

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

Yrd.Doç.Dr. İsmail ÇELİK*
Öğr.Gör. İ. Ethem DAĞDEVİREN**

*Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi
Mart 2015; 8 (1): 67-89*

Öz

Bu çalışma, göller bölgesinde bağımsız çalışan serbest muhasebeci (SM), serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) ve yeminli mali müşavirlerin (YMM) etik algılamaları ve muhasebecileri etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler ölçülmüştür. Bunun için Antalya, Isparta ve Burdur'da faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensuplarına birincil veri toplama aracı olan anket yöntemi uygulanmıştır. Meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplar SPSS programında analiz edilmiştir.

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

Anahtar Sözcükler: Etik, Etik Algılama, Göller Bölgesi, Muhasebede Etik

JEL Kodları: M40, M41.

* Yrd. Doç. Dr., Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İ.İ.B.F. Bankacılık ve Finans Bölümü, ismailcelik@mehmeta-kif.edu.tr

** Öğr. Gör. Uşak Üniversitesi Eşme Meslek Yüksekokulu Lojistik Bölümü, ethem.dagdeviren@usak.edu.tr

PROFESSIONAL ACCOUNTANTS' ETHICAL PERCEPTIONS AND THE FACTORS THAT LEAD TO THEM UNETHICAL BEHAVIORS: A RESEARCH ON THE LAKES REGION

ABSTRACT

In this study, Certified Public Accountants (CPA) and Sworn-in Certified Public Accountants (SCPA) perceptions of ethics and professional accountants' unethical behaviors were measured. For this, Accountants was applied to the primary data collection tools survey method in Antalya, Isparta and Burdur. You also which factor that lead to unethical behavior has tried to measure for Accountants. Answer they have given the profession were analyzed with SPSS.

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

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

JEL Codes: M40, M41.

1. GİRİŞ [§]

Kelime anlamı olarak "gelenek, görenek anlamına gelen etik kavramı, neyin doğru neyin yanlış olduğunu ortaya koyan bir felsefe dalıdır" (Uçma 2007,4). Etik insanlara yaşamlarının her safhasında neyin doğru neyin yanlış olduğunu gösterdiği için bütün toplumlar kendilerine göre bazı kurallar ortaya koymuşlardır. Fakat bu kurallar bazı toplumlar tarafından benimsenirken bazı toplumlar tarafından kabul görmemiştir. Onun için hemen hemen tüm toplumların kendilerine özgü bir takım etik kuralları mevcuttur. Bu etik kurallar bazen dine bazen de meslek gruplarının özelliklerine göre şekillenmektedir (Zeytin 2007,53-54). Etik ve ahlak kavramları gündelik yaşamda çok karıştırılan terimler olarak karşımıza çıkmaktadır. Ahlak kavramı Latince kökenli 'morale' kelimesinden ortaya çıkmıştır. "Ahlak, yazılı olmayan toplum tarafından genel kabul görmüş kurallardır" (Kolçak 2012,8). Kullanılan ahlak kuralları genellikle törelere göre düzenlenmiştir. Törelere de gelenek görenekler oluşturduğu için etik gibi ahlak kavramı da toplumdan topluma farklılık göstermektedir. Aynı toplum içerisindeki gruplar arasında dahi ahlaki farklılıklar yer almaktadır. Hatta önceden yasaklanmış olan bir ahlaki davranış gelecek zamanlarda teşvik edilerek uygulamaya

[§] Söz konusu çalışma, MAKÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansal Yönetim Anabilim Dalında tamamlanan yüksek lisans tezinin gözden geçirilmiş halidir.

konulan bir davranış haline de gelebilmektedir. Etik kavramı her ne kadar toplumdan topluma farklılık gösterse de ahlak kavramına göre daha evrenseldir. (Küçükkaraduman 2006,5).

Gündelik hayatta olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik dışı davranışlara rastlamak mümkündür (Kutlu 2011,144). İnsanlar hayatları boyunca birçok nedenden dolayı etik dışı davranışlara başvurmaktadır. Muhasebe mesleği incelendiğinde meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerin başında “müşterileriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, haksız rekabet, çok kazanma hırsı, müşteriye kaybetmeme, mevcut vergi ve ekonomik koşulları adil görmeme, müşteriye koruma, başarılı görünme arzusu gibi faktörler sayılabilir (Zeytin 2007,109).

Meslek etiği “bir meslek grubunun mesleklerine ilişkin olarak oluşturulan, meslek üyelerini belli standartlar çerçevesinde davranmaya yönlendiren, meslek içindeki rekabet kurallarını belirleyen mesleki ilkelerdir” (Zeytin 2007,55). Her meslek grubunda mesleki etik ilkelerin belirlenmesi gerekmektedir (Sökmen ve Tarakçıoğlu 2013,37). Meslek etiği sayesinde meslekteki işlemler daha disiplinli bir şekilde gerçekleşecek ve meslekteki ilişkiler ve bağlar kuvvetlenecektir (Elgin 2006,75). Meslek etiğinin önemli olan yanı, aynı meslek grubunda olan bireylerin nerde olursa olsun bu davranış kurallarına uygun davranmak zorunda olmalarıdır (Özkeskin 2012,15). Muhasebe meslek etiği denilince ise ; “meslek mensuplarının meslek faaliyetlerini yerine getirirken kanunlara uygun hareket ederek, toplumun değer yargılarını dikkate alıp güvenilir ve doğru bilgilerin sunulmasıdır” (Kısakürek ve Alpan 2010,217). Her meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etiğe ihtiyaç duyulmaktadır (Akay 2002,79).

Çalışmamızda etik, ahlak, meslek etiği ve muhasebe meslek etiği, etik dışı davranışların nedenleri açıklanarak göller bölgesinde faaliyette bulunan muhasebecilerin etik hakkındaki algılamaları ölçülmeye çalışılmıştır. Bunun için 311 adet anket yapılmış olup SPSS programında analiz edilmiştir.

2. ETİK VE AHLAK KAVRAMLARI

Etik kavramı son zamanlarda birçok bilim tarafından yakından takip edilmeye başlamıştır. Çok sık kullanılmaya başlamasına rağmen soyut bir kavram olmasından dolayı ortak bir tanım ortaya konulamamıştır. Kelime anlamı olarak “gelenek, görenek anlamına gelen etik, neyin doğru neyin yanlış olduğunu ortaya koyan bir felsefe dalıdır” (Uçma 2007,4). Etik felsefesi insan davranışlarını ve hareketlerini araştırma konusu yapmaktadır. Etik insanlara yaşamlarının her safhasında neyin doğru neyin yanlış olduğunu gösterdiği için bütün toplumlar kendilerine göre bazı kuralları ortaya koymuşlardır. Fakat bu kurallar bazı toplumlar tarafından benimsenirken

bazı toplumlar tarafından kabul görmemiştir. Onun için hemen hemen tüm toplumların kendilerine özgü bir takım etik kuralları mevcuttur. Bu etik kurallar bazen dine bazen de meslek gruplarının özelliklerine göre şekillenmektedir (Zeytin 2007,53-54).

Etik ve ahlak kavramları gündelik hayatta birbirine çok karıştırılan kavramlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Hatta kimi zaman birbirinin yerine de kullanıldığı görülmektedir. “Ahlak, davranış kuralları anlamında pratik ahlak esaslarıyla birlikte, kişinin ahlaki yapısını, iyi ve kötü yaratılışı(huyu),tabiati ifade etme yanında insanın toplum hayatı içinde uyduğu ve uyma mecburiyeti duyduğu kurallar bütünü olarak da tanımlanabilir”(Şirin 2006,55). Kullanılan ahlak kuralları genellikle törelere göre düzenlenmiştir. Törelere de gelenek görenekler oluşturduğu için etik gibi ahlak kavramı da toplumdaki farklılıklarla göstermektedir (Küçükkaraduman 2006,5).

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

3. ETİK DIŞI DAVRANIŞLARIN SEBEPLERİ

Etik olmayan davranış, bireylerin inançlarına göre kötü ve yanlış kabul edilen davranışlardır. Bu davranışlar toplum tarafından kabul görmeyen meşru davranışlardır (Büte 2011,105). İnsanlar hayatları boyunca birçok nedenden dolayı etik dışı davranışlara başvurmaktadır. Ancak insanların kanunları çiğneyerek ya da bilmezlikten gelerek etik dışı davranışlara başvurmaları kabul edilemez (Küçükkaraduman 2006,16).

Gündelik hayatta olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik dışı davranışlara rastlamak mümkündür (Kutlu 2011,144). Muhasebe mesleği incelendiğinde meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendiren faktörlerin şunlar olduğu ortaya çıkmaktadır: Müşterileriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri, haksız rekabet, çok kazanma hırsı, müşteriye kaybetmeme, mevcut vergi ve ekonomik koşulları adil görmeme, müşteriye koruma, başarılı görünme arzusudur (Zeytin 2007,109).

4. MESLEK ETİĞİ VE MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

Pehlivan’a göre; meslek etiği (ahlaki), “bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin olarak oluşturup koruduğu, meslek üyelerine emreden, onları belir-

li bir şekilde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimlerini sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür” (Sayın 2006,72). Tanımda da görüldüğü gibi bir meslekte mesleki bilgiler kadar mesleki etik ilkelerde önemlidir. Bu etik kurallar her meslekte yazılı hale getirilmeli ve meslek mensupları tarafından uyulmalıdır. Yazılı hale getirilen etik kurallar sayesinde dünyanın neresinde olursa olsun aynı meslektekiler arasında karşılıklı güven ilişkileri gelişecektir (Uçma 2007,18-19).

Her meslek grubu için farklı meslek etik kuralları bulunmaktadır. Standart bir kurallardan söz edilemez. Çünkü bir meslek grubunda doğru olan diğer meslek grubunda doğru olmayabilir (Eren 2010,7). Meslekler arasında her ne kadar etik ilkeler farklılık gösterse de birçok benzer etik ilkelere rastlamak mümkündür. Örneğin “birçok meslekte dürüstlük, saygı, gibi ortak ilkeler” kendini göstermektedir (Özbek 2003,33). Yapılan bir yanlış sadece bir bireyi değil tüm meslek mensuplarını etkilemektedir. O mesleğin itibarının kaybına neden olur. Bir mesleğin itibarının kaybolması da hem toplumu hem de ekonomiyi derinden etkileyecektir (Kutlu 2011,72).

Ülkemizde meslek etiği ile ilgili eski çalışmalara Ahilik teşkilatının çalışmaları örnek gösterilebilir. Ahilik Teşkilatı XII. YY(Yüz Yıl) da şimdiki Sanayi ve Ticaret Odalarının yapmış olduğu çalışmaları yerine getirmekteydi. Aynı meslekle uğraşanları biraraya getirmekteydi. Bu teşkilat, belirlemiş olduğu ilkelerde doğruluğu ve sadakati hep birinci planda tutmuştur. Teşkilatın kurucusu Ahi Evran meslektaşlar arasındaki rekabet kurallarının belirlenmesi gerektiğini, bunun için de meslek etiğinin gerekliliğini ortaya koymuştur (Sayın 2006,74-75). Dünyada ise ilk olarak meslek etiği ile ilgili çalışma yapılan alan hekimlik olmuştur. Hekimlikle ilgili meslek etiğine kaynaklık edecek And hazırlanmıştır (Özbek 2003,47-48).

Muhasebe meslek etiği; “meslek mensuplarının meslek faaliyetlerini yerine getirirken kanunlara uygun hareket ederek, toplumun değer yargılarını dikkate alıp güvenilir ve doğru bilgilerin sunulmasıdır” (Kısakürek ve Alpan 2010,217). Meslekte çalışan tüm bireyler etik kuralları iyice öğrenip ona göre hareket etmek zorundadırlar. Çünkü toplumun güvenini kazanmak için bireylerin üstüne düşen görevleri tam manasıyla ahlak kuralları çerçevesinde yerine getirmeleri gerekir (Akay 2002,79).

Ülkemizde muhasebecilerin uyması gereken kurallar SM, SMMM, YMM kanununda ve bunların çalışma usul ve esasları hakkındaki yönetmeliğinde belirtilmiştir (Özyürek 2012,127). 3568 sayılı kanunda belirtilen etik ilkelere uygun davranılmazsa etik olmayan davranışta bulunmuş sayılacağı ayrıca belirtilmiştir. Bu kanuna göre belirlenmiş olan etiksel ilkeler şunlardır” (Zeytin 2007,67-80):

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

18.10.2011 tarihinde resmi gazetede muhasebe mesleğinde uyulması zorunlu ahlakla ilgili kurallar açık açık belirlenmiştir. Bu kararda TÜRMOB'DAN (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) ruhsat alan bütün muhasebecilerin TMMOB (Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) tarafından yayınlanan standartlara uyacakları ile ilgili hükümde yer almıştır. Ülkemizde muhasebecilerin çalışma esaslarına ilişkin çıkarılan yönetmelikte meslek etiği ile ilgili 7 tane standart belirtilmiştir. Bu standartlar: Mesleki unvan ve yeterlilik, Mesleki eğitim ve bilgi, Dürüstlük, güvencirlik ve tarafsızlık, Sır saklama, Sorumluluk, Bağımsızlık, Haksız rekabettir (Zeytin 2007,60-61).

Çoğu meslekte olduğu gibi muhasebe mesleğinde de bazı meslek mensupları etik kuralları kendilerinin önünde engel olarak görmektedirler. Tabi ki böyle bir yaklaşım doğru olarak kabul edilemez. Tam aksine etik kurallar bireyleri başarıya götüren kılavuz niteliği görmektedir. Etik kurallara uymamak belki bireylere kısa vadede faydalıymış gibi görünecektir. Fakat uzun vadede değerlendirildiğinde ise birey kendi çıkarlarını arzularken toplumdaki diğer bireylerin haklarına saygısızlık etmiş olacaktır. Bazı işyerleri etik kurallara uyulma derecesini hizmet kalitesini ölçmek içinde kullanmaktadırlar (İşgüden ve Çabuk 2006,66).

5. ARAŞTIRMAYA İLİŞKİN ULUSAL LİTERATÜR TARAMASI

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

Çiftçi (2003), muhasebe mesleğinde meslek etiği adlı çalışmasında muhasebecilik mesleğinde oluşturulmuş olan meslek etiği kurallarını inceleyerek bu kuralların nasıl daha etkin olabileceği araştırmıştır. Ulusal ve

uluslararası yayınlanan meslek etiği kurallarını karşılaştırarak farklılıkları ortaya koymaya çalışmıştır. Ülkemizde etikle ilgili kuralları düzenleyen TÜRMOB'un daha fazla çalışma yapması gerekmektedir. Yayınlanan meslek etiği kurallarını daha anlaşılır bir biçimde yayınlaması gerekmektedir. Ayrıca eğitim programları düzenlenmeli üniversitelerde meslek etiği dersleri konulmalıdır.

Ergün ve Gül (2005), muhasebe mesleği etik kuralları ve bu kuralların meslek mensuplarının algılanışı adlı makale çalışmasında; ülkemizde ve diğer ülkelerde muhasebe mesleğine ilişkin oluşturulmuş etik ilkeler incelenerek Balıkesir ilinde faaliyet gösteren bağımsız meslek mensuplarının etikle ilgili düşüncelerinin neler olduğu ve bu konuda hangi bilgiye sahip olduklarını ortaya koymaya çalışmıştır. Yapılan çalışma neticesinde meslek mensuplarının etikle ilgili ilkeler hakkında çok fazla bilgiye sahip olmadıkları anlaşılmıştır. Oluşturulmuş olan ilkeleri yorumlama kısmında da çok büyük sıkıntılar yaşandığı ortaya çıkmıştır.

Aymankuy ve Sarıoğlan (2005), muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yaklaşımları ve Balıkesir il merkezinde bir uygulama adlı çalışmasında Balıkesir ilinde çalışan muhasebecilerin meslek etiğine bakış açıları incelenmiştir. Balıkesir'deki muhasebeciler meslek etiği hakkında bilgi sahibi oldukları meslek etiği ile kendilerini geliştirmeye çalıştıkları ortaya çıkmıştır. Bunun dışın da yasalarda yer alan boşlukları meslek mensuplarının müşteri lehine kullandıkları görülmektedir. Böyle davranınca yapılan eylemler meslek etiğine uymamaktadır.

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

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

Güney ve Çınar (2012), SMMM'lerin etik konusundaki düşüncelerini belirlemek amacıyla Erzurum ilinde anket çalışması yapmıştır. Analizler neticesinde muhasebe meslek mensuplarının etikle ilgili belirlenmiş olan ilkelerin önemini bilmedikleri ortaya çıkmıştır. SMMM'ler yapmış oldukları işlemlerde etik dışı davranışların olabileceğini düşünerek etik konusunda kurumlar tarafından eğitim verilmesi gerektiğini düşünmektedirler.

Hacıhasanoğlu (2013), çalışmasında Sakarya ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine ilişkin kararlarını incelemiştir. Analizler neticesinde de muhasebecilerin etiksel kararlara uygun davrandıkları ortaya çıkmıştır.

Akın ve Özdaşlı (2014), çalışmalarında muhasebe meslek mensupları ile meslek yüksekokulu öğrencilerinin etik konusundaki algıları belirlenmeye çalışılmıştır. Yapılan analizler sonucunda meslek yüksekokulu öğrencileri muhasebe meslek mensuplarına göre mesleği yerine getiren muhasebecilerin dürüstlük ve şeffaflık ilkelerine daha fazla ihlal ettiklerini düşünmektedirler.

Fidan ve Subaşı'nın (2014), yapmış olduğu çalışmada muhasebe meslek mensubu olmak isteyen stajyerlerin etik algıları anket yoluyla belirlenmeye çalışılmıştır. Stajyerler etik konusunda eğitim almadıklarını ifade etmişlerdir. Stajyer adaylara göre muhasebe meslek mensupları müşterilerini kaybetmemek için ve daha fazla para kazanmak için etik dışı davranışlara başvurmaktadırlar. Ayrıca bireylerin cinsiyeti ve eğitim seviyeleri etiksel algılarını etkilediği ortaya çıkmıştır.

Yılmaz ve arkadaşları (2015), Serbest Muhasebeci Mali müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun örneği adlı çalışmalarında SMMM'lerin TÜRMOB tarafından belirlenmiş olan etikle ilgili yönetmelik hakkındaki görüşleri belirlenmeye çalışılmıştır. Bunun için Samsun ilinde anket uygulaması yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda SMMM'lerin kıdemleri etiksel anlamda ve bireylerin dürüstlüğü konusunda etkili olduğu ortaya çıkmıştır.

Dinç ve Tunçer (2015), çalışmalarını vergi müfettişlerinin muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere duyarlılığı ile ilgili düşüncelerini ortaya koymak amacıyla yapmıştır. Anket verileri analiz edildikten sonra vergi müfettişlerinin muhasebeciler hakkında olumsuz düşüncelere sahip oldukları ortaya çıkmıştır. Vergi müfettişleri muhasebecilerin yeterince dürüst ve tarafsız davranmadıklarını düşünmektedirler.

6. ARAŞTIRMANIN DİZAYNI

6.1. Araştırmanın Amacı

Muhasebe meslek elemanlarının yaptığı işlemler toplumun tamamını yakından ilgilendirmektedir. Böylesine önemli bir meslekte faaliyette bulunan bireyler bazen bilerek bazen de istemeden etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar. Çalışmamızda Göller Bölgesinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının etik algılamaları ölçülerek, muhasebecileri etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler belirlenmeye çalışılmıştır.

Bu amaca ulaşmak için çalışmada 17 alt hipotez belirlenmiş olup bu hipotezler çeşitli analizlere tabi tutularak araştırmanın bulguları kısmında değerlendirilmiştir.

6.2. Araştırmanın Yöntemi

Antalya, Burdur, Isparta illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek elemanlarının etik algılamalarını ölçmek ve onları etik dışı davranışlara yönlendiren etkenleri belirlemek için 311 meslek mensubu üzerine birincil veri toplama aracı olan anket yönteminden yararlanılmıştır. Elde edilen veriler SPSS programında analiz edilerek bulgular yorumlanmıştır.

6.3. Araştırmanın Evreni, Örnekleme ve Sınırlılıkları

Çalışma evrenimizi Göller Bölgesinde faaliyette bulunan Serbest Muhasebeci (SM), Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve Yeminli Mali Müşavirler oluşturmaktadır. Ancak bağımsız olarak çalışan meslek mensupları çalışma evrenimize girmektedir. İşletme bünyesinde çalışan muhasebeciler araştırma dışında bırakılmıştır. Üç ilde faaliyet gösteren toplam da SM 375, SMMM 2776, YMM 73 adet meslek mensubu bulunmaktadır (<http://www.turmob.org.tr/TurmobWeb/Istatistikler.aspx>, 20.08.2014). Bunların arasından tesadüfi olarak seçim yapılmıştır. Tesadüfi seçim neticesinde 311 adet meslek mensubuna ulaşıp anket uygulaması yapılmıştır. Bu 311 adet meslek mensubunun 152 tanesi Antalya' da 91 adedi Isparta ve 68 adedi Burdur'da faaliyet göstermektedir.

Araştırmamızda kullanılan anket, Mustafa Zeytin'in çalışmasında kullanmış olduğu anket olup, toplamda 65 adet önerme cümlesi bulunmaktadır. Anket formu likert ölçeğine göre hazırlanmıştır.

Çalışmamızın genel güvenilirliği 0,856 olarak hesaplanmıştır. Çalışmamızın güvenilirlik değeri yüksek bulunmuştur. Yani meslek mensupları anket sorularını cevaplarken anket formunda yer alan ifadeleri doğru anlamışlar ve yorumlamışlardır. Tutarlı bir ölçek kullanılmıştır (<http://yunus.hacettepe.edu.tr/~yurdugul/3/indir/Guvenirlik.pdf>, 20.08.2014).

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

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

$0,60 < a < 0,80$ ölçek oldukça güvenilirdir.

$0,80 < a < 1,00$ ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

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

Tablo 1: Güvenirlilik Dereceleri

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

6.4. Verilerin İstatistiksel Analizi

Araştırmada elde edilen veriler SPSS (Statistical Package for Social Sciences) programı kullanılarak analiz edilmiştir. Yapılan anket çalışmasının sonuçlarının normal dağılım gösterip göstermediğini tespit etmek amacıyla One-Sample Kolmogorov-Smirnov Testi uygulanmış ve sonuçlar incelendiğinde verilerin normal dağılım göstermediği anlaşılmıştır. Bunun sonucunda niceliksel verilerin karşılaştırılmasında iki grup arasındaki farkı Mann Whitney-U, ikiden fazla grup durumunda parametrelerin gruplararası karşılaştırmalarında Kruskal Wallis H-Testi ve farklılığa neden olan grubun tespitinde Mann Whitney U testigibinanparametrik testler kullanılmıştır. Fakat sonuçlara baktığımızda sonuçlarda herhangi bir farklılık ortaya çıkmadığı için ve örneklem sayısının fazla olmasından dolayı normal dağılım göstermiş kabul edip verilerin karşılaştırılmasında iki grup arasındaki farkı t-testi, ikiden fazla grup durumunda parametrelerin gruplar arası karşılaştırmalarında Tek yönlü (Oneway) Anova testi ve farklılığa neden olan grubun tespitinde Scheffe testi kullanılmıştır.

Elde edilen bulgular %95 güven aralığında, %5 anlamlılık düzeyinde değerlendirilmiştir.

6.5. Araştırmanın Değişkenleri

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

- Mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi
- Meslek mensubunun meslek etiği davranışı
- Diğer meslek mensuplarının etik davranışları
- Etik ile ilgili düzenlemeler

- Muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar
- Müsterileriyle arkadaşlık-dostluk ilişkileri
- Muhasebecilerin müşteriyi kaybetme korkusu
- Muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları
- Muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar
- Mevcut vergi sistemini adil görmemesi
- Etik dışı davranışta bulunmama

6.6. Araştırma Sonuçları

Anket yoluyla elde ettiğimiz verilere ilişkin bulgular belirtilip yorumlama işlemi gerçekleştirilmiştir.

Tablo 2: Katılanların Tanımlayıcı Özelliklere Göre Dağılımı

Tablolar	Gruplar	Frekans(n)	Yüzde (%)
Cinsiyet	Erkek	162	52,1
	Kadın	149	47,9
	Toplam	311	100,0
Yaş	20-30 Yaş	83	26,7
	31-40 Yaş	99	31,8
	41-50 Yaş	95	30,5
	50 Yaş ve üzeri	34	10,9
	Toplam	311	100,0
Öğrenim Durumu	Lise	19	6,1
	Ön Lisans	39	12,5
	Lisans	210	67,5
	Yüksek Lisans	43	13,8
	Toplam	311	100,0
Mesleki unvan	Serbest Muhasebeci	65	20,9
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	239	76,8
	Yeminli Mali Müşavir	7	2,3
	Toplam	311	100,0

Mesleki Deneyim	1-5 Yıl	110	35,4
	6-10 Yıl	78	25,1
	11-15 Yıl	56	18,0
	16-20 Yıl	35	11,3
	21-25 Yıl	19	6,1
	25 Yıl ve üzeri	13	4,2
	Toplam	311	100,0
Faaliyet Gösterilen İl	Antalya	152	48,9
	Isparta	91	29,3
	Burdur	68	21,9
	Toplam	311	100,0

Tablo 2’de meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin analiz sonuçları yer almaktadır. Anket uygulanan bireylerin çoğunluğu erkeklerden oluşmaktadır(% 52,1).

Meslek mensuplarının % 67,5 i lisans mezunu olarak karşımıza çıkmaktadır. Çalışmamıza katkı sağlayan muhasebecilerin büyük kısmının SMMM olarak görev yapmaktadır(%76,8).Yapılan anket çalışmasının yaklaşık % 49 u Antalya’daki muhasebecilere uygulanmıştır. Anket sonuçları mesleki deneyim açısından değerlendirildiğinde ise büyük kısmının (%35,4) 1-5 yıllık muhasebeci oldukları görülmektedir.

Tablo 3: Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Boyutları Ortalaması

One-SampleStatistics

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

Anket çalışmamızda 11 tane alt değişken belirlenmiştir. Bu alt boyutlara ait ortalamalar ve standart sapmaları yukarıdaki tabloda gösterilmiştir. Alt boyutlara onesample t testi uygulanmıştır. Anket çalışmamızda kullanılan 5’li Likert ölçeğine göre 3,41’den fazla ortalama değer beklentisi bulunmaktadır.

Tablo 4: Anket Seçeneklerinin Puan Aralığı

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

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

$$\text{Sınır Sayısı} = \frac{\text{Alan Sayısı}}{\text{Derece Sayısı}} = \frac{4}{5} = 0,80$$

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

Araştırmaya katılanların “Mesleğin Saygınlığının Etik Üzerindeki Etkisi ” ile ilgili sorulara olumlu cevap vermeleri beklenen bir sonuçtur. Anket sonuçları incelendiğinde mesleğin saygınlığı ile ilgili sorulara verdikleri cevapların ortalama değeri yüksek bulunmuştur. Yani ankete katılan bireylerin çoğunluğu mesleğin saygın bir meslek olduğu görüşüne katılmaktadır. Bu nedenle H_2 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, muhasebe mesleği saygın bir meslektir hipotezi reddedilememiştir.

Meslek mensupların faaliyetlerini yerine getirirken bireysel anlamda meslek etiği davranışını benimsedikleri düşüncesinin hâkim olması beklenebilir. Fakat muhasebecilerin bireysel anlamda her zaman etik davranışlar sergilemedikleri sonucu ortaya çıkmaktadır. Meslek mensubunun meslek etiğine ilişkin verilen cevaplarının beklenen değer in altında kaldığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla H_1 =Muhasebe meslek mensuplarına göre, kendileri meslek etiğine uygun davranışta bulunmaktadır hipotezi reddedilmiştir.

Bireylerin, diğer meslek mensuplarının etik davranışları ile ilgili düşüncelerini ortaya koymak amacıyla sorulmuş olan soruların ortalama değeri yüksek çıkmıştır (3,827±0,862). Yani meslek mensupları, diğer meslektaşlarının etik dışı davranışlar sergiledikleri kanısına varmaktadırlar. Ortalama değer beklenen değer in üstünde çıktığı için H_3 = Muhasebe meslek

mensuplarına göre, meslektaşları etik dışı davranışlarda bulunmaktadırlar hipotezi reddedilememiştir.

Araştırma sonuçlarına göre, meslek mensuplarını etik dışı davranışlardan alıkoyacak düzeyde yasal düzenlemenin yapılmadığı anlaşılmaktadır. Devletin muhasebecilik mesleği ile ilgili daha fazla yasal düzenleme yapması gerekmektedir. Belirlemiş olduğumuz H_4 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, yapılan yasal düzenlemeler yeterlidir hipotezi bu yüzden reddedilmiştir.

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

Muhasebe mesleğini icra eden bireyler çalışırken "kasti hatalar" yapmadıklarını düşünmektedirler ($1,900 \pm 1,027$). Bu sonuçlara göre H_6 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları (isteyerek) kasti hata yapmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Çoğu muhasebeci kendisinin müşterileriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkilerinin olmadığını, olsa bile bu arkadaşlığın ve dostluğun yapacağı işleri etkilemediğini düşünmektedir. Ortalamanın 3,41 den az olmasından dolayı H_7 = Muhasebe meslek mensuplarına göre, meslek mensupları, arkadaşlık-dostluk gibi ilişkilere bağlı olarak etik dışı davranışta bulunmakta, hata yapmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Meslek mensuplarının müşteriye kaybetme korkusundan dolayı müşteri lehine etik dışı davranışta bulunmadıklarından dolayı ($1,912 \pm 1,114$) H_8 = Muhasebe meslek mensupları, müşteri kaybetme korkusundan dolayı etik dışı davranışta bulunmaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

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

Muhasebeciler, diğer meslektaşlarının muhasebe işlemlerini yürütürken müşterileri aleyhine davranışlar sergilediklerini düşünmektedirler. Buda etik bir davranış olarak kabul edilmemektedir ve aynı zamanda suç sayılmaktadır. Belirlemiş olduğumuz H_{10} = Meslek mensupları müşterileri aleyhine etik dışı davranışlarda bulunmamaktadırlar hipotezi reddedilmiştir.

Muhasebecilik mesleğinin en büyük problemlerinden bir tanesi de meslekle ilgili yasaların ve mevzuatın karışık olmasıdır. Çıkarılan yasaların sü-

rekli olarak değiştirilmesi meslek mensuplarının çıkarılan yasaları takip etmesini zorlaştırıyor. Bu nedenle yapmış oldukları işlemlerde hatalar ve yanlışlıklar ortaya çıkıyor. Meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplardan bu sonuçlar çıktığı için H_{11} Muhasebe meslek mensuplarına göre yasaların ve mevzuatın sürekli değişmesi meslek mensuplarını hata ve etik dışı davranışlara yönlendirmektedir hipotezi reddedilememiştir.

Tablo 5: Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Faaliyet Gösterilen İle, Mesleki Ünvana ve Cinsiyete Göre Ortalamaları

	Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Faaliyet Gösterilen İle Göre Ortalamaları						Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Ünvana Göre Ortalamaları						Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Cinsiyete Göre Ortalamaları					
	Grup	N	Ort	Ss	F	P	Fark	Grup	N	Ort	Ss	F	P	Grup	Ort	Ss	T	P
1	Antalya	152	3,946	0,662	7,496	0,001	1>3 2>3	SM	65	3,785	0,672	0,623	0,537	Erkek	3,759	0,789	-1,914	0,057
	Isparta	91	3,898	0,805				SMMM	239	3,847	0,808			Kadın	3,928	0,758		
	Burdur	68	3,526	0,900				YMM	7	4,119	0,647							
2	Antalya	152	2,990	0,725	1,256	0,286		SM	65	3,200	0,728	4,749	0,009	Erkek	3,017	0,783	1,638	0,102
	Isparta	91	2,846	0,724				SMMM	239	2,882	0,740			Kadın	2,878	0,700		
	Burdur	68	3,000	0,817				YMM	7	2,952	0,731							
3	Antalya	152	3,851	0,843	1,059	0,348		SM	65	3,887	0,758	0,368	0,693	Erkek	3,887	0,800	1,268	0,206
	Isparta	91	3,886	0,884				SMMM	239	3,806	0,894			Kadın	3,763	0,923		
	Burdur	68	3,696	0,875				YMM	7	4,000	0,694							
4	Antalya	152	3,544	0,784	15,194	0,000	1>3 2>3	SM	65	3,492	0,902	1,334	0,265	Erkek	3,309	0,939	-0,805	0,421
	Isparta	91	3,408	0,956				SMMM	239	3,303	0,938			Kadın	3,394	0,923		
	Burdur	68	2,835	1,018				YMM	7	3,607	0,876							
5	Antalya	152	2,955	1,004	1,020	0,362		SM	65	2,852	1,043	0,535	0,586	Erkek	3,073	1,021	1,929	0,055
	Isparta	91	2,872	1,003				SMMM	239	2,990	1,051			Kadın	2,846	1,053		
	Burdur	68	3,109	1,167				YMM	7	3,129	0,650							
6	Antalya	152	1,795	0,934	4,788	0,009	3>1 3>2	SM	65	1,858	0,889	0,576	0,563	Erkek	1,965	1,036	1,171	0,243
	Isparta	91	1,823	1,031				SMMM	239	1,922	1,068			Kadın	1,829	1,017		
	Burdur	68	2,236	1,158				YMM	7	1,524	0,795							
7	Antalya	152	1,850	1,010	3,189	0,043	3>1	SM	65	2,139	1,222	0,794	0,453	Erkek	2,095	1,170	1,694	0,091
	Isparta	91	2,018	1,194				SMMM	239	1,956	1,123			Kadın	1,876	1,102		
	Burdur	68	2,265	1,301				YMM	7	1,762	0,995							
8	Antalya	152	1,764	0,961	3,277	0,039	3>1	SM	65	1,867	0,993	0,144	0,866	Erkek	1,969	1,146	0,941	0,348
	Isparta	91	1,969	1,179				SMMM	239	1,929	1,149			Kadın	1,850	1,079		
	Burdur	68	2,167	1,295				YMM	7	1,762	1,101							
9	Antalya	152	2,693	1,096	1,806	0,166		SM	65	2,830	1,124	1,168	0,312	Erkek	2,871	1,142	0,919	0,359
	Isparta	91	2,897	1,194				SMMM	239	2,792	1,140			Kadın	2,753	1,121		
	Burdur	68	2,974	1,114				YMM	7	3,452	0,855							
10	Antalya	152	1,963	0,996	1,985	0,139		SM	65	2,149	0,885	0,450	0,638	Erkek	2,122	1,136	0,837	0,403
	Isparta	91	2,110	1,094				SMMM	239	2,061	1,131			Kadın	2,020	1,013		
	Burdur	68	2,269	1,209				YMM	7	1,771	0,875							
11	Antalya	152	3,985	0,973	1,725	0,180		SM	65	3,623	1,111	2,803	0,062	Erkek	3,742	1,079	-2,298	0,022
	Isparta	91	3,755	1,096				SMMM	239	3,928	1,033			Kadın	4,015	1,003		
	Burdur	68	3,779	1,140				YMM	7	4,310	0,683							

1 Mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi	7 Müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri
2 Meslek mensubunun meslek etiği davranışı	8 Muhasebecilerin müşteriye kaybetme korkusu
3 Diğer meslek mensuplarının etik davranışları	9 Mevcut vergi sistemini adil görmemesi
4 Etik ile ilgili düzenlemeler	10 Muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları
5 Muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar	11 Etik dışı davranışta bulunmama dışı hatalar
6 Muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar	

Tablo 5' de meslek mensuplarının etik sorumluluklarının faaliyet gösterdikleri illere göre ortalamaları yer almaktadır.

Araştırmaya katılanların “mesleğin saygınlığının etik üzerindeki etkisi (F=7,496; p=0,001<0.05), etik ile ilgili düzenlemeler (F=15,194; p=0,000<0.05), muhasebecilerin yaptığı kasti hatalar (F=4,788; p=0,009<0.05), müşteriyle arkadaşlık ve dostluk ilişkileri (F=3,189; p=0,043<0.05), müşteriye kaybetme korkusu(F=3,277; p=0,039<0.05) alt değişkenlerine ilişkin puan ortalamalarının faaliyet gösterilen il değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Üç ilde de faaliyet de bulunan meslek mensupları, mesleklerinin saygın bir meslek olduğunu ve mesleklerini icra ederken kasti hata yapmadıklarını düşünmektedirler. Araştırma sonuçlarına göre, meslek mensuplarının müşterileriyle kurmuş olduğu arkadaşlık ve dostluk ilişkilerinin yapmış olduğu işlemlere etki etmediği ve müşterilerini kaybetmemek için etik dışı davranışlara başvurmadıkları ortaya çıkmaktadır. Antalya ve Isparta'da faaliyet gösteren muhasebecilerin Burdur'daki muhasebecilere göre etik alanında yapılan düzenlemelerin yeterli olduğu kanısında oldukları ortaya çıkmıştır.

Bu beş alt değişken dışında kalan alt değişkenlerle meslek mensubunun çalıştığı yer arasında anlamlı bir fark olup olmadığını ortaya koymak amacıyla tek yönlü varyans analizi uygulanmış olup, grup ortalaması arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmadığından dolayı (p>0.05) $H_{12} =$ Muhasebe meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri illerle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi bu alt boyutlar bakımından reddedilemezken geriye kalan meslek

mensubunun meslek etiği davranışı, diğer meslek mensuplarının etik davranışları, muhasebecilerin yaptığı kasıt dışı hatalar, mevcut vergi sistemini adil görmemesi, muhasebecilerin müşteri aleyhine davranışları ve etik dışı davranışta bulunmama faktörleri bakımında anlamlı bulunmamış, hipotez reddedilmiştir.

Tablo 5’de meslek mensuplarının etik sorumluluklarının mesleki unvana göre ortalamaları yer almaktadır. Araştırmaya katılanların meslek mensubunun meslek etiği davranışı puan ortalamalarının mesleki unvan değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=4,749$; $p=0,009<0,05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Meslek mensuplarının unvanları muhasebecilerin meslek etiği davranışları üzerinde etkili olmaktadır. SM lerin diğer SMMM ve YMM e göre etik değerlere daha bağlı olduklarını ortaya çıkarmaktadır.

Araştırmaya katılanların diğer alt değişkenlerinin puan ortalamalarının mesleki unvan değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0,05$). Meslek mensuplarının unvanları bu alt boyutları üzerinde herhangi bir etkiye sahip olmadığı anlaşılmaktadır. O halde; H_{14} Muhasebe meslek mensuplarının unvanlarıyla hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi meslek mensubunun meslek etiği davranışı faktörü açısından reddedilemezken diğer faktörler açısından reddedilmiştir.

Tablo 5’de meslek mensuplarının etik sorumluluklarının cinsiyete göre ortalamaları yer almaktadır. Araştırmaya katılanların etik dışı davranışta bulunmama puan ortalamalarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($t=-2,298$; $p=0,022<0,05$). Meslek mensubunun cinsiyeti bireyin etik dışı davranışta bulunmalarına etki ettiği anlaşılmaktadır. Kadınların etik dışı davranışta bulunmama puanları ($x=4,015$), erkeklerin etik dışı davranışta bulunmama puanlarından ($x=3,742$) yüksek bulunmuştur. Erkeklerin kadınlara göre daha fazla etik dışı davranışlara başvurdukları görülmektedir.

Etik sorumluluklar dışında geri kalan alt değişkenlerin puan ortalamalarının cinsiyet değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan t-testi sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0,05$). Muhasebecilerin

cinsiyetinin belirlenmiş olan bu değişkenler üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmaktadır. Böylece $H_{17} =$ Muhasebe meslek mensuplarının cinsiyetiyle hata ve etik dışı davranışa yönlendiren faktörlerle anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi etik dışı davranışta bulunmama faktörü açısından reddedilemezken diğer faktörler açısından belirlenmiş olan hipotez reddedilmiştir.

Tablo 6: Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Öğrenim Durumuna Göre, Yaşa Göre ve Mesleki Deneyimlerine Göre Ortalamaları

	Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Öğrenim Durumuna Göre Ortalamaları					Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Yaşa Göre Ortalamaları					Meslek Mensuplarının Etik Sorumluluklarının Mesleki Deneyimlerine Göre Ortalamaları				
	Grup	Ort	Ss	F	P	Grup	Ort	Ss	F	p	Grup	Ort	Ss	F	p
1.	Lise	3,754	0,621	0,794	0,498	20-30 Yaş	3,902	0,594	1,214	0,305	1-5 Yıl	3,847	0,629	0,100	0,992
	Ön Lisans	3,821	0,795			31-40 Yaş	3,740	0,788			6-10 Yıl	3,852	0,760		
	Lisans	3,818	0,787			41-50 Yaş	3,832	0,875			11-15 Yıl	3,805	0,854		
	Yüksek Lisans	4,006	0,784			50 ve üzeri	4,002	0,844			16-20 Yıl	3,815	1,035		
											21-25 Yıl	3,819	0,807		
											25 Yıl ve üzeri	3,962	0,974		
2.	Lise	3,140	0,748	1,423	0,236	20-30 Yaş	2,986	0,739	2,241	0,084	1-5 Yıl	3,026	0,741	1,267	0,278
	Ön Lisans	3,111	0,735			31-40 Yaş	3,040	0,724			6-10 Yıl	2,868	0,731		
	Lisans	2,926	0,728			41-50 Yaş	2,790	0,756			11-15 Yıl	2,833	0,593		
	Yüksek Lisans	2,837	0,827			50 ve üzeri	3,049	0,757			16-20 Yıl	2,895	0,835		
											21-25 Yıl	3,105	0,950		
											25 Yıl ve üzeri	3,231	0,854		
3.	Lise	3,842	0,765	1,347	0,259	20-30 Yaş	3,912	0,712	3,307	0,021	1-5 Yıl	3,824	0,843	1,802	0,112
	Ön Lisans	3,795	0,716			31-40 Yaş	3,741	0,927			6-10 Yıl	3,684	0,879		
	Lisans	3,783	0,896			41-50 Yaş	3,712	0,922			11-15 Yıl	3,869	0,838		
	Yüksek Lisans	4,070	0,841			50 ve üzeri	4,196	0,730			16-20 Yıl	3,743	0,940		
											21-25 Yıl	4,193	0,780		
											25 Yıl ve üzeri	4,231	0,774		
4.	Lise	3,316	1,047	1,091	0,353	20-30 Yaş	3,578	0,873	3,161	0,025	1-5 Yıl	3,471	0,858	1,854	0,102
	Ön Lisans	3,494	0,802			31-40 Yaş	3,316	0,920			6-10 Yıl	3,305	0,960		
	Lisans	3,291	0,931			41-50 Yaş	3,160	0,931			11-15 Yıl	3,080	0,949		
	Yüksek Lisans	3,521	0,981			50 ve üzeri	3,419	1,011			16-20 Yıl	3,276	0,910		
											21-25 Yıl	3,592	0,973		
											25 Yıl ve üzeri	3,596	1,111		
5.	Lise	2,826	1,086	0,717	0,543	20-30 Yaş	3,048	1,079	0,254	0,859	1-5 Yıl	2,930	1,071	0,688	0,633
	Ön Lisans	2,792	1,088			31-40 Yaş	2,920	0,995			6-10 Yıl	2,889	0,965		
	Lisans	2,982	1,064			41-50 Yaş	2,942	1,031			11-15 Yıl	2,891	1,065		
	Yüksek Lisans	3,097	0,856			50 ve üzeri	2,953	1,140			16-20 Yıl	3,157	1,067		
											21-25 Yıl	3,158	1,025		
											25 Yıl ve üzeri	3,222	1,141		
6.	Lise	1,830	0,959	0,776	0,508	20-30 Yaş	1,886	1,033	1,752	0,156	1-5 Yıl	1,912	1,048	0,970	0,436
	Ön Lisans	1,960	0,968			31-40 Yaş	2,079	1,144			6-10 Yıl	2,048	1,087		
	Lisans	1,938	1,065			41-50 Yaş	1,791	0,927			11-15 Yıl	1,847	0,983		
	Yüksek Lisans	1,688	0,918			50 ve üzeri	1,712	0,872			16-20 Yıl	1,622	0,944		
											21-25 Yıl	2,001	0,941		
											25 Yıl ve üzeri	1,735	0,990		
7.	Lise	1,965	1,082	1,642	0,180	20-30 Yaş	2,000	1,200	1,120	0,341	1-5 Yıl	1,971	1,200	0,792	0,556
	Ön Lisans	2,368	1,357			31-40 Yaş	2,143	1,256			6-10 Yıl	2,154	1,174		
	Lisans	1,933	1,104			41-50 Yaş	1,877	0,994			11-15 Yıl	1,893	1,079		
	Yüksek Lisans	1,938	1,111			50 ve üzeri	1,833	1,016			16-20 Yıl	1,752	0,961		
											21-25 Yıl	2,158	1,085		
											25 Yıl ve üzeri	1,974	1,258		
8.	Lise	1,807	1,062	0,298	0,827	20-30 Yaş	1,884	1,147	2,410	0,067	1-5 Yıl	1,889	1,101	2,072	0,069
	Ön Lisans	2,060	1,144			31-40 Yaş	2,133	1,205			6-10 Yıl	2,158	1,226		
	Lisans	1,896	1,134			41-50 Yaş	1,814	1,029			11-15 Yıl	1,744	1,011		
	Yüksek Lisans	1,903	1,033			50 ve üzeri	1,613	0,896			16-20 Yıl	1,695	1,040		
											21-25 Yıl	2,237	1,154		
											25 Yıl ve üzeri	1,462	0,788		

9.	Lise	3,009	1,105	0,770	0,511	20-30 Yaş	2,788	1,242	2,479	0,061	1-5 Yıl	2,775	1,181	2,771	0,018
	Ön Lisans	2,872	1,097			31-40 Yaş	3,010	1,103			6-10 Yıl	3,092	1,095		
	Lisans	2,751	1,139			41-50 Yaş	2,586	1,053			11-15 Yıl	2,561	1,004		
	Yüksek Lisans	2,986	1,148			50 ve üzeri	2,946	1,073			16-20 Yıl	2,486	1,091		
											21-25 Yıl	2,895	1,276		
25 Yıl ve üzeri				3,340	0,936										
10.	Lise	1,979	0,916	1,038	0,376	20-30 Yaş	2,101	1,104	1,845	0,139	1-5 Yıl	2,066	1,091	0,935	0,459
	Ön Lisans	2,354	1,136			31-40 Yaş	2,239	1,131			6-10 Yıl	2,245	1,077		
	Lisans	2,042	1,085			41-50 Yaş	1,974	1,025			11-15 Yıl	1,917	1,074		
	Yüksek Lisans	2,009	1,050			50 ve üzeri	1,794	0,949			16-20 Yıl	2,011	1,020		
											21-25 Yıl	2,200	1,151		
25 Yıl ve üzeri				1,754	1,037										
11.	Lise	3,640	1,107	1,276	0,283	20-30 Yaş	3,819	1,053	0,591	0,622	1-5 Yıl	3,975	0,974	0,836	0,525
	Ön Lisans	3,868	0,999			31-40 Yaş	3,796	1,067			6-10 Yıl	3,703	1,085		
	Lisans	3,841	1,074			41-50 Yaş	3,970	1,052			11-15 Yıl	3,941	1,070		
	Yüksek Lisans	4,136	0,935			50 ve üzeri	3,956	1,006			16-20 Yıl	3,957	1,020		
											21-25 Yıl	3,711	1,214		
25 Yıl ve üzeri				3,744	1,247										

Tablo 6'da meslek mensuplarının etik sorumluluklarının mesleki deneyimlerine göre ortalamaları görülmektedir. Araştırmaya katılanların mevcut vergi sistemini adil görmeme puan ortalamalarının mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur ($F=2,771$; $p=0,018<0.05$). Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Meslek mensuplarının deneyimleri mevcut vergi sistemini adil görmeme üzerinde etkili olmaktadır. Yani meslek mensuplarının meslekte faaliyette bulunduğu yıl mevcut vergi sistemini değerlendirmede etkili olmaktadır. Geriye kalan alt değişkenlere ilişkin puan ortalamalarının mesleki deneyim değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$). Meslek mensuplarının deneyimlerinin bu değişkenler üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla $H_{13=}$ Meslek mensuplarının mesleki deneyimi ile hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren faktörler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi mevcut vergi sistemini adil görmeme açısından reddedilemezken, diğer değişkenler açısından da reddedilmiştir.

Tablo 6'da meslek mensuplarının etik sorumluluklarının yaşa göre ortalamaları yer almaktadır. Araştırmaya katılanların diğer meslek mensuplarının etik davranışları ($F=3,307$; $p=0,021<0.05$) ve etik ile ilgili düzenlemelere ($F=3,161$; $p=0,025<0.05$) ilişkin puan ortalamalarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. Farklılıkların kaynaklarını belirlemek amacıyla tamamlayıcı post-hoc analizi yapılmıştır. Anket çalışmamıza katılan meslek mensuplarının yaşına göre diğer meslek mensuplarının etik davranışları hakkındaki düşünceleri farklılık göstermektedir.

Muhasebecilerin yaş seviyesi kendilerinin meslek etiği ile ilgili düzenlemeler hakkındaki düşüncelerini etkilediği görülmektedir. Geriye kalan alt değişkenlerin puan ortalamalarının yaş değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğinin tespiti için tek yönlü varyans analizi uygulanmış ve fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$). Yaş faktörünün bu alt boyutların üzerinde etiksel açıdan herhangi bir etkisinin olmadığı ortaya çıkmıştır. H_{15} Muhasebe meslek mensuplarının yaşı ile hata ve etik dışı davranışa yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir farklılaşma vardır hipotezi diğer meslek mensuplarının etik davranışları ve düzenlemeler faktörleri açısından reddedilemezken geriye kalan dokuz faktör açısından reddedilmiştir.

Tablo 6'da meslek mensuplarının etik sorumluluklarının öğrenim durumuna göre ortalamaları yer almaktadır. Araştırmaya katılanların belirlenmiş olan alt değişkenlere ilişkin puan ortalamaları ile öğrenim durumu arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığını belirlemek amacıyla yapılan tek yönlü varyans analizi (Anova) sonucunda grup ortalamaları arasındaki fark istatistiksel açıdan anlamlı bulunmamıştır ($p>0.05$). Araştırmaya katılanların eğitim seviyelerinin belirlemiş olduğumuz alt boyutlar ve etik dışı davranışlar üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığı görülmektedir. O halde H_{16} = Muhasebe meslek mensuplarının eğitimleri ile hata ve etik dışı davranışlara yönlendiren nedenler arasında anlamlı bir ilişki bulunmuştur hipotezi reddedilmiştir.

7. SONUÇ

Yapılan araştırma sonuçlarına göre, Antalya, Burdur ve Isparta'da faaliyette bulunan muhasebe meslek mensupları yapmış oldukları mesleklerinin saygın bir meslek olduğunu düşünmektedirler. Bireylerin muhasebecilik mesleğini saygın bir meslek olarak görmeleri yapmış oldukları çalışmalarını da etkileyecektir. Muhasebecilerin böyle bir saygın mesleğin toplumdaki itibarını düşürmemek için mesleki etik ilkeler çerçevesinde hareket etmeleri beklenmektedir. Ancak araştırmanın elde edilen sonuçlara göre, meslek mensupları hem kendilerinin hem de diğer meslektaşlarının zaman zaman etik dışı davranışlar sergilediklerini düşünmektedirler. Bu etik dışı davranışlara kasıtlı olarak başvurmadığı ifade etmektedir. Her ne kadar kasıt dışı da olsa yasalara uymamak bir suç kabul edilmektedir. Bu yüzden muhasebeciler işlemleri gerçekleştirirken, değişiklikleri takip edip yasalar çerçevesinde hareket etmek zorundadırlar. Aksi davranış yasal yaptırımları gerektirecektir.

Bu üç ilde faaliyet gösteren muhasebecilerin eğitim seviyeleri ve yaşları meslek etiğine ilişkin tutumlarını çok fazla etkilemediği gözlemlenmekte-

dir. Fakat bireylerin cinsiyeti etik dışı davranışlarda etkili olmaktadır. Kadın muhasebeciler erkek muhasebecilere göre daha fazla etik ilkelere bağlı kalmaktadırlar. Erkek muhasebecilerinde bu tutumlarını değiştirerek belirlenmiş olan etik ilkelere göre hareket etmeleri gerekmektedir. SM lerin SMMM ve YMM lere göre mesleki etik ilkelere daha bağlı oldukları görülmektedir.

Gündelik hayatta bazen muhasebecilerin müşterileriyle çok sıkı ilişkiler içerisinde oldukları görülmektedir. Bu durum diğer bireylerin akıllarında, müşterileri aleyhinde davranışlar sergiledikleri düşüncesini ortaya çıkarabilmektedir. Fakat meslek mensupları arkadaşlık ve dostluk ilişkilerinin yaptığı işleri kesinlikle etkilemediğini düşünmektedirler. Bu müşterilerini kaybetmemek için etik dışı davranışlara başvurma yollarına gitmediklerini belirtmektedirler. Muhasebecilerin buna fırsat verecek davranışlardan uzak durmaları gerekmektedir. Muhasebeciler etik dışı davranışları toplum nazarında bütün meslek mensuplarının değerini düşüreceğini idrak ederek, belirlenmiş olan etik ilkelere bağlı kalarak yükümlülüklerini yerine getirmeleri gerekmektedir.

KAYNAKÇA

Akay, H. 2003. "Muhasebe Mesleğinde Etik", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:8, Sayı:17: 77-92.

Yılmaz, E. ve Yıldırım, S. 2015. "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı:Samsun Örneği", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:65: 27-42.

Akın, O. ve Özdaşlı, K. 2014. "Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyuma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları ile Meslek Yüksekokulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:63: 59-74.

Erol, M. ve Subaşı, Ş. 2014. " Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği",Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:64:111-130.

Güney, S. ve Çınar, O. 2012. "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin(SMMM) Etik Algıları:Erzurum Örneği", Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:26, Sayı:2: 91-106.

Dinç, E. ve Tuncer, M. 2015. " Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Duyarlılıkları ile İlgili Vergi Müfettişlerinin Algılarına Yönelik Bir Araştırma", Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi, Sayı: 14: 317-338.

Hacıhasanoğlu, T. 2013. " Sakarya İlinde Faaliyet Gösteren Bağımsız Mu-

hasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma”, Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 14, Sayı:1: 357-372

Akbaş, E., Çalışkan, A. ve Özarslan, E. 2009. “ Muhasebe Mesleğinde Etik Algısı ve Etik Dışı Davranışlarla İlişkisi: İşletme Bölümü Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme ”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Hakemli Dergisi, Cilt:8, Sayı:32: 175-184.

Aymankuy, Y. ve Sarioğlan, M. 2005. “ Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi,Cilt:8, Sayı:14: 23-45.

Bayram, S. 2005. İşletme Etiği ve Çalışanların Şirketlerinde Mevcut Olan Etik Uygulamalara İlişkin Algılarının Ölçülmesine İlişkin Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi.Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Büte, M. 2010. “ Algılanan Örgüt İkliminin Etik Olmayan Davranışlar Üzerindeki Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma”, Atatürk üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 14, Sayı:1: 209-232.

Çiftçi, Y. ve Çiftçi, B. 2003. “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi,Sayı:1: 79-95.

Dağdeviren, E. 2014. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Algılamaları ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler: Göller Bölgesinde Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi. Burdur: Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Elgin, T. 2006. Meslek Etiği ve Etik Kodu; Jandarma Teşkilatı İçin Etik Kodu Önerisi. Yüksek Lisans Tezi.Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Eren, E. 2010 Toplum Medya ve Etik. Yüksek Lisans Tezi.Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Ergün, H. ve Gül, K. 2005. “ Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:25: 144-154.

İşgüden,B. ve Çabuk, A. 2006. “ Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:9, Sayı:6:59-86.

Kısakürek, M. ve Alpan, N. 2010. “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:47: 213-228.

Kolçak, M. 2012. Meslek Etiği, Ankara: Murathan Yayınevi

Kutlu, A.H. 2011. Muhasebe Meslek Ahlakı.(2. Basım), Ankara: Nobel Yayıncılık

Kutluk, F. ve Ersoy, A. 2011. “Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma”, Ege Akademik Bakış, Cilt:11, Sayı: 3: 425-438.

Küçükkaraduman, E. 2006. İlköğretim Okul Müdürlerinin Etik Davranışlarının İncelenmesi. Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.

Özbek, O. 2003. Beden Eğitimi Öğretmenlerinin Mesleki Etik İlkeleri ve Bu İlkelere Uyuma Düzeyleri. Doktora Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü.

Özkeskin, E.2012.“Okul Liderliğinde Etik Liderlik Yaklaşımı”, Karatekin Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi, Sayı:1: 1-25.

Özyürek, H. 2013. “ Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara’da Muhasebeciler Üzerinde Bir Araştırma”, Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, Cilt:4, Sayı:1: 125- 137.

Sayın, C. 2006. Kolluk Kuvvetleri Etik İlkeleri. Yüksek Lisans Tezi.Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Sökmen, A. ve Tarakçıoğlu, S. 2013. Mesleki Etik, Ankara: Detay Yayıncılık.

Şirin, N. Y. 2006.Kamu Yönetiminde Yeniden Yapılanma Sürecinde Etik Sorunlar ve Türkiye. Yüksek Lisans Tezi.Muğla: Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Taşkın, E. 2003. Öğrenen Pazarlama, İstanbul: Değişim Yayınları

Uçma, T. 2007. Muhasebe Meslek Mensubu Olmak İsteyenlerin Etik Değer Anlayışlarının Belirlenmesi ve Muğla Üniversitesi Uygulaması. Yüksek Lisans Tezi.Muğla:Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

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

(<http://www.turmobil.org.tr/TurmobilWeb/Istatistikler.aspx>,20.08.2014).

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

