

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK TUTUM ÖLÇEĞİNİN GELİŞTİRİLMESİ: GEÇERLİLİK VE GÜVENİRLİK ÇALIŞMASI *

Doç. Dr. Osman TUĞAY**

Yrd. Doç. Dr. Muhammet Burak KILIÇ***

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Eylül 2017; 19(3); 760-780

ÖZ

760

Bu çalışmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yönelik tutumlarını ölçen bir ölçme aracı geliştirmektedir. Çalışmanın örneklemini Antalya, Burdur ve Isparta illerinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler oluşturmaktadır. Araştırma Ocak-Haziran 2016 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Ölçek geliştirmek için ilk olarak Açıklayıcı Faktör Analizi ölçeğe uygulanmış, elde edilen sonuçlar Doğrulayıcı Faktör Analizi ile değerlendirilmiştir. Sonuç olarak geliştirilen ölçek toplam 13 maddeden ve mesleki davranış, mesleki yeterlilik ve özen, genel etik algısı, gizlilik ve dürüstlük olmak üzere beş boyuttan oluştuğu görülmektedir. Geliştirilen ölçek modelinin uyum indeksleri $\chi^2/df= 2.16$, RMR =0.037, RMSEA = 0.047, SRMR =0.035, GFI=0.97, CFI= 0.97, NNFI=0.96, NFI=0.95 ve AGFI 0.94 olup model mükemmel düzeyde uyum göstermiştir. Ölçeğin güvenirliliği ise, Cronbach $\alpha=0.82$, AVE=0.55 olarak bulunmuştur. Değerler meslek etiğine yönelik tutumları değerlendiren ölçeğin geçerli ve güvenilir olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Meslek Etiği, Muhasebe Meslek Mensubu, Ölçek Geliştirme.

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M49

THE SCALE FOR ATTITUDE TOWARDS ABOUT PROFESSIONAL ETHICS OF MEMBERS OF ACCOUNTING PROFESSION: THE STUDY OF RELIABILITY AND VALIDITY

ABSTRACT

The aim of this study is to develop a measurement tool that measures the ethics attitudes of professional accountants. The sample of the study consists of the independent accountant, financial advisor, and the Sworn Financial Advisors operating in the provinces of Antalya, Burdur and Isparta. The

* Makale gönderim tarihi: 12.06.2017, kabul tarihi:22.08.2017

** Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, otugay@mehmetakif.edu.tr

*** Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, mburak@mehmetakif.edu.tr

survey was conducted between January and June 2016. In order to improve the scale, the exploratory factor analysis was first applied to the scale and then, the results were evaluated by the confirmatory factor analysis. As a result, it is observed that the developed scale consists of 13 items and five dimensions as professional conduct, professional competence and care, general ethical perception, confidentiality and honesty, respectively. Model fit indexes of the developed scale were found as $\chi^2/df = 2.16$, RMR = 0.037, RMSEA = 0.047, SRMR = 0.035, GFI = 0.97, CFI = 0.97, NNFI = 0.96, NFI = 0.95 and AGFI = 0.94. Accordingly, the model has shown a perfect fit. The reliability of the scale was found as Cronbach $\alpha = 0.82$ and AVE = 0.55. The values indicate that the scale evaluating attitudes towards occupational ethics is valid and reliable.

Keywords: Occupational Ethics, Professional Accountant, Scale Development.

JEL Classification: M40, M41, M49.

1. GİRİŞ

Son yıllarda yaşanan ve küresel boyutta ekonomik etkileri olan, Enron, Anderson Worldwide, Xerox gibi şirketlerde ortaya çıkan muhasebe skandalları meslek etiği anlayışında bir dönüm noktası olmuştur. Yaşanan bu olaylar muhasebe meslek etiği değerlerinin ne kadar önemli olduğunu bir kez daha ortaya koymuştur (Kutlu 2008, 150). Söz konusu gelişmelerin ardından etik kavramı ile ilgili bazı ülkeler ilgili kanunlarında değişiklikler yapmış, meslek örgütleri etik eğitimleri ve çalışanların kişisel ve yönetsel becerilerini geliştiren eğitim faaliyetlerini arttırmışlardır. Üniversitelerin bir kısmı ise, öğrencilerin etiksel davranışlarını, kişisel ve yönetsel becerilerini geliştirmeye yönelik dersleri müfredatlarına eklemişlerdir (Deran ve diğerleri 2014, 43).

Etik sözcüğü Yunanca “karakter” anlamına gelen “ethos” sözcüğünden türetilmiştir (Aydın, 2002, 4). Etik, insanlar arasındaki ilişkilerin özünde yer alan değerlerin, ahlaki açıdan iyi ya da kötü, doğru ya da yanlış olanın temellerini araştıran felsefe alanıdır (Akdoğan, 2003, 5). Etik; yarar, iyi, kötü, doğru gibi kavramları inceleyen, bireysel veya grupsal davranış ve ilişkilerin hangisinin doğru, hangisinin yanlış olduğunu belirleyen ahlaki ilkeler, değerler ve standartlar sistemi olarak da tanımlanabilir (Oyman, 1999, 290).

Meslek etiği ise, bir mesleki faaliyeti yerine getirirken, toplumun çıkarları düşünülerek uyulması gereken davranış kurallarıdır. Meslek etiği, insan ilişkilerine dayanır yani meslek mensuplarının birbirleri ile üçüncü kişilerle ilişkilerinde uymaları gereken davranış şekilleridir. Dolayısıyla meslek etiği, kişilerin mesleki faaliyetlerinde birbirleriyle çatışmasını engellemek

ve birbirleriyle uyum içerisinde çalışmalarını sağlayacak davranış biçimlerini tanımlayan kurallar bütünü olarak ifade edilebilir (Çil Koçyiğit ve diğerleri, 2017, 179).

Muhasebe meslek mensupları mesleklerini icra ederken genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve temel kavramları çerçevesinde yürütürler. Temel kavramlardan biri olan “sosyal sorumluluk kavramı” diğer kavramlar içinde etik ile bire bir ilişkili bir kavram olup, etik kurallarına uyumu zorunlu kılmaktadır (Bilen ve Yılmaz 2014, 59). Etik kurallar, mükelleflerin ve üçüncü şahısların ekonomik çıkarlarını korumada kamusal ve özel alana hizmet ederek, muhasebe uygulamalarının sağlıklı yürütülmesine yardımcı olmaktadır (Ergün ve Gül 2005, 145). Muhasebeden alınan bilgilerin doğru, tarafsız ve güvenilir olarak hazırlanması işletme ilgi duyan kişi ve kurumlar açısından son derece önemlidir. Muhasebe, finansal raporlama ve denetim, işletmelerin ve doğal olarak ülke ekonomilerinin gelişiminde önemli fonksiyonlar üstlenmektedir. Sağlıklı ve güvenilir finansal raporlama, sağlıklı bir ekonominin en önemli temel taşlarından birisidir (Bilen ve Yılmaz 2014,60).

Meslek mensuplarının etik olmayan muhasebe uygulamalarına başvurması, işletmelerde gerçekleşmemiş gelirlerin kaydedilmesi, kar ya da zarar rakamlarının şişirilmesi, aktiflerin gerçek olmayan rakamlar ile gösterilmesi, borçların gizlenmesi ve benzeri uygulamalar yatırımcılar ve diğer menfaat sahiplerinin aleyhine veya ortak ya da ilgili çıkar gruplarına menfaat sağlayabilir (Bilen ve Yılmaz 2014, 70). Dolayısıyla muhasebe mesleğinde etik dışı davranışlarda bulunmak toplumun tamamını direkt veya dolaylı olarak etkileyebilir. Örneğin bir işletmenin etik dışı davranışta bulunarak gerçek muhasebe verilerini gizleyip vergi kaçırmaya durumunda tüm toplum bundan olumsuz olarak etkilenecektir (Çil Koçyiğit ve diğerleri 2017,180).

Meslek mensuplarının etik dışı davranışlarının tek nedeninin kendilerinden kaynaklanan faktörler olduğunu söylemek de sorunun diğer yönlerini gözden kaçırmak anlamına gelecektir. Çünkü zaman zaman meslek mensuplarının, müşterisi konumundaki kişi veya kurumların (şirketlerin) çeşitli baskılarından dolayı etik dışı davranışlara yöneldikleri de gözden uzak tutulmamalıdır. Dolayısıyla meslek mensuplarının etik dışı davranışlarının nedenlerini belirleyebilmek için öncelikle onların etik dışı davranmaya ilişkin tutumlarının belirlenmesi ve bu tutumlara etki eden faktörlerle birlikte değerlendirilerek söz konusu sorunun çözümüne ilişkin adımların atılması gerekmektedir.

Günümüzde artık etik değerlere sahip olmayan bir meslek düşünülmemektedir. Etik değerler meslekleri meslek yapan, mesleklere kişilik kazandıran, mesleği belli normlara oturtan değerlerdir ki bu da iş dünyasında başarılı ve sağlıklı ilişkilerin geliştirildiği ortamları oluşturmaktadır (Selimoğlu 2006, 437). Bir meslek dalına ilişkin etik kuralların belirlenerek yazılı hale getirilmesi ve bu kurallara uyulmasının sağlanması, o meslek ve meslek mensuplarına güven açısından oldukça önemlidir. Son yıllarda dünyada ve ülkemizde üzerinde durulan en önemli konulardan biri de muhasebe mesleğinde etik kuralların oluşturulması ve bu kuralların nasıl hayata geçirileceği sorunudur (Ergün ve Gül 2005, 144). Çünkü muhasebenin ürettiği bilgiler, doğrudan veya dolaylı olarak toplumun geniş bir kesimini ilgilendirmektedir (Yıldız 2011, 156). Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının, mesleki faaliyetleri ve mesleki ilişkilerinde kural ve standartların dışına çıkan uygulamalarının büyük toplumsal maliyetleri söz konusu olabilmektedir (Özer ve Uyar 2010, 90). Bu bağlamda meslek mensuplarının mesleklerinin etik kurallarını içselleştirmesi, muhasebe etiği çerçevesinde mesleğin yeniden tanımlanması ve kuralların geliştirilmesi gerekir. Mesleğin önemi ve çok yönlü sorumluk gerektiren yapısı, meslek mensuplarının sahip olduğu niteliklerle birlikte, tutum, davranış ve düşüncelerinin de önemini büyük oranda arttırmaktadır (Gül ve Erol 2016, 53).

Türkiye’de muhasebe meslek etiğinin ilkeleri, 26675 Sayılı Resmi Gazete’de 19.10.2007 tarihinde yayınlanan “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” (Etik Yönetmeliği), kapsamında belirlenmiştir. 3568 Sayılı Yasaya göre, meslek unvanına sahip olan, bağımsız veya bağımlı olarak çalışan tüm meslek mensupları ile bunların oluşturduğu şirketlerin faaliyetleri, etik yönetmeliği kapsamındadır. Bu yönetmeliğe göre, temel etik ilkeleri; dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak beş boyutta sınıflandırılmıştır. Bu ilkeler kısaca şöyle açıklanabilir (Sakarya ve Kara, 2010, 61):

• **Dürüstlük:** Meslek mensuplarının tüm mesleki iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalıdır.

• **Tarafsızlık:** Yanlı ve ön yargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının mesleki kararlarını etkilememesi ve engellememesidir.

• **Gizlilik:** Meslek mensubunun mesleki ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara

açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır.

• **Mesleki Yeterlilik ve Özen:** Meslek mensubunun meslekî faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî standartlara uygun olarak, özen ve gayret içinde davranmasıdır.

• **Mesleki Davranış:** Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir

Söz konusu etik ilkelerin çıkarılmasındaki amaç, tüm üyeleri en üst derecede mesleki bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde sunulmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturmaktır. Bu ilkeler, muhasebe meslek mensuplarının mesleki ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeler olarak belirtilmiştir (TÜRMOB Yayınları-330, 283).

Bu çalışmada meslek mensuplarının uygulamaları gereken etik ilkelerinin alt boyutlarını ortaya çıkararak meslek mensuplarının genel etik ilkeleri için geçerli ve güvenilir bir ölçek geliştirmektedir.

2. LİTERATÜR

Literatürde meslek mensuplarının etik davranışlarına yönelik çeşitli çalışmaların yapılmış olduğu görülmektedir. Bunların pek çoğu anket formu şeklinde tasarlanmış, tutum ölçeği şeklinde geliştirilenlerin sayısı ise yok denecek kadar azdır.

Shafer ve diğerleri (2001), AICPA'ya üye olan denetçilerin sahip oldukları kişisel değerlerinin ahlaki kararları etkileyip etkilemediğini araştırmış ve kişisel değerlerin denetçilerin ahlaki kararlarını etkilemediği sonucuna ulaşmışlardır.

Aymankuy ve Sarıoğlan (2005) tarafından yapılan çalışmada muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine olan yaklaşımları incelenmiştir. Araştırmanın sonucuna göre meslek mensuplarını doğrudan veya dolaylı olarak etik dışı davranışlara iten etkenlerin başında mükelleflerin, ikinci sırada ise yasaların geldiği ifade edilmektedir.

Tükenmez ve Kutay (2005) meslek mensubunun Türk toplumunun ahlaki prensiplere duyarlılık düzeyini ve farklı koşullar altında ahlaki davranışlarını etkileyen faktörleri belirlemek amacıyla muhasebe meslek mensupları üzerinde bir çalışma yapmışlardır.

Ergün ve Gül (2005) tarafından muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan araştırmada, meslek mensuplarının en çok önem verdikleri etik ilkelerin, dürüstlük, mesleki bilgi ve

yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve mesleki sorumluluk olduğunu tespit edilmiştir.

İşgüden ve Çabuk (2006) meslek etiği ve meslek etiğinin meslek yaşamı üzerindeki etkilerini incelemiştir. Çalışmada, meslek mensuplarının meslek etik ilkelerine önem vererek farkındalık düzeylerinin yüksek olduğu, etik sapmaların genelde mükelleflerin, meslek mensuplarının ve piyasadaki rekabet ortamının etkisiyle olduğu, meslek mensuplarının mükellefin ya da kendisinin çıkarlarının gerçekleştirilmeye çalışırken başkalarının ya da devletin çıkarlarını göz ardı etme durumunda kaldıkları sonucuna ulaşılmıştır.

Zeytin (2007)'in yaptığı çalışmada meslek mensuplarını hataya iten en önemli sebep olarak “mevzuatın sürekli değişmesi” gösterilmektedir. Ayrıca etik dışı davranışı engelleyen en önemli faktörün devlete olan bağlılık ve bunu izleyen diğer faktörlerin ise vicdan, utanma duygusu ve alınacak ceza korkusu olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Bilen (2008), yapmış olduğu çalışmada, mesleğin yürütülmesinde etik değerlerin çok önemli olduğunu bunun yanında, meslek mensubunda bulunması gereken en önemli etik kurallarının güven, tarafsızlık, sorumluluk, deneyim ve gizlilik olduğu tespit edilmiştir.

Sakarya ve Kara (2010), tarafından yapılan çalışmada muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete göre genel olarak farklılaşabildiği, unvana göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının unvanları ile dürüstlük ve mesleki davranış değişkeni arasında anlamlı farklılıkların bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca mükellef sayısına göre yapılan karşılaştırma sonucunda meslek mensuplarının tarafsızlık değişkenine ilişkin meslek etiğine bakış açılarında anlamlı farklılığın olduğu tespit edilmiştir.

Kısakürek ve Alpan (2010) gerçekleştirdikleri çalışmada, meslek mensupları; mesleki etik kurallarına uyulmasında cezai ve vicdani yaptırımların etkili olduğu, etik dışı davranma nedenleri arasında ise meslek mensubunun ahlaki zayıflığının etkili olduğu sonucuna ulaşılmışlardır.

Yıldız (2011), yaptığı çalışmada meslek mensuplarını etik dışı davranışa yönelten nedenlerin başında birinci derecede önemli baskı grubunun mükellefler olduğu tespit edilmiştir.

Kutluk ve Ersoy (2011) muhasebe meslek üyelerinin etik yargı düzeylerini ve etik yargı düzeyi puanlarında demografik değişkenlere göre farklılaşma olup olmadığını tespit etmeye yönelik bir araştırma yapmışlar ve araştırma sonuçlarına göre, kadınların etik yargı düzeyi puanları, erkeklere göre daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Güney ve Çınar (2012) tarafından yapılan çalışmada, meslek mensuplarının etik ilkelerinin öneminin farkında oldukları, bunlara aykırı davranışları tasvip etmedikleri ancak uygulamada etik dışı davranışların olduğunu düşündükleri ve etik konusunda meslek kuruluşlarından daha fazla eğitim desteği talep ettikleri tespit edilmiştir. Çalışmanın bir diğer sonucu ise, etik ilkelere bağlılığın eğitim ve gelir düzeyi ile doğru orantılı olarak arttığıdır.

Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012), yaptıkları çalışmada, meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile bazı etik karar verme davranışı arasında zayıf düzeyde bir ilişki tespit edilirken; bazı etik karar verme davranışı arasında ise ilişki tespit edilememiştir.

Akın ve Özdaşlı (2014) çalışmalarında, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe mesleğini icra eden meslek mensuplarına kıyasla dürüstlük ve şeffaflık ilkelerinin meslek mensupları tarafından daha fazla ihlal edildiğini düşündükleri sonucuna ulaşmışlardır.

Çetin ve Dağlı (2014), yapmış oldukları çalışmada; meslek mensuplarını etik kurallardan sapmaya yönlendiren nedenlerin başında eğitim yetersizliği ve denetimdeki eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

Yücel ve Kartal (2014) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının yarıya yakın bölümü, etik ilkelerin uygulanmasında önemli zafiyetlerinin olduğuna inandıkları tespit edilmiştir.

Uyar ve diğerleri (2015) çalışmalarında öğrencilerin meslek etiği dersini almış olup/olmamanın meslek etiğine ilişkin algılarında bir farklılık oluşturmadığını tespit etmişlerdir.

Yılmaz ve diğerleri (2015) tarafından yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının TÜRMOB etik yönetmeliğini nasıl algıladıkları ve genel etik değerler konusundaki görüşleri incelenmiştir. Araştırmanın sonucuna göre, kıdem durumuna göre genel etik alt ölçeği ile ölçek toplam puanlarında kıdemli meslek mensupları lehine anlamlı bir değişiklik tespit edilmiştir. Ayrıca dürüstlük alt ölçeği ile mesleki yeterlilik ve özen alt ölçek puanlarında kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

Güney ve Biçer (2016) yaptıkları çalışmada; meslek mensuplarının eğitim yetersizliğinden, mevzuata donuk bilgi eksikliğinden, kalifiye eleman eksikliğinden, hizmet karşılığı hak edilen ücretin tahsil edilememesinden, meslek odasının yeteri kadar destek sağlayamamasından, mükelleflerin eğitimsizliğinden, haksız rekabetten, yaptırım yetersizliğinden ve kurumsallaşamamaktan kaynaklanan etik sorunlar yaşandığını tespit etmişlerdir.

Özçelik ve Angı (2017) yaptıkları çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ve etik ikilem algılarını incelenmişler ve etik dışı davranışların mesleğin saygınlığını azalttığı, etik dışı uygulamaların mesleğin saygınlığını azalttığı görüşü ile mükellef sayısı değişkeni arasında anlamlı bir farklılık olduğunu belirlemişlerdir.

Çalışmalar incelendiğinde meslek mensuplarının etikle ilgili görüşlerinin alınmasında geçerli ve güvenilir bir ölçeğin olmamasından dolayı araştırmalara yanlı bir sonuç oluşturabileceği söylenilebilir. Bu nedenle, bu çalışma da muhasebe meslek mensuplarının etikle ilgili çalışmalarında güvenilir ve geçerli bir ölçeğin oluşturulması amaçlanmaktadır. Bununla birlikte, meslek mensuplarının etik anlayışı yeni bir boyutta sınıflandırılarak, alt boyutlarının belirlenmesi ve etikle ilgili boyutların yeniden ele alınmasına imkân sağlar.

3. YÖNTEM

3.1. Ölçek Geliştirme Süreci

Muhasebe meslek etiğine yönelik tutum ölçeğinin geliştirilmesi için; TÜRMOB etik yönetmeliğinden, ilgili literatürden ve özellikle de daha önce yapılmış ölçek ve anket çalışmalarındaki maddelerden faydalanılarak, meslek etiği davranışına ilişkin bir ölçek oluşturulmuştur. Ayrıca pilot olarak Burdur SMMM Odasına kayıtlı meslek mensuplarına anket formu uygulanmış ve meslek mensuplarının görüş ve önerileri de dikkate alınarak anket formu oluşturulmuştur. Söz konusu anket formu toplam 26 maddeden oluşmaktadır. Anket formu “Kesinlikle Katılmıyorum” (1), “Katılmıyorum” (2), “Fikrim Yok” (3), “Katılıyorum” (4) ve “Kesinlikle Katılıyorum” (5) şeklinde beşli likert tipinde hazırlanmıştır.

3.2. Evren - Örneklem

Bu araştırmanın ana kütesini, Antalya, Burdur ve Isparta illerinde bağımsız olarak faaliyet gösteren ve TÜRMOB’a kayıtlı Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM) ve YMM unvanlarına sahip muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Söz konusu illerin meslek odalarına kayıtlı olan meslek mensuplarının toplam sayısı 2143 kişidir¹. Krejcie ve Morgan’ın² .05 hata payı ile örneklem hesaplamasında, evrendeki 2200

¹ TÜRMOB’un web sayfasından alınmıştır.

² Krejcie, R., V., and Morgan, D. W., Determining Sample Size For Research Activities, Educational And Psychological Measurement, 30, 1970, s.608

katılımcı için 327 örneklemin evreni temsil ettiği belirtilmiştir. Antalya, Burdur ve Isparta illerinde Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odalarının farklı tarihlerde üyelerine yönelik gerçekleştirdikleri toplantı ve seminerlerde meslek mensuplarına yaklaşık 600 anket dağıtılmış³, 567 adet anket geri dönmüş ve geri dönen anketlerden 44 tanesi eksik bilgi içerdiğinden analize dahil edilmemiştir. Analizler geri kalan 523 adet anket üzerinden gerçekleştirilmiştir. Dolayısıyla uygun örneklem büyüklüğüne ulaşılmıştır.

Ankete katılanların demografik özelliklerine ilişkin bilgiler şöyledir: Katılımcıların %82'si erkek, %18'i kadın, %69'i SMMM, %4'ü YMM, %27'si SM, %10'u lise, %13 yüksekokul, %69 lisans, %8 lisansüstü öğrenim düzeyine sahiptir. Ayrıca katılımcıların %11,3'ü 0-5 yıl , %17,6'sı 6-10 yıl, %20,8'i 11-15 yıl, %20,5'i 16-20 yıl, %11,1'i 21-25 yıl ve %18,7'si ise 25 yıldan fazla tecrübeye sahip ve %54 ü Antalya, %26'sı Isparta ve %20'si Burdur'da faaliyet göstermektedir.

3.3.Verilerin Toplanması ve Analizi

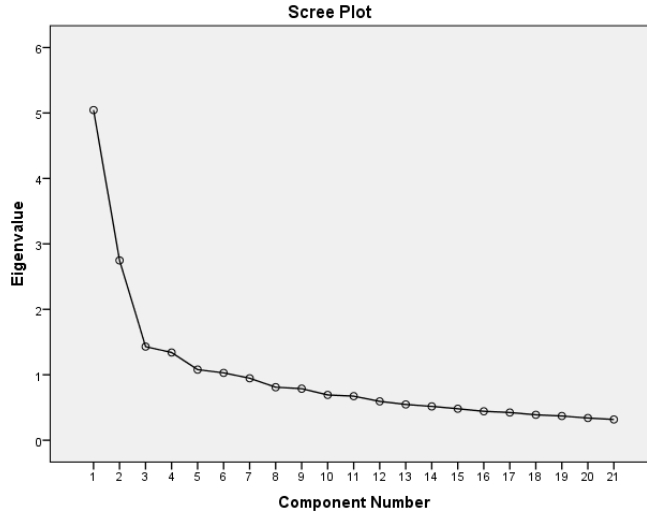
Araştırmada anket yöntemi kullanılmış olup, veriler basit tesadüfi örnekleme yöntemi ile seçilen meslek mensubu adaylarına yüz yüze uygulanan anket sorularına verdikleri cevaplar ile elde edilmiştir. Çalışmada kullanılan anket soruları iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde etik kurallarına ilişkin belirlediğimiz ifadeler hakkında meslek mensubu adaylarının düşüncelerini tespit etmek üzere 5'li Likert ile ölçülen 26 adet ifade yer almaktadır. Bir ölçeğin geliştirilmesi sürecinde belirli işlem basamaklarının takip edilmesi gerekmektedir. Bu aşamada ilk olarak açıklayıcı Faktör Analizi (AFA) ve Doğrulayıcı Faktör Analizi (DFA) uygulanmıştır. Elde edilen veriler üzerinden her bir maddenin ölçme aracının varyansına katkısını belirlemek amacıyla AFA'a yapılmıştır. Bu işlemler sonrasında 4 madde ölçekten atılarak 22 madde elde edilmiştir. İkinci uygulama da ise 22 maddelik ölçek üzerinden DFA yapılarak, hata varyansları yüksek olan 9 madde daha ölçekten çıkarılarak 13 maddelik bir ölçüm modeli elde edilmiştir. Son olarak elde edilen ölçüm modelinin güvenilirliği Cronbach α ve açıklanan ortalama varyans (AVE, Average Variance Extracted) değerleriyle belirlenmiştir. Çalışmada ki AFA analizleri için IBM SPSS Statistics 24 ve R programında, psych paketi DFA için ise lavaan paketlerinin komutları kullanılmıştır(Rossee, 2012; Revelle, 2017).

³ Söz konusu illerin oda yöneticilerine ve çalışanlarına anketin uygulanması esnasında vermiş oldukları katkılarından dolayı teşekkür ederiz.

3.4. Açıklayıcı Faktör Analizi

Faktör analizi, bir ölçme sürecinde maddelerin birbirleriyle ilişkili veya birbirinden bağımsız ve daha az sayıda ölçme yapılarına dönüştüren ve hangi boyutları ölçtüğünün belirlemek için başvurulan yöntemlerden biridir. AFA ise Faktör analizi yöntemlerinden biri olup, maddelerin boyutlarını ve birbiriyle ilişkileri ortaya çıkarmak için kullanılır. AFA analizinde ilk olarak verilerin yapısının Faktör analizi için uygun olup olmadığının belirlenmesi gerekir. Bu çalışmada, örneklemin yeterliliğini Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) değeri 0.865 ($0.865 > 0.5$) ile test edilmiş ve örneklemin yeterli olduğu sonucuna varılmıştır. Bartlett Küresellik testi ($\chi^2 = 4183.105, p = 0.000$) sonucu verilerin çok değişkenli normal dağılımdan geldiğini ve AFA varsayımlarını sağlanmıştır. Muhasebe meslek etiği ve etik sözleşmesi tutum ölçeği için temel bileşenler analizi, döndürme yöntemi olarak da maksimum değişkenlik yöntemi (varimax) kullanılmıştır.

AFA analizinde araştırmacılar için boyut sayısına karar vermek önemlidir. Bu çalışmada boyut sayısı için Şekil 1'deki yamaç-birikinti grafiği incelendiğinde, ölçeğin 5 boyuttan oluştuğu gözlenmektedir. Boyut sayısına karar verdikten sonra döndürülmüş bileşenler matrisi (Rotated Component Matrix) tablosuna bakılarak, binişik maddeler birer birer analizden çıkarılmıştır. Binişik maddelerin çıkarılmasında, farklı faktörlerde toplanan en yüksek iki faktör yükü arasındaki farkı 0.1 den küçük olan maddeler 6,18,7 ve 26. maddeler sırasıyla analizden çıkarılarak analize devam edilmiştir. Maddeler arasındaki Pearson korelasyon katsayıları incelendiğinde ise çoklu bağlantı sorununun olmadığı görülmektedir. (Determinant=0.002>0.00001).



Şekil 1. Yamaç-Birikinti Grafiği

Analiz sonucunda ölçeğin ilk boyutu (F1) 7 maddeden oluşmakta olup, toplam varyansın %17'sini açıklamaktadır. İkinci boyutu (F2) 6 maddeden oluşmakta olup, toplam varyansın %13'ünü, üçüncü boyutu (F3) 3 maddeden oluşmakta olup, toplam varyansın %7'sini, dördüncü boyutu 3 maddeden oluşmakta olup, toplam varyansın %10'unu ve son olarak ölçeğin son boyutu da 3 maddeden oluşmakta olup, toplam varyansın %6'sını açıklamaktadır. Ölçek tarafından açıklanan toplam varyans %53 olup, ölçeğin faktör yükleri Tablo 1'de gösterilmiştir.

3.5. Doğrulayıcı Faktör Analizi

DFA analizinde, Muhasebe Meslek Etiği ve Etik Sözleşmesi ölçeğinin değerlendirilmesine yönelik olarak 22 madde incelemeye alınmıştır. AFA'dan elde edilen sonuçlar DFA uygulandığında elde edilen modelin uyum indeksleri Tablo 2'de gösterilmiştir. Tablo 2'deki analiz sonucuna göre, modelin χ^2 değeri ile serbestlik derecesinin (df) birbirine oranı 3.73 olup 3 değerinden büyük olması nedeniyle kabul edilebilir uyumda olmadığı görülmüştür. RMR değeri 0.078 olup bu değer 0.08 den küçük olduğundan model kabul edilebilir uyumdur. RMSEA değeri 0.072, SRMR değeri 0.065 olup kabul edilebilir düzeydedir. GFI'nın değeri 0.89, CFI 0.82, NNFI 0.79 ve NFI 0.77 olup model kötü uyum düzeyindedir. AGFI'nın değeri 0.85 olup, model kabul edilebilir uyuma sahiptir. Bu değerlere göre oluşturulan modelin bazı uyum değerlerinin kabul edilebilir düzeyde olmadığı söylenebilir. (Schermele-Engel, Moosbrugger, 2003; Netemeyer vd., 2003; Bentler, 1990). AFA'dan elde edilen ölçüm

modelinin yeterli uyum indekslerine sahip olmaması ve hata varyansları yüksek olan 3, 5, 10, 14, 17, 20, 21, 22 ve 23. maddeler analizden çıkarılarak, ölçme modelleri tekrarlanmış ve anlamlı t değerleri elde edilmiş olup, modelin yeterli düzeyde olduğuna ilişkin uyum indeksleri Tablo 3’de yer almıştır.

Tablo 1. Muhasebe Meslek Etiği ölçeğinin Faktör Yapısı ve Faktör Yükleri

Madde	F1	F2	F3	F4	F5
M4	0.66				
M8	0.72				
M9	0.80				
M11	0.72				
M19	0.70				
M24	0.51				
M25	0.68				
M1		0.75			
M2		0.73			
M3		0.60			
M5		0.53			
M12		0.61			
M13		0.66			
M20			0.59		
M21			0.77		
M22			0.61		
M15				0.73	
M16				0.71	
M17				0.60	
M10					0.51
M14					0.65
M23					0.66

Toplam Varyans	%17	%13	%7	%10	%6
Açıklanan Toplam Varyans: %53					

Tablo 2. AFA'dan Elde Edilen Modelin, Doğrulayıcı Faktör Analizine İlişkin Model Performansı Sonuçları

	Mükemmel Uyum Ölçütü	Kabul Edilebilir Uyum Ölçütü	Model Performansı	Sonuç
χ^2	$0 \leq \chi^2 \leq 2df$	$2df \leq \chi^2 \leq 3df$	742.55	
df			199	
p değeri			0.000	$p < 0.001$
χ^2/df	0-2	2-3	3.73	Kötü Uyum
RMR	≤ 0.05	≤ 0.08	0.078	Kabul Edilebilir Uyum
RMSEA	≤ 0.05	≤ 0.08	0.072	Kabul Edilebilir Uyum
SRMR	≤ 0.05	≤ 0.08	0.065	Kabul Edilebilir Uyum
GFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.89	Kötü Uyum
CFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.82	Kötü Uyum
NNFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.79	Kötü Uyum
NFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.77	Kötü Uyum
AGFI	≥ 0.90	≥ 0.85	0.85	Kabul Edilebilir Uyum

χ^2 : Ki-Kare değeri, df: Serbestlik derecesi. RMR: Kök artık kareler ortalaması (Root Mean Square Residual), RMSEA: Tahminin kök hata kareler ortalaması (Root Mean Square Error of Approximation), SRMR: Standartlaştırılmış kök artık kareler ortalaması (Standardized Root Mean Square Error), GFI: Uyum iyiliği indeksi (Goodness of Fit Index), CFI: Karşılaştırılmalı uyum iyiliği indeksi (Comparative Fir Index), NNFI: Normlaştırılmamış uyum indeksi (Non-

normed Fit Index), NFI: Normlaştırılmış uyum indeksi (Normed Fit Index), AGFI: Düzeltilmiş uyum iyiliği indeksi (Adjusted Goodness of Fit Index).

2017/3

773 Tablo 3. Doğrulayıcı Faktör Analizine İlişkin, Model Performansı Sonuçları

	Mükemmel Uyum Ölçütü	Kabul Edilebilir Uyum Ölçütü	Model Performansı	Sonuç
χ^2	$0 \leq \chi^2 \leq 2df$	$2df \leq \chi^2 \leq 3df$	119.02	
df			55	
p değeri			0.000	$p < 0.001$
χ^2/df	0-2	2-3	2.16	Kabul Edilebilir Uyum
RMR	≤ 0.05	≤ 0.08	0.037	Mükemmel Uyum
RMSEA	≤ 0.05	≤ 0.08	0.047	Mükemmel Uyum
SRMR	≤ 0.05	≤ 0.08	0.035	Mükemmel Uyum
GFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.97	Mükemmel Uyum
CFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.97	Mükemmel Uyum
NNFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.96	Mükemmel Uyum
NFI	≥ 0.95	≥ 0.90	0.95	Mükemmel Uyum

AGFI	≥0.90	≥0.85	0.94	Mükemmel Uyum
χ^2 : Ki-Kare değeri, df: Serbestlik derecesi. RMR: Kök artık kareler ortalaması (Root Mean Square Residual), RMSEA: Tahminin kök hata kareler ortalaması (Root Mean Square Error of Approximation), SRMR: Standartlaştırılmış kök artık kareler ortalaması (Standardized Root Mean Square Error), GFI: Uyum iyiliği indeksi (Goodness of Fit Index), CFI: Karşılaştırılmalı uyum iyiliği indeksi (Comparative Fir Index), NNFI: Normlaştırılmamış uyum indeksi (Non-normed Fit Index), NFI: Normlaştırılmış uyum indeksi (Normed Fit Index), AGFI: Düzeltilmiş uyum iyiliği indeks (Adjusted Goodness of Fit Index)				

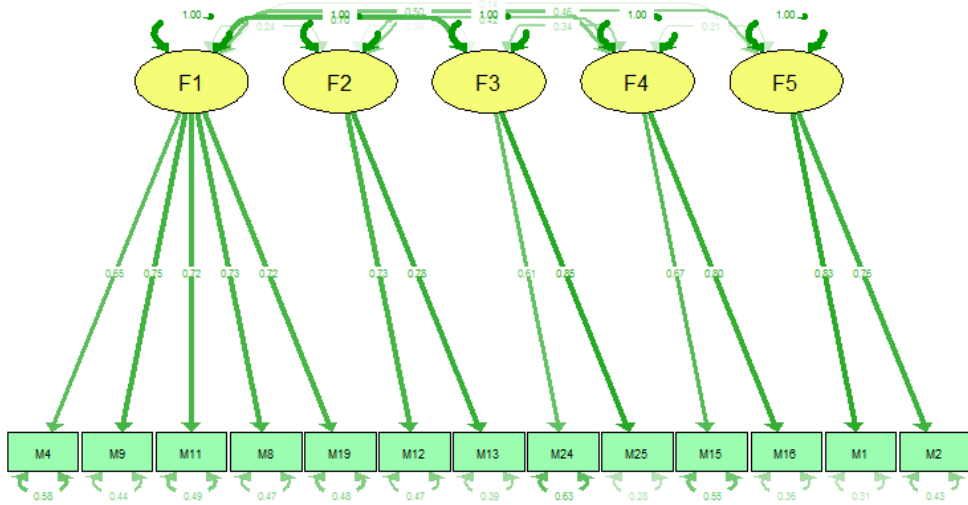
Tablo 3’deki analiz sonucuna göre, modelin χ^2 değeri ile serbestlik derecesinin (df) birbirine oranı 2.16 olup 3 değerinden küçük olması nedeniyle kabul edilebilir uyumda olduğu görülmüştür. RMR değeri 0.037, RMSEA değeri 0.047, SRMR değeri 0.035 olup bu değerler 0.05 den küçük olduğundan model mükemmel uyum düzeyindedir. GFI’nın değeri 0.97, CFI 0.97, NNFI 0.96, NFI 0.95 ve AGFI 0.94 olup ölçüm modeli mükemmel düzeyde uyum göstermiştir. Bu değerlere göre oluşturulan modelin uyum değerleri mükemmel uyum düzeydedir. (Schermele-Engel, Moosbrugger, 2003; Netemeyer vd., 2003; Bentler, 1990). Dolayısıyla kurulan ölçme modeli doğrulanmıştır. Doğrulan ölçüm modeline ilişkin tüm değerler Tablo 4’de gösterilmiştir. Bu sonuçlara göre, ölçeğin birinci boyutunda açıklama derecesi en yüksek olan madde M9, ikinci boyutunda madde M13, üçüncü boyutunda M25, dördüncü boyutunda M16 ve son boyutunda ise M1 maddesi olarak bulunmuştur. Bu maddeler aynı zamanda EK-1’de verilmiştir.

Tablo 4. Ölçüm Modeli Sonuçları

Faktör	Madde	Standartlaştırılmış Yükler	t-değeri	R ²
F1	M4	0.65	15.60	0.42
	M9	0.75	18.89	0.56*
	M11	0.72	17.79	0.52
	M8	0.73	18.23	0.53
	M19	0.72	17.88	0.52

F2	M12	0.73	14.15	0.53
	M13	0.78	14.84	0.61*
F3	M24	0.61	13.03	0.37
	M25	0.85	17.10	0.72*
F4	M15	0.67	13.24	0.45
	M16	0.80	14.98	0.65*
F5	M1	0.83	14.24	0.69*
	M2	0.76	13.46	0.57

Muhasebe Meslek Etiği ve Etik sözleşmesi ölçeğine ilişkin birinci düzey DFA yol diyagramı Şekil 2’de gösterilmiştir.



Şekil 2. Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Ölçüm Modeline İlişkin DFA Yol Diyagramı

3.6. Ölçüm Modelinin Güvenirliği

Muhasebe Meslek Etiği ve Etik sözleşmesi ilgili geliştirilen ölçeğin güvenilirlik analizleri de yapılmıştır. Geliştirilen ölçeğin ve boyutların güvenilirliğine ilişkin Cronbach α katsayısı ve AVE değerleri Tablo 4’de gösterilmiştir. Güvenilir bir ölçek için Cronbach α katsayısı için tavsiye edilen değerin 0.6 den büyük olması tavsiye edilir (Sekaran 1992). Bu çalışmada ölçeğin bütün

boyutlarının 0.60 den büyük olduğu görülmektedir. Genel olarak ölçeğin tamamı için Cronbach α katsayısı 0.81 olarak hesaplanmıştır. AVE değeri için tavsiye edilen değer 0.5 den büyük olmasıdır (Fornell and Larcker, 1981). Burada da ölçeğin tüm boyutlarının AVE değerinin 0.5’den büyük olduğu görülmektedir. Ölçeğin toplamı ise 0.55 bulunmuştur.

Tablo 5. Ölçeğin Güvenirliğine İlişkin Bulgular

	F1	F2	F3	F4	F5	Ölçek Toplamı
Cronbach α	0.84	0.72	0.67	0.70	0.77	0.81
AVE	0.51	0.57	0.51	0.54	0.64	0.55

4. SONUÇ VE ÖNERİLER

Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine yönelik tutum ölçeğinin geliştirilmesine yönelik tutum ölçeği geliştirmek için yapılan çalışma ve analizler sonucunda 12 madde ve 5 boyuttan oluşan bir ölçeğe ulaşılmıştır. 4,8,9,11,19 numaralı maddeler birinci alt boyutta, 12 ve 13 numaralı maddeler ikinci alt boyutta, 24 ve 25 numaralı maddeler üçüncü alt boyutta, 15 ve 16 numaralı maddeler dördüncü alt boyutta, 1 ve 2 maddeler ise beşinci alt boyutta toplanmıştır. Ölçeğin boyutları uzman görüşü de alınarak ilk boyutun mesleki davranış, ikinci boyutun mesleki yeterlilik ve özen, üçüncü boyutun genel etik ilkeleri, dördüncü boyut gizlilik ve son boyutunda dürüstlük olarak isimlendirilmesine karar verilmiştir. Ölçekle ilgili boyutlar ve maddeler EK-1 de ifade edilmiştir. Dolayısıyla bu ölçek sonucunda çıkan sonuçlar 19.10.2007 tarihinde “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” ile belirlenen ve uymaları gereken etik ilkeleriyle de uyumludur. Bu çalışmada yönetmeliğe ek olarak meslek mensuplarının genel etik ilkelerini de dikkate almaları hususu ön plana çıkmaktadır.

Geliştirilen ölçek yapısının uyum değerleri incelendiğinde $\chi^2/df= 2.16$, RMR =0.037, RMSEA = 0.047, SRMR =0.035, GFI=0.97, CFI= 0.97, NNFI=0.96, NFI=0.95 ve AGFI 0.94 olup model mükemmel düzeyde uyum sağladığı da görülmüştür. Bu değerler ölçeğin yapısının iyi bir uyuma sahip olduğunu göstermektedir. Ölçeğin genelinin güvenilirlik değerleri ise,

Cronbach $\alpha=0.81$ ve AVE=0.55 bulunmuş olup ölçekten güvenilir sonuçlar elde edilebileceği söylenebilir.

Elde edilen veriler sonucunda, meslek mensuplarının meslek etiğine yönelik tutumlarını ölçen geçerli ve güvenilir bir ölçek geliştirildiği söylenebilir. Ancak bu çalışma Akdeniz (Antalya, Burdur ve Isparta illerinde) bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları ile sınırlı bir örnekleme gerçekleştirilmiştir. Türkiye genelinin çalışmaya dâhil edilmemiş olması bu araştırmanın sınırlılıkları arasındadır.

Bu ölçeğin meslek etiği tutumunu etkilediği düşünülen çeşitli değişkenlerle birlikte çalışmalara konu edilmesi ölçeğin geçerlilik ve güvenilirliğine ilişkin bulguların güçlendirilmesine önemli katkılar sağlayacağı düşünülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarının nedenlerini belirleyebilmek için öncelikle onların etik dışı davranışlarına ilişkin tutumlarının belirlenmesi ve bu tutumlara etki eden boyutların birlikte değerlendirilerek söz konusu sorunun çözümüne ilişkin adımların atılması önemlidir. Dolayısıyla bu meslek mensupları, işletmeler, devlet ve toplum için önemli hizmet sağladıklarından etikle ilgili yapılan bilimsel araştırmaların sonucu son derece önemlidir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, H. 2003. Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları, Anadolu Üniversitesi Yayın No: 1470, Eskişehir.
- Akın, O. ve K. Özdaşlı. 2014. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslekî Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelere Uyuma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksekokulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 63.
- Aydın, P. İ. 2002. Yönetmelik ve Örgütsel Etik, Pegem Yayıncılık, İstanbul.
- Aymankuy, Y ve M. Sarıoğlan. 2005. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(14).
- Bentler, P.M. (1990), “Comparative Fit Indexes in Structural Models”, Psychological Bulletin, 17(2).
- Bilen, A. 2008. “Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Profilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine Bir Araştırma”, Mali Çözüm Dergisi, 85.
- Bilen, A. ve Y. Yılmaz. 2014. “Muhasebe Mesleğinde Etik Ve Etik İlgili Çalışmalar”, Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(6).

- Çetin, A. C. ve S. Dağlı, (2014) “Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2(20).
- Çil Koçyiğit, S., M. Uzuner, Salgın ve M. Yüksek. 2017, Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı:Gazi Üniversitesinde Bir Uygulama, Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 10(2).
- Deran, A., İ. Savaş, ve E. Fırat. 2014. Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etiksel Davranış, Kişisel Ve Yönelimsel Beceri Kriterleri Açısından Değerlendirilmesi, Electronic Journal of Vocational Colleges, May 2014.
- Ergün, H. ve K. Gül. 2005. “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 25.
- Fornell, C. And Larcker, D. F. 1981. Evaluating Structural Equations Models with Unobservable Variables and Measurement Error, Journal Marketing Research, 18(1).
- Gül, H. ve M.Erol. 2016. “Muhasebe Meslek Mensuplarında İşe Bağlılık ve Çalışma Ahlakının Mesleki Etik Davranışa Etkisi”, Mali Çözüm Dergisi, 26(137).
- Güney, C. ve M. S. Biçer. 2016. “Muhasebe Meslek Etiği Ve Erzincan İlinde Bir Araştırma”, Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi, 9(45).
- Güney, S. ve O. Çınar.2012. “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Etik Algıları: Erzurum Örneği”, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 26 (2).
- İşgüden, B. ve A. Çabuk. 2006. “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 9 (16).
- Kısakürek, M. M. ve N. Alpan. 2010. “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 47.
- Krejcie, R.V. ve Morgan, D. W. 1970. "Determining Sample Size for Research Activities." Educational and Psychoogical Measurement, 30.
- Kutlu, H.A. 2008. Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilimleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 63(2).
- Kutluk, F. A ve A. Ersoy. 2011. “Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma”, Ege Akademik Bakış Dergisi, 11(3).
- Netemeyer, R., W.O. Bearden, S. Sharma. 2003. Scaling Procedures: Issies and Applications, 2nd Ed., USA, Thousand Oaks: Sage Publications.
- Oyman, M. 1999. “Pazarlamada Etiksel Karar Alma”, 4. Ulusal Pazarlama Kongresi Bildiriler Kitabı, Mustafa Kemal Üniversitesi, İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Hatay.
- Özçelik, H. ve G.G. Angı. 2017. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği ve Etik İkilim Algıları: Antalya İli Örneği”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 16(50).
- Özer, G. ve M. Uyar. 2010. Muhasebecilerin Etik Oryantasyonlarının Meslekî Bağlılığa Etkisi Üzerine Bir İnceleme, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 48.

- Özkan, A. ve T. Hacıhasanoğlu. 2012. “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri Ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler”, Niğde Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 5 (2).
- Revelle, W. (2017) psych: Procedures for Personality and Psychological Research, Northwestern University, Evanston, Illinois, USA, <https://CRAN.R-project.org/package=psych> Version = 1.7.5.
- Rosseel, Y. 2012. lavaan: An R Package for Structural Equation Modeling. Journal of Statistical Software, 48(2), <http://www.jstatsoft.org/v48/i02/>.
- Sakarya, Ş. ve S. Kara. 2010. “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”, KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 12(18).
- Schermelleh-Engel, K., H. Moosbrugger. 2003. “Evaluating the Fit of Structural Equation Models: Test of Significance and Descriptive Goodness-of-Fit Measures”, Methods of Psychological Research Online, 8(2).
- Seçer, İ. 2015. Psikolojik Test Geliştirme ve Uyarlama Süreci Spss ve Lisrel Uygulamaları, Anı Yayıncılık, Ankara.
- Sekaran, U. (1992). Research Methods for Business: A skill building approach. New York: John Wiley& Sons, Inc.
- Selimoğlu, S.K. 2006. “Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik”, Mali Çözüm Özel Sayı.
- Shafer, W. E., Morris, R. E. & Ketchand A. A. 2001. “Effects Of Personal Values On Auditors’ Ethical Decisions, Accounting”, Auditing & Accountability Journal, 14(3).
- Tükenmez, N. M. ve Kutay, N. 2005. “Muhasebe Meslek Mensubunun Karar Alma Sürecinde Meslek Ahlakının Yeri: Çok Boyutlu Analiz-İzmir Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 25.
- TÜRMOB, “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik”, 19 Ekim 2007 tarih ve 26675 sayılı Resmi Gazete.
- Uyar, S. , Kahveci, A. ve Yetkin, M. 2015. “Öğrencilerin Muhasebe Meslek Etiği Algısı: ALTSO Meslek Yüksekokulu Örneği”, Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 8 (2).
- Yıldız, G.2011. “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama,” Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 36.
- Yılmaz, E. , S. Yıldırım ve H.H. Bahar. 2015. “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 65.
- Yücel, R. ve C. Kartal. 2014. “Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algılarına İlişkin Bir Araştırma”, Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 4 (2).
- Zeytin, M. 2007. Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata ve Etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

EK 1: Meslek Mensuplarının Muhasebe Meslek Etiği Tutum Ölçeği

MADDELER		Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
Mesleki Davranış						
4	Meslek mensupları etik ilkelerine ne kadar bağlı kalırlarsa mesleğe olan güven ve saygınlık da o kadar artar.					
9	Etik konusuna mutlaka eğitim-öğretim sürecinde yer verilmelidir.					
11	Meslek içi eğitim ve seminerlerin artırılması etik ilkelerinin daha iyi algılanmasını sağlar. Etik konusuna mutlaka eğitim-öğretim sürecinde yer verilmelidir.					
8	Türkiye’de etik ilkelerinin yerleşmesi için firmaların üst yönetimlerinin de etik ilkelerini desteklemesi gerekir.					
19	Meslek mensuplarının meslekleri ile ilgili hem yasal hem de etik ilkelere uymaları oldukça önemlidir.					
Mesleki Yeterlilik ve Özen						
12	Meslek mensupları kendilerini yeterince geliştirmektedir.					
13	Meslek mensupları muhasebe ilke ve standartlarını tam ve doğru olarak uygulamaktadır.					
Genel Etik İlkeleri						
24	Bir ülkedeki ekonomik gelişmişlik, etik gelişimi destekleyen başlıca faktörlerden birisidir.					
25	Etik ilkeleri konusunda toplumsal hassasiyetin artması meslek etiğinin gelişmesine olumlu katkı sağlar.					
Gizlilik						
15	Mükelleflerin isteği doğrultusunda yasalarca öngörülen bilgileri vermektedirler.					
16	Meslek mensupları ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgileri vermektedir.					
Dürüstlük						
1	Türkiye’de meslek mensupları etik ilkelerine uymada yeterli özeni göstermektedir					
2	Meslek mensupları yasaların yetersiz kaldığı durumlarda da etik ilkelerine bağlı kalmaktadırlar.					