,502	,572	,634	
	2.Sınıf	4,73	,567			
	3.Sınıf	4,70	,516			
	4.Sınıf	4,77	,453			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Bir muhasebecide olması gereken özellikler ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri sınıflar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri sınıflar açısından, muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 26: Muhasebenin Temel Kavramlarının Muhasebe Meslek Etiği Açısından Önem Derecelerini Ölçen İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları

Muhasebenin Temel Kavramları	Sınıf	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
Sosyal Sorumluluk	1.Sınıf	4,37	,720	1,451	,227	
	2.Sınıf	4,31	,755			
	3.Sınıf	4,19	,855			
	4.Sınıf	4,35	,596			
Kişilik	1.Sınıf	4,52	,649	2,265	,080	
	2.Sınıf	4,50	,672			
	3.Sınıf	4,33	,761			
	4.Sınıf	4,39	,750			
İşletmenin Sürekliliği	1.Sınıf	4,45	,621	1,565	,197	
	2.Sınıf	4,45	,711			
	3.Sınıf	4,29	,832			
	4.Sınıf	4,44	,722			
Dönemsellik	1.Sınıf	4,07	,819	2,242	,082	
	2.Sınıf	4,16	,836			
	3.Sınıf	3,97	,952			
	4.Sınıf	4,26	,767			
Parayla Ölçülme	1.Sınıf	3,77	1,162	,163	,921	
	2.Sınıf	3,81	1,101			
	3.Sınıf	3,78	1,071			
	4.Sınıf	3,87	1,028			
Maliyet Esası	1.Sınıf	4,15	,805	,838	,473	
	2.Sınıf	4,24	,860			
	3.Sınıf	4,19	,848			
	4.Sınıf	4,30	,765			
Tarafsızlık ve Belgelendirme	1.Sınıf	4,59	,694	2,072	,103	
	2.Sınıf	4,44	,784			
	3.Sınıf	4,56	,616			
	4.Sınıf	4,56	,611			
Özün Önceliği	1.Sınıf	4,20	,936	1,500	,213	
	2.Sınıf	4,31	,785			
	3.Sınıf	4,13	,844			
	4.Sınıf	4,18	,833			
Tam Açıklama	1.Sınıf	4,50	,692	,937	,422	
	2.Sınıf	4,49	,713			
	3.Sınıf	4,38	,745			
	4.Sınıf	4,41	,753			
İhtiyatlılık	1.Sınıf	4,30	,787	,245	,865	
	2.Sınıf	4,33	,759			
	3.Sınıf	4,36	,690			
	4.Sınıf	4,28	,805			
Önemlilik	1.Sınıf	4,50	,740	,231	,875	
	2.Sınıf	4,48	,667			
	3.Sınıf	4,48	,648			
	4.Sınıf	4,43	,667			
Tutarlılık	1.Sınıf	4,62	,674	,380	,767	
	2.Sınıf	4,61	,637			
	3.Sınıf	4,54	,716			
	4.Sınıf	4,60	,606			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Muhasebenin temel kavramlarının muhasebe meslek etiği açısından önem derecelerini ölçen ifadeler katılma düzeylerinde öğrencilerin eğitim gördükleri sınıflar açısından İstatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

Araştırmaya katılan öğrencilerin eğitim gördükleri sınıflar açısından, muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinin farklılıkları incelendiğinde,

Tablo 27: Muhasebe ve Muhasebecilik Mesleği İle İlgili İfadelere Katılma Düzeylerinin Araştırmaya Katılanların Eğitim Gördükleri Sınıflar Açısından Farklılıkları

Muhasebe ve Muhasebecilik İle İlgili İfadeler	Sınıf	Ortalama	Standart Sapma	F	p	Fark
10.En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.	1.Sınıf	3,07	1,462	,496	,685	
	2.Sınıf	3,14	1,442			
	3.Sınıf	3,24	1,433			
	4.Sınıf	3,01	1,300			
11.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç-alacak ilişkisi kurmamalıdır.	1.Sınıf	3,82	1,309	1,697	,145	
	2.Sınıf	3,50	1,250			
	3.Sınıf	3,52	1,172			
	4.Sınıf	3,63	1,160			
12.Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.	1.Sınıf	3,31	1,426	1,815	,138	
	2.Sınıf	3,13	1,394			
	3.Sınıf	3,31	1,330			
	4.Sınıf	3,62	1,234			
13.Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.	1.Sınıf	3,99	1,163	1,489	,216	
	2.Sınıf	3,76	1,198			
	3.Sınıf	3,83	1,123			
	4.Sınıf	3,90	1,151			
14.Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini, kendisinin ve müşterisinin menfaatinden üstün tutmalıdır.	1.Sınıf	3,49	1,458	,376	,770	
	2.Sınıf	3,52	1,400			
	3.Sınıf	3,65	1,285			
	4.Sınıf	3,61	1,245			
15.Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.	1.Sınıf	4,44	,946	1,687	,168	
	2.Sınıf	4,36	1,052			
	3.Sınıf	4,21	1,136			
	4.Sınıf	4,18	1,044			
16.Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.	1.Sınıf	3,44	1,409	1,541	,134	
	2.Sınıf	3,04	1,313			
	3.Sınıf	3,30	1,348			
	4.Sınıf	3,50	1,250			
17.Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.	1.Sınıf	4,28	1,044	2,015	,111	
	2.Sınıf	4,17	1,229			
	3.Sınıf	3,94	1,313			
	4.Sınıf	4,09	1,167			
18.Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanımına sahip olmalıdır.	1.Sınıf	4,46	,905	1,777	,240	
	2.Sınıf	4,40	1,003			
	3.Sınıf	4,12	1,258			
	4.Sınıf	4,40	,980			
19.Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.	1.Sınıf	4,33	1,069	,657	,578	
	2.Sınıf	4,23	1,136			
	3.Sınıf	4,16	1,177			
	4.Sınıf	4,32	1,017			

One-Way ANOVA, * $p < 0,05$; ** $p < 0,01$

Muhasebe ve muhasebecilik mesleği ile ilgili ifadeler katılma düzeylerinde, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri sınıflar açısından, istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunamamıştır.

3.8. Hipotezler

Araştırma kapsamında oluşturulan hipotezlerin ölçülmesi sonucunda elde edilen sonuçlar şu şekildedir:

Çalışmanın 1_0H hipotezi reddedilir, 1_1H hipotezi kabul edilir ($t:-1,649$; $p:0,001<0,01$). Katılımcıların yaşları ile muhasebe meslek etiğine bakış açıları anlamlı bir farklılık bulunmaktadır (Tablo 8). Bunun yanında bir muhasebecide olması gereken özelliklerin önem derecesini ölçen ifadeler ile katılımcıların yaşları arasında anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. Katılımcıların yaşları ilerledikçe etik değerlerin uygulamasına yönelik özen azalmakta fakat etik değerlere bağlılığın mesleki prestiji arttıracığına inanç artmaktadır.

Çalışmanın 2_0H hipotezi kabul edilmiş olup, tabloda belirlenen sonuçlar doğrultusunda katılımcıların meslek etiğine bakış açıları ile cinsiyetleri arasında anlamlı bir farklılık bulunamamıştır (Tablo 12), ($t:1,524$; $p:0,128 > 0,05$).

Çalışmanın 3_0H hipotezi kabul edilmiş olup, tabloda belirlenen sonuçlar doğrultusunda bir muhasebecide bulunması gereken özelliklere bakış açıları konusunda katılımcıların öğrenim gördükleri akademik birimler açısından anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır (Tablo 17), (Bütün özellikler için p değerleri $> 0,05$).

Çalışmanın 4_0H hipotezi reddedilir, 4_1H hipotezi kabul edilir. Buna göre mesleki etik ilkelerinin uygulanması açısından fakülte ve MYO öğrencileri arasında duyarlılık düzeylerinde anlamlı farklılıklar bulunmaktadır (Tablo 16), ($t:2,912$: $p:0,004 < 0,01$). Buna göre MYO öğrencileri, fakülte öğrencilerine göre meslek mensuplarının etik ilkelerin uygulanmasında daha fazla özen gösterdiklerini düşünmektedirler.

Çalışmanın 5_0H reddedilir, 5_1H hipotezi kabul edilmiş olup, meslek mensuplarının uygulanmada mesleki etik kurallarına uygun hareket etmeleri algısında, araştırmaya katılanların eğitim gördükleri bölümler açısından anlamlı bir farklılık bulunmaktadır (Tablo 20), ($t:2,912$: $p:0,004 < 0,01$). Buna göre Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümü öğrencileri, diğer bölüm öğrencilerine göre uygulamada mesleki etik kurallarına

daha fazla özen göstermektedirler. Hatta yasal düzenlemelerin eksik kaldığı durumlara da bile meslek mensubunu etik kurallara bağlılıktan vazgeçmeyeceğini düşünmektedirler. Bunda da Muhasebe ve Vergi Uygulamaları bölümü öğrencilerinin mesleki uygulamaya yönelik aldığı eğitimlerin etkisi olabileceği düşünülebilir.

Çalışmanın H_0^6 hipotezi reddedilir, H_1^6 hipotezi kabul edilir. Buna göre mezuniyet aşamasında olan öğrenciler birinci sınıflara göre etik değerlere daha fazla hassasiyet göstermektedirler (Tablo 24), (t:2,204 ; p:0,046<0,05).

Çalışmanın H_0^7 hipotezi kabul edilmiş olup, muhasebe ve muhasebecilik mesleğine bakış açılarında, öğrencilerin eğitim gördükleri bölümler açısından anlamlı bir farklılık bulunamamıştır (Tablo 23), (Mesleğe bakış açılarını değerlendiren bütün ifadeler için p değerleri > 0,05).

SONUÇ VE ÖNERİLER

İnsan ihtiyaçlarının karşılandığı ekonomik birimler olarak tanımlanan işletmeler, varlıklarını sürdürebilmek adına çeşitli faaliyetler yürütmektedirler. Gerek ekonomik, gerek hukuki gerekse faaliyete dayalı olarak büyüklükleri ne olursa olsun, işletmelerin mutlak surette bir muhasebe sürecini uygulamalarının gerekliliği yadsınılamaz bir gerçekliktir. Hâl böyle olunca, işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri için gerçekleştirdikleri faaliyetlerin parasal anlamda kayıt altında tutulması ve gelir-gider ayırımının yapılabilmesi gerekmektedir. Asıl amaçlarından biri kâr elde etmek olan işletmelerin, sistemli bir şekilde işleyen muhasebe sürecini uygulamalarının hem işletme hem de denetleyiciler açısından bir zorunluluk halini alması olağan olarak karşılanması gereken bir durumdur. Çünkü işletmelerin faaliyetlerinden doğan yükümlülüklerinin yerine getirilmesi, toplumsal açıdan değerlendirildiği zaman sosyal bir sorumluluk olarak kabul edilmektedir. Sosyal sorumluluğunu yerine getiren işletmelerin ise varlıklarını sürdürmeleri sorumluluklarını yerine getirmeyenlere nazaran daha kolay olacaktır. Her ne açıdan olursa olsun, işletmelerin toplumla olan ilişkileri, etik düzlemde değerlendirilmeli ve gerek işletme içi gerekse üçüncü kişilerle olan ilişkiler bu kapsamda düzenlenmelidir.

Kavram olarak değerlendirildiği zaman muhasebe, hesap yapmak, hesapları kontrol altında tutmak, hesap vermek şeklinde değerlendirilebilmektedir. Bu amaçla muhasebe, işletmelerin gereksinim duydukları temel süreçlerin başında gelmektedir. Muhasebe sürecinin temel dinamikleri olan ilkeler, ancak etik çerçevede uygulandıkları zaman amacına ulaşacak ve sağlıklı bir muhasebe sistemi tesis edilmiş olacaktır.

Muhasebe, uygulama alanı olarak hesaplarla ilgili olduğundan, hesapların yanlış veya eksik veyahut bilinçli olarak üçüncü kişileri yanıltmaya yönelik olarak tutulması, yasal olarak cezai bir yaptırım gerektireceği gibi, mesleki etik bağlamında da etik ilkelere aykırı bir durum oluşturacaktır. Bu kapsamda değerlendirildiği zaman muhasebe meslek etiği, gerek örgüt içinde gerekse üçüncü kişilere karşı hesapların şeffaf olmasını gerektiren bir kavram olarak değerlendirilmelidir. Etik ilkeleri uygulamamanın yasal olarak bir karşılığı olmamakla beraber etik ilkelerin uygulanmamasından kaynaklanan durumların cezai yaptırımları olacağından, yasal düzenlemelerin etik ilkeler kapsamında genişletilmesinin gerekliliği de açıktır. Bu

bağlamda meslek mensuplarına düşen görev, etik ilkelerin sağlıklı bir biçimde hayata geçirilmesini sağlamaktır.

Meslek mensuplarının mesleğin layıkıyla icra edilmesi için bireysel anlamda verdiği çabalar belirli bir seviyede yetersiz kalacağından ve belirli bir standart barındırmayacağından gerek ulusal gerekse uluslararası kapsamda mesleki birliklerin kurulması kaçınılmaz olmuştur. Mesleki yeterliliğin sağlanması ve meslek ile ilgili standartların belirlenmesini amaçlayan bu birlikler, mesleki eğitim ve meslek etiği kapsamında da belirli standartları geliştirmişlerdir. Geliştirilen bu standartlar doğrultusunda muhasebecilik mesleğini kendine hedef edinmiş olan bireylere meslekle ilgili eğitimlerin verilmesi de mesleki yeterlilik bağlamında büyük katkılar sağlamaktadır.

Geleceğin muhasebe meslek mensubu adayı olan yükseköğretim öğrencilerinin bu noktada muhasebe etiğine bakış açıları, mesleğin layıkıyla uygulanabilirliği açısından büyük bir önem arz etmektedir. Zira etik ilkelerin uygulanmadığı bir muhasebe sistemi, şeffaflıktan uzaklaşacak ve finansal skandalların oluşmasına zemin hazırlayacaktır. Finansal açıdan yaşanan çoğu skandal, muhasebe meslek etiğinin yeterince uygulanmamasından kaynaklandığı gibi, etik ilkelerin hatalı veya eksik yorumlanmasından da kaynaklanmıştır. Finansal skandalların oluşmasına zemin hazırlayan etik dışı uygulamaların muhasebecilik mesleği ile birlikte anılması, mesleğe ve meslek mensuplarına olan güven duygusunu sarsmış ve muhasebecilik mesleğine prestij kaybettirmiştir.

Muhasebe meslek etiğinin eksiksiz ve doğru bir şekilde değerlendirilmesi, muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik bağlamında yeterli olduklarının bir göstergesi olduğu gibi, işletmelerin de hesap verebilirlik açısından şeffaf olduklarını ortaya koyacaktır. İşletmelerin üçüncü kişilere karşı şeffaflığını korumaları, toplumsal açıdan önemli olduğu gibi, rekabet edebilmelerine de büyük katkılar sağlayacaktır.

Bu bağlamda ele alındığı zaman, üniversite öğrencilerinin muhasebe meslek etiğine bakış açılarının değerlendirilmesinin, geleceğin meslek mensubu adayları olarak oldukça önemli bir referans sağlayacağına inanılmaktadır. Bu inançla yapılan bu çalışmanın neticesinde, katılımcıların değerlendirmeleri mesleki kazanım açısından son derece önemli görülmektedir.

Katılımcılar, muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere bağlı olmalarının mesleğe duyulan güven ve saygınlığı arttıracaklarını düşünürlerken, ülkemizde muhasebe

meslek mensuplarının etik ilkelere yeterince özen göstermedikleri konusunda görüş belirtmektedirler. Bunun nedeni olarak ise katılımcıların %64,4 oranında doğruladıkları meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğu görüşü öne sürülebilir. Bunun yanında, katılımcıların muhasebe meslek mensuplarının mesleki yeniliklere açık olduklarını düşünmelerine rağmen, meslek mensuplarının etik ilkelere olan bağlılıklarını yeterli bulmamaları, meslek mensuplarının etik ilkeleri değerlendirmelerindeki eksiklikleri gözler önüne sermektedir.

Katılımcılar, bir muhasebecinin her şeyden önce güvenilir olması gerektiğini vurgulamaktadırlar. Bu açıdan bakıldığında, mesleki etik ilkelerine bağlı olan muhasebecilerin güvenilir olarak algılanmaları doğal bir sonuç olmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının mesleki özene gerekli önemi vermeleri de etik ilkelerin etkin bir biçimde uygulanmasını beraberinde getirecektir. Katılımcıların belirttikleri gibi mesleki etik ilkelerine bağlı olmayan meslek mensuplarının, temelde benimsemeleri gereken ilkelere olan bağlılıkları da zayıf olacak ve muhasebecilik mesleğine olan güvenin kaybolmasına zemin hazırlayacaktır. Bunun yanı sıra katılımcıların “bağımsızlık” ilkesi değerlendirmeleri, diğer ilkelerden farklı olarak çok önemli görülmemektedir. Buradan hareketle katılımcıların “bağımsızlık” ilkesini yeterince algılamadıkları sonucuna varılabilmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebenin temel kavramlarını özümsemelerinin gerekliliği göz önüne alındığında, mesleki etik ilkelere bağlılığın bu gerekliliği desteklemekte olduğu açıktır. Katılımcılar, meslek etiğine bakış açılarını muhasebenin temel kavramları ile ilişkilendirerek bir muhasebecinin, muhasebenin temel kavramlarını özümsemeden etik ilkelere bağlı olamayacağını vurgulamaktadırlar. “Tutarlılık” ve “tarafsızlık ve belgelendirme” kavramları, katılımcıların en fazla destekledikleri kavramlardır. Nihai olarak düşünüldüğünde bir muhasebecinin tutarlı olması, tarafsız olması ve faaliyetleri belgelendirmesi, hem mesleki yeterlilik açısından hem de etik ilkeler kapsamında önemli ölçüde bir gerekliliktir.

Muhasebe meslek mensubunun müşterileri ile yakın ilişki kurmamalarının gerekliliği, şeffaflık açısından değerlendirildiğinde yadsınılamaz bir gerçeklik olarak görülmelidir. Meslek etiği açısından ele alındığında ise, muhasebecilerin müşterileri ile olan samimi ilişkileri, etik ilkelerin önüne geçecek ve muhasebe mesleğine olan güven ve saygınlığı azaltıcı yönde bir etki gösterecektir. Diğer yandan, katılımcıların değerlendirmeleri de etik ilkeler bağlamında temel gereksinimlerle doğru yönlü bir ilişki

içindedir. Aksi düşünöldüğü zaman muhasebe meslek mensuplarının müşterileri ile olan ilişkilerinin düzensizliği, gerek muhasebeciye, gerekse müşterisine sosyal ve yasal yaptırımlarla sonuçlanabilecektir. Sosyal veya yasal açıdan yaptırımlara maruz kalınmaması için muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere sahip çıkarak hem kendilerinin hem de müşterilerinin saygınlıklarını ve güvenilirliklerini tesis etmeleri son derece faydalı bir gerekliliktir.

Yapılan bu çalışmanın analiz sonuçlarına göre ise oluşturulan hipotezlerden 2_0H , 3_0H , 7_0H anlamlı bir farklılık bulunamadığı için kabul edilmiştir. 1_0H , 4_0H , 5_0H , 6_0H hipotezleri ise anlamlı farklılıklar bulunduğundan dolayı red edilmiştir.

Öneriler

Muhasebe meslek mensubu adaylarının meslek etiğine bakış açılarının değerlendirilmesi amacıyla yapılan çalışmanın sonuçlarına göre, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin meslek etiği ile ilgili yeterli düzeyde bilgi sahibi olmamaları, muhasebe eğitimi yanında muhasebe meslek etiği ile ilgili eğitimlerin de verilmesini gerektirmektedir. Bu bağlamda yükseköğretim kurumları ile mesleki birliklerin koordineli bir şekilde çalışarak müfredatın güncellenmesi, ileride bu mesleği icra etmeye aday olan öğrencilerin etik algılarının geliştirilmesine katkı sağlayacaktır. Öte yandan, mesleki etik ile ilgili mevzuatın da genişletilerek yasal düzenlemeler çerçevesine alınması, mesleki etik ilkelerin genel bir geçerliliğe kavuşmasını destekleyecektir.

Meslek yüksekokullarında zorunlu olan stajın, fakültelerde isteğe bağlı olarak uygulanması, fakülte öğrencilerinin mesleki bilgilerinin teorik çerçeveye sıkışmasına neden olduğundan, fakülte öğrencileri için zorunlu hale getirilecek olan stajın fakülte öğrencilerinin de uygulamalı olarak mesleki bilgilerini pekiştirmelerinin önünü açacağı düşünülmektedir.

Araştırma, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe etiğine bakış açılarını değerlendirmek amacıyla Munzur ve Fırat Üniversitelerinde tesadüfî olarak seçilen öğrenciler ile gerçekleştirilmiştir. Elde edilen sonuçların güvenilir olması, ileride öğrencilerin etiğe bakış açılarının değerlendirilmesi ile ilgili yapılacak olan çalışmalara ışık tutabilecektir. Örneklemin değişmesi, sonuçları da değiştirebileceğinden, farklı katılımcılarla yapılacak olan çalışmalar, farklı nitelikte sonuçlanabilecektir.

Yapılan bu araştırmanın muhasebe etiği adı altında yapılacak diğer çalışmalara katkı sağlayacağı öngörülmektedir.

KAYNAKÇA

Kitaplar

- Altunışık,R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S., Yıldırım, E.,(2004). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı*, Sakarya Kitapevi, 3. Baskı, Sakarya
- Arıkan, Y., (2013). *Meslek Hukuku*, İSMMMO Yayınları, İstanbul.
- Arzova, S. B., (2009). *Muhasebe Teorisi*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Aydın, İ., (2017). *Yönetmel, Mesleki ve Örgütsel Etik*, Pegem Akademi, 8. Baskı, Ankara.
- Başpınar, N. Ö., Çakıroğlu, D. (2017). *Meslek Etiği*, Nobel Yayın Dağıtım, 4. Basım, Ankara.
- Büyüköztürk, Ş., (2004). *Veri Analizi El Kitabı*,Pegem Yayıncılık,4. Baskı, Ankara.
- Çaldağ, Y., Ayanoğlu, Y. (2012). *Genel Muhasebe*, Gazi Kitapevi, 9. Baskı, Ankara.
- Çetiner, E. (2009). *Genel Muhasebe Teori ve Uygulama*, Gazi Kitapevi, 2. Basım, Ankara.
- Çiftçiöğlu, A. (2011). *Etik ve Etiğe İlişkin Temel Kavramlar*, Zeyyat Sabuncuoğlu (Ed.), *İşletme Etiği* 1. Baskı içinde (s.55-65), Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Cory, J. (2001). *Business Ethics The Ethical Revolution of Minority Shareholders*, Springer, Boston.
- Dedeoğlu, G. (2006). *Bilişim Toplumu ve Etik Sorunlar*, Alfa Akademi Yayınları, 1. Baskı, İstanbul.
- Ekici, K. M. (2013). *Meslek Etiği*, Savaş Yayınevi, 2. Baskı, Ankara.
- Ferrell, O.C., Fraedrich, J., Ferrell, L., (2011). *Business Ethics: Ethical Decision Makingand Cases*, South – Western Cengage Learning, 8th Edition, U.S.A.
- Filizöz, B. (2011). *Etik ve Etiğe İlişkin Temel Kavramlar*, Zeyyat Sabuncuoğlu (Ed.), *İşletme Etiği* 1. Baskı içinde (s. 1-38), Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Kalaycı, Ş., ve diğ. (2006). *SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri*, Asil Yayın Dağıtım, Ltd. Şti. 2. Baskı, Ankara.
- Kant, I. (2007). *Ethica: Etik Üzerine Dersler*, Çev. Oğuz Özgül, Pencere Yayınları, 2. Baskı, İstanbul.
- Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*, Umuttepe Yayınları, 1.Basım, Kocaeli.
- Kolçak, M. (2016). *Meslek Etiği*, Ekin Yayıncılık, 3. Baskı, Bursa.

- Kurtuluş, K., (2006). *Pazarlama Aşamaları*, Literatür Yayıncılık, 8. Basım, İstanbul.
- Kutlu, H.A. (2011). *Muhasebe Meslek Ahlâkı*, Nobel Yayın Dağıtım, 2. Basım, Ankara.
- Mcphail, K., Walters, D., (2009). *Accounting & Business Ethics: An Introduction*, First Edition, Routledge.
- Morland, M. P., Bos, R. T. (2011). *Business Ethics and Continental Philosophy*, Cambridge University Press, Cambridge.
- Nuttall, J. (1997). *Ahlâk Üzerine Tartışmalar Etiğe Giriş*, Çev.Yılmaz Abdullah Ayrıntı Yayınları, 1. Basım, İstanbul.
- Pieper, A. (2012). *Etiğe Giriş*, Çev. Atayman Veysel, Sezer Gönül, Ayrıntı Yayınları 2. Basım, İstanbul.
- Rice, C. (1997). *Understanding Customers*. Butterworth Heinemann, Second Edition, Oxford.
- Sevilengül, O. (2014). *Genel Muhasebe*, Gazi Kitabevi, 17. Baskı, Ankara.
- Sökmen, A. (2016). *Meslek Etiği Örgütsel ve Yönetmelik Kurumsal Sosyal Sorumluluk*, Detay Yayıncılık, 1. Baskı, Ankara.
- Şencan, H., (2005). *Sosyal ve Davranışsal Ölçümlerde Güvenilirlik ve Geçerlilik*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Tak, B. (2011). *Etik ve Etiğe İlişkin Temel Kavramlar*, Zeyyat Sabuncuoğlu (Ed.) İşletme Etiği 1. Baskı içinde (s. 39-53), Beta Yayıncılık, İstanbul.
- Tekin, H. (1996). *Eğitimde Ölçme ve Değerlendirme*, 9.Baskı Yargı Yayınları, Ankara.
- TMMOB, (2004). *Etik, Ahlâk ve Meslek İlkeleri*, TMMOB Elektrik Mühendisleri Odası Yayınları, Ankara.
- TÜRMOB-TESMER, (2006). *Meslek Hukuku, Mesleki Değerler ve Etik*, Temel Eğitim ve Staj Merkezi Yayınları, Ankara.
- Yükçü, S. (2013). *Yeni TTK Uyumlu TMS ve UFRS örnekli Genel Muhasebe*, Altın Nokta Yayınevi, 7. Baskı, İzmir.

Süreli Yayınlar

- Akdoğan, H., (2005). “Muhasebe Meslek Etiğinde Teleolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılması”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:10, S:1, 295-300.
- Aktaş, K., (2014). “Etik Ahlâk İlişkisi ve Etiğin Gelişim Süreci”, *Uluslararası Yönetim ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, C:1, S:2, 22-32.

- Akyel, R., (2010). “Günümüz Kamu Denetimi Anlayışının Uluslararası Düzeyde Oluşumu ve Gelişimi İle Türk Kamu Denetimine Yansımalarının Değerlendirilmesi”, *Çankaya University Journal of Humanities and Social Sciences*, C:7, S:1, 101-126.
- Arnaudov, K., Koseska, E. (2012). “Business Ethics and Social Responsibility in Tourist Organizations in Terms of Changing Environment”, *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 44, 387-397.
- Ateş, H., Oral, B. (2003). ”Kamu Yönetiminde Etik: Kültürel Temeller ve “Örgütsel Ruhçuluk” Kuramı Ekseninde Bir Analiz”, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:5, S:1, 55-71.
- Ayboğa, H. (2001). “Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Etiği – Ahlâkı”, *Ege Akademik Bakış Dergisi*, C:1, S:2, 28-44.
- Aymankur, Y., Sarioğlu, M., (2005). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:8, S:14, 23-45.
- Bektaş, Ç., Köseoğlu, M. A. (2008). “İş Etiği ve İş Etiğinin Yayılım Süreci”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:13, S:1, 145-158.
- Bilen, A., Yılmaz, Y. (2014). “Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik ile İlgili Çalışmalar”, *Dicle Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:2, S:6, 57-72.
- Can, A. V., Önal, B. (2017). “İşletme Fakültelerinin Akredite Olmak İçin Tercih Ettiği Kurumların Karşılaştırılması: Türkiye Cumhuriyeti ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Örneği”, *Journal of Human Sciences*, C:14, S:4, 3521-3534.
- Çubukçu, S., (2012). “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi Düzenlemeleri Çerçevesinde Etik Eğitime İlişkin Durum Analizi”, *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C:12(1), 103-116.
- Çukacı, Y., (2006). “Kamu Aydınlatmada Muhasebe Meslek Elamanlarının Etik Anlayışı ve İzmir İlinde Bir Uygulama”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:8, S:1, 89-111.
- Daştan, A., (2009). “Etik Eğitimin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:XXVI, S:1, 281-311.
- Daştan, A., Bayraktar, Y., Bellikli, U. (2015). “Muhasebe Mesleğinde Etik İkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma”, *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:29, S:1, 63-82.

- Demir, H., Songür, N. (1999). “Sosyal Sorumluluk ve İş Ahlâkı”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:2, S:3, 150-168.
- Demir, B., (2015). “Muhasebe ve Denetim Mesleğinde Etik”, *Eğitim ve Öğretim Araştırmaları Dergisi*, C:4, S:4, 341-352.
- Erdoğan, İ. (2006). “Medya ve Etik: Eleştirel Bir Giriş”, *İletişim Kuram ve Araştırma Dergisi*, S:23, 1-26.
- Ergeneli, A. (1996). “İşletme Etiği: İşletme Öğreniminde Olması Gereken Bir Ders”, *Hacettepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:14, S:1, 99-107.
- Ergün, H., Gül, K. (2005). “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S:25, 143-154.
- Gök, S. (2008). “İş Etiği ile İş Ahlâkı Arasındaki İlişki ve Çalışma Yaşamında İş Etiğini Etkileyen Faktörler”, *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, C:5, S:1, 1-19.
- Gökgöz, A. (2012). “Küresel Finansal Krizin Muhasebe Temelli Nedenleri Bağlamında Kurumsal Yönetim ve Muhasebe Meslek Etiğinin Önemi”, *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:26, S:3-4, 313-331.
- Gül, H. (2006). “Etik Dışı Davranışlar ve Ussallaştırılması: Devlet Hastanelerinde Bir Uygulama”, *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, S:10, 65-79.
- Gül, H., Gökçe, H. (2008). “Örgütsel Etik ve Bileşenleri”, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:13, S:1, 377-389.
- Güredin, E., (1997). “Denetçinin Meslek Ahlâkı, Standartlar ve Uygulamalardan Örnekler”, *III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı*, ISMMMO Yayınları, No:20, Alanya, 115-129.
- Hellcrstein, R., (1995). “Accounting Ethics”, *Regional Review*, C:5, S:3
- İbiş, C., (2011) “TÜRMOB ve TMUD’un Uluslararası Meslek Örgütü İle Olan İlişkileri” IX Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, *III. Uluslararası Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu*, ISMMMO 113-128.
- İskender, H., Kırılıoğlu, H., (2012). “Türkiye Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinliklerinin Geliştirilmesinde Sürekli Eğitimin Rolü”, *World of IFRS*, 1-31.
- İşgüden, B., Çabuk, A. (2006). “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, C:9, S:16, 59-86.
- Kaya, N., Yanık, R. (2011). “Muhasebe Meslek Ahlâkı, Etik ve Müşteri Tatmini İlişkisi”, *Ekev Akademi Dergisi*, S:49, 293-306.

- Kitapçı, İ. (2010). “Vergi Etiği ve Kamu Etiği İlişkisi: Etik Algılamalar Açısından Bir Değerlendirme”, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, C:2, S:2, 81-88.
- Koçberber, S., (2008). Dünyada ve Türkiye’de Denetim Etiği, *Sayıştay Dergisi*, S:68 65-89.
- Kutlu, H. A. (2008). “Muhasebe Meslek Mensuplarının ve Çalışanlarının Etik İkilimleri: Kars ve Erzurum İlinde Bir Araştırma”, *Anakara Üniversitesi SBF Dergisi*, C:63, S:2, 143-170.
- Küçükoglu, M. T. (2015). “İş Tatmini İle Çalışan Verimliliği İlişkisinde Örgütsel Güven ve Etik Değerlerin Rolü: Hizmet Sektöründe Bir Araştırma”, 5. *Ulusal Verimlilik Kongresi Bildiriler Kitabı*, Ankara, 170-182.
- Maheshwari, S. K., Ganesh, M. P. (2006). “Ethics in Organizations: The Case of Tata Steel”, *Vikalpa*, C:31, S:2, 75-88.
- Okan Gökten, P., Gökten, S. (2006). “Uluslararası Eğitim Standartlarına Genel Bakış: Geçerliliğinin Türkiye Açısından Değerlendirilmesi”, *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C:3, S:6, 49-66.
- Özateş, Ö. S. (2010). “Sosyal Hizmet Etiğinin Felsefi Temelleri”, *Toplum ve Sosyal Hizmet Dergisi*, C:21, S:1, 85-97.
- Özbirecikli, M., (2007). “Ana Hatlarıyla IFAC Muhasebeci Eğitimi Standartları”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, S:33, 73-80.
- Özdemir, M. (2008). “Kamu Yönetiminde Etik”, *Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C:4, S:7, 179-195.
- Poon, J., Fatt, T., (1995). “Ethics and the Accountant”, *Journal of Business Ethics*, C: 14.
- Sakarya, Ş., Kara, S. (2010). “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, C:12, S:18, 57-72.
- Sayım, F., Usman, Ö. (2016). “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algısı Yalova Örneği”, *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 16. Özel Sayısı, 247-261.
- Saymer, İ. (2006). “Halkla İlişkiler Etiğinde Öne Çıkan Modellerin Etik Sistemler Açısından Değerlendirilmesi”, *Kocaeli Üniversitesi İletişim Fakültesi Küresel İletişim Dergisi*, S:2, 1-19.

- Siegel, P.H., Shaughnessy, J.O., Rigsby, J.T., (1995). “A Reexamination of The Journal Auditors’ Code of Ethics”, *Journal of Business Ethics*, C: 14.
- Tepe, H. (2004), “Bir Felsefe Dalı Olarak Etik: “Etik” Kavramı, Tarihçesi ve Günümüzde Etik”, *Doğu Batı Düşünce Dergisi*, Y: 1, S:4, 11-27.
- Tota, I., Shehu, H. (2012). “The Dilemma of Business Ethics”, *Procedia Economics and Finance*, 3, 555-559.
- Tüzüner, V. L., Sevinç, L. (2013). “İşletmelerin İnsan Kaynakları Süreçlerinde Etik Uygulamalar: Finans ve Perakende Sektörlerinde Bir Araştırma”, 12. *Ulusal İşletmecilik Kongresi Bildiriler Kitabı*, Ankara, 453-455.
- Uslu, S., (1997). “Muhasebe Meslek Ahlâkı ve Moral Değerler”, *III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu Bildiri Kitabı*, ISMMMO Yayınları, No:20, Alanya.
- Usta, A. (2011). “Kuramdan Uygulamaya Kamu Yönetiminde Etik ve Ahlâk”, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:1, S:2, 39-50.
- Uyar, S., Kahveci, A., Yetkin, M., (2015). “Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: ALSO Meslek Yüksekokulu Örneği”, *Niğde Üniversitesi İİBF Dergisi*, C:8, S:2, 237-247.
- Üçbaş, A. (2013). “Kamu Mali Yönetim Sisteminde Muhasebenin Rolü ve Muhasebe Birimlerinin Yeniden Yapılandırılması”, *Denetim*, S:11, 92-100.
- Vadastreanu, A. M., Maier, D., Maier, A. (2015). “Is The Success Possible in Compliance with Ethics and Deontology in Business?”, *4th World Conference on Business, Economics and Management*, İzmir, 1068-1073.
- Vural, Z. B. A., Coşkun, G., (2011). “Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Etik”, *Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi*, S. 1, 61-86.
- Wang, Y., Wang, G., Chen, Q., Li. L. (2017). “Depletion, Moral Identity, and Unethical Behavior: Why People Behave Unethically After Self-Control Exertion”, *Consciousness and Cognition*, 56, 188-198.
- Ward, S. P., Ward, D. R., Deck, A. B. (1993). “Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethics Education”, *Journal of Business Ethics*, Vol: 12 No: 8, 601-610.
- Yıldırım, G., Kadioğlu, S. (2007). “Etik ve Tıp Etiği Temel Kavramları”, *Cumhuriyet Üniversitesi Tıp Fakültesi Dergisi*, C:29, S:2, 7-12.

Yıldız, G. (2010). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S:36, 155-178.

Tezler

Akdoğan, H. (2003). “Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Öneme Meslek Mensuplarının Yaklaşımları” (Anadolu Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Doktora Tezi), Eskişehir.

Dağlı, S. Ş. (2013). “Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Uygulama” (Süleyman Demirel üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Isparta.

İskender, H., (2011). “Türkiye ‘de Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Yetkinlik Sorunları ve Bu Sorunların Çözümünde Sürekli Eğitimin Rolü”, (Sakarya Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Basılmamış Doktora Tezi), Sakarya.

İşgüden, B., (2007). “Sosyal ve Kültürel Değerlerin Muhasebe Melek Etiği Üzerine Etkileri”, (Balıkesir Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Balıkesir.

Kirik, Z., (2007). Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar’da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma, (Anadolu Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Eskişehir.

Özer, M., (2017). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Eğitimine Bakışı: Bilecik İli Örenği, (Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Bilecik.

Şahin, N., (2017). “Muhasebe Dersi Alan Lisans Öğrencilerinde Etik Karar Alma Davranışları: Şeyh Edebali Üniversitesi Örneği”, (Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Bilecik.

Uçma, T., (2007). “Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Bir Uygulama”, (Muğla Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Muğla.

Zeytin, M. (2007). “Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler”, (Dumlupınar Üniversitesi Sos. Bil. Ens. Yüksek Lisans Tezi), Kütahya.

İnternet Kaynakları

- MEGEP, (2006), Meslek Etiği,
https://www.selcuk.edu.tr/dosyalar/files/054003/meslek_etigi%20_torun.pdf,
 Ankara.
- Resmi Gazete, (2007). “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik”, Tarih: 19.10.2007, Sayı: 26675
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/10/20071019-8.htm>
- Resmi Gazete, (2000). “Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu Üyeleri İle Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu Personelinin Uyacakları Meslek İlkeleri”, Tarih: 21.05.2000, Sayı: 24087
<http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/24087.pdf>
- Resmi Gazete, (2001). “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlâk Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı”, Tarih: 18.10.2001, Sayı: 24557
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/10/20011018.htm>
- Resmi Gazete, (2007). “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik”, Tarih: 19.10.2007, Sayı:26675
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/10/20071019-8.htm>

EKLER

Ek 1: Orjinallik Raporu



SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLIK RAPORU

ÖĞRENCİ BİLGİLERİ	
Adı-Soyadı	Songül UMUD
Öğrenci Numarası	141216111
Enstitü Anabilim Dalı	İŞLETME
Programı	İŞLETME
Danışmanın Unvanı, Adı-Soyadı	Dr.Öğr.Üyesi Özcan DEMİR
Tez Başlığı (Türkçe)	MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE ETİĞİNE BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİ: MUNZUR ÜNİVERSİTESİ VE FIRAT ÜNİVERSİTESİ'NDE BİR UYGULAMA

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

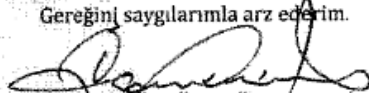
Yukarıda başlığı belirtilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 103 sayfalık kısmına ilişkin, 13/06/2018 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 17 dir.

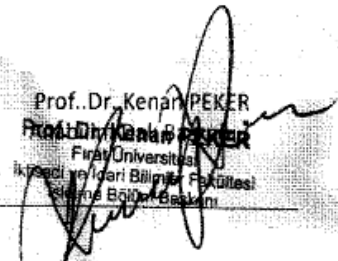
Uygulanan filtrelemeler:

- 1- Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç,
- 2- Kaynakça hariç
- 3- Alıntılar hariç/dâhil
- 4- 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Yukarıda bilgileri verilen öğrencinin doktora tezi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulu tarafından belirlenen azami benzerlik oranlarını aşmadığını ve tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.


Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR
Danışmanım


Prof. Dr. Kenan PEKER
Fırat Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Ekonomi Bölümü Başkanı

Lisansüstü tezler, savunma öncesinde intihal program raporu ile birlikte enstitüye teslim edilir.

İntihal raporu ile ilgili olarak etik kurallar dâhilindeki benzerlik oranları ilgili Enstitü Yönetim Kurulu tarafından belirlenir. (Enstitü Yönetim Kurulu tarafından tezin, intihal kapsamı dışında değerlendirilmesi için TURNITIN'den alınan raporda "benzerlik oranı"nın, "alıntılar hariç" en fazla %10, "alıntılar dâhil" % 30'u geçmemesi şeklinde kabul edilmiştir).

Ek 2: Araştırma Anketi

MUHASEBE EĞİTİMİ ALAN ÖĞRENCİLERİN MUHASEBE ETİĞİNE BAKIŞ AÇILARININ DEĞERLENDİRİLMESİ KONUSU ANKET FORMU

Değerli Katılımcı;

Bu anket formu **Muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe etiğine bakış açılarının değerlendirilmesi** amacıyla hazırlanmış olup **bilimsel çalışma dışında kesinlikle kullanılmayacaktır**. Vereceğiniz cevaplar gerçeği yansıtır ve tutarlı olması, araştırmanın amacına erişmesi için önemli bir etkidir. Bu bakımdan sağlayacağınız katkılarınız için şimdiden teşekkür ederim.

Yüksek Lisans Öğrencisi: Songül UMUD
DEMİR

Tez Danışmanı: Yrd. Doç. Dr. Özcan

1. Yaşınız

() 17-22 () 23 ve üzeri

2. Cinsiyetiniz?

() Kadın () Erkek

3. Hangi akademik birimde öğrenim görmektesiniz?

() MYO () Fakülte

4. Hangi bölümde öğrenim görmektesiniz?

.....

5. Sınıfınız

() 1. Sınıf () 2. Sınıf () 3. Sınıf () 4. Sınıf

6. Meslek etiğini nereden duydunuz?

() Okul () MYO () Fakülte () Sosyal Medya

7. Muhasebe meslek etiğine bakış açınızı belirtiniz

		Doğru	Yanlış	Fikrim Yok
1)	Muhasebe meslek mensuplarının meslek ile ilgili yenilik ve gelişmelere açık olduklarını düşünüyorum.			
2)	Muhasebe meslek mensuplarının yasal düzenlemelerin yetersiz kaldığı durumlar olsa bile etik ilkelerine bağlılıktan vazgeçmeyeceklerine inanıyorum.			
3)	Ülkemizde meslek etiği hakkındaki yasal düzenlemelerin eksik ve yetersiz olduğunu düşünüyorum.			
4)	Meslek mensuplarının mükellefleriyle ilgili bilgileri üçüncü kişilerle paylaşmadığını düşünüyorum.			
5)	Meslek mensupları etik ilkelerine bağlılığı mesleğe olan güveni ve saygınlığını arttıracaklarını düşünüyorum			
6)	Ülkemizde meslek mensuplarının etik ilkeleri uygulamada yeterli özeni gösterdiğini düşünüyorum			

8. Aşağıda bir muhasebecide olması gereken 6 temel özellik belirtilmiştir. Bu özelliklerin her birini önem derecesine göre belirtiniz.

	Hiç Önemli Değil	Önemli Değil	Ne Önemli Ne Önemsiz	Önemli	Çok Önemli
Tarafsızlık					
Gizlilik/Sır Saklama					
Sosyal Sorumluluk					
Güvenilirlik					
Bağımsızlık					
Mesleki Özen/Mesleki Eğitim					

9. Aşağıda verilen muhasebenin temel kavramlarından muhasebe meslek etiği ve kamunun aydınlatılması açısından her birinin önem derecelerini belirtiniz.

	Hiç Önemli Değil	Önemli Değil	Ne Önemli Ne Önemsiz	Önemli	Çok Önemli
Sosyal Sorumluluk					
Kişilik					
İşletmenin Sürekliliği					
Dönemsellik					
Parayla Ölçülme					
Maliyet Esası					
Tarafsızlık-Belgelendirme					
Özün Önceliği					
Tam Açıklama					
İhtiyatlılık					
Önemlilik					
Tutarlılık					

	Yargılar	Kesinlikle Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
10.	En iyi muhasebeci en az vergi ödetendir.					
11.	Muhasebe meslek mensubu müşterisinden ücret dışında borç – alacak ilişkisi kurmamalıdır.					
12.	Muhasebe meslek mensubu müşterisinden hediye kabul etmemelidir.					
13.	Muhasebe meslek mensubu etik davranışlar sergilemek adına müşterisinden gelecek baskılara karşı koymalıdır.					
14.	Muhasebe meslek mensubu toplumun menfaatini kendisinin ve müşterisinin menfaatinin üstün tutmalıdır.					
15.	Muhasebe meslek mensubu topluma tarafsız ve doğru bilgiler sunmalıdır.					
16.	Muhasebe meslek mensubu müşterisiyle sıkı arkadaşlık ve dostluk ilişkisi kurmamalıdır.					
17.	Muhasebe meslek mensubu müşterisi ile ilgili bilgileri kendisine ve başkasına menfaat sağlamak için kullanmamalıdır.					
18.	Muhasebe meslek mensubu gerekli bilgi ve donanıma sahip olmalıdır.					
19.	Muhasebe meslek mensubu menfaat çatışmalarında etik değerlere sadık kalmalıdır.					

Gösterdiğiniz ilgi için teşekkür ederiz.

Ek 3: Etik Kurul Kararı

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
Girişimsel Olmayan Araştırmalar Etik Kurulu Başkanlığı

ETİK KURUL KARARI

TOPLANTI TARİHİ	TOPLANTI SAYISI	KARAR NO	ÇALIŞMACININ ADI SOYADI
14.06.2016	11	24	Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR

KARAR

“Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarının Değerlendirilmesi: Tunceli Üniversitesi ve Fırat Üniversitesi’nde Bir Uygulama” konulu çalışma etik kurulumuzda görüşülmüş olup; çalışmanın etik kurallara uygun olduğuna oybirliğiyle karar verilmiştir.

Prof. Dr. Mustafa KAPLAN (Başkan)			
Prof. Dr. Engin ŞAHNA (Üye)	İmza	Prof. Dr. Neriman ÇOLAKOĞLU (Üye)	İmza
Prof. Dr. Süleyman Serdar KOCA (Üye)	İmza	Prof. Dr. Demet ÇİÇEK (Üye)	Bulunmadı
Prof. Dr. Sefa KAZANÇ (Üye)	İmza	Prof. Dr. Ertan EVİN (Üye)	İmza
Prof. Dr. Erdal TAŞKIN (Üye)	İmza	Doç. Dr. Fatih FIRDOLAŞ (Üye)	Bulunmadı
Doç. Dr. Yalın Kılıç TÜREL (Üye)	İmza	Doç. Dr. Alper Osman ÖĞRENMİŞ (Üye)	İmza
Doç. Dr. Murat SUNKAR (Üye)	İmza	Doç. Dr. Yüksel SAVUCU (Üye)	Bulunmadı
Doç. Dr. Funda GÜLCÜ BULMUŞ (Üye)	İmza	Yrd. Doç. Dr. Nurhan HALİSDEMİR (Üye)	Bulunmadı

Evrak Tarih ve Sayısı: 20/06/2016-150736

T.C.

FIRAT ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ



Girişimsel Olmayan Araştırmalar Etik Kurulu

Sayı :97132852/050.01.04/
Konu :Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR

İŞLETME ANABİLİM DALINA

İlgi :30/05/2016 tarihli, 147438 sayılı ve "Proje Değerlendirme (Öğr. Songül UMUD)"
konulu yazı

Anabilim Dalınız Öğretim Üyesi Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR yönetiminde, Yük. Lis. Öğr. Songül UMUD'a ait "**Muhasebe Eğitimi Alan Öğrencilerin Muhasebe Etiğine Bakış Açılarının Değerlendirilmesi: Tunceli Üniversitesi ve Fırat Üniversitesi'nde Bir Uygulama**" konulu çalışma ile ilgili Etik Kurul Kararı ekte sunulmuştur.

Bilgilerinizi ve gereğini rica ederim.

e-imzalıdır.
Prof.Dr. Mustafa KAPLAN
Kurul Başkanı

Not : Araştırmacıların TÜBİTAK'a yapılacak başvurular için, tüm üyelerin ıslak imzalarının bulunduğu etik kurul kararını talep etmeleri gerekmektedir.

EK :
Etik Kurul Kararı 1(bir) sayfa

ÖZGEÇMİŞ**Kişisel Bilgiler**

Adı Soyadı : Songül UMUD
Doğum Yeri : Tunceli
Doğum Tarihi : 15.07.1985
Medeni Hali : Evli

Eğitim Durumu

İlkokul : Kurtuluş İlkokulu
Ortaokul : Kazımpaşa İlköğretim Okulu
Lise : Torbalı Lisesi
Lisans : Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
İşletme Bölümü
Yüksek Lisans : Fırat Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme
Anabilim Dalı
Yabancı Dili ve Seviyesi : İngilizce – Orta Düzey

İş Deneyimi

Çalıştığı Kurumlar : Munzur Üniversitesi, Öğretim Görevlisi, Finans, Bankacılık
ve Sigortacılık Bölümü

İletişim

Adres : TUNCELİ/MERKEZ
Tel : 05071260057
E-mail : syilmaz@munzur.edu.tr