

“DOLAP BEYGİRİ” FİLMİNİN MUHASEBE ETİĞİ VE MUHASEBE HİLELERİ BAĞLAMINDA İNCELENMESİ

EXAMINATION OF “DOLAP BEYGİRİ” MOVIE IN THE CONTEXT OF ACCOUNTING ETHICS AND ACCOUNTING FRAUDS

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Akif ALTUNAY¹

ÖZ

Son yıllarda yaşanan muhasebe skandallarında muhasebecilerin de rolünün bulunması muhasebe etiğini önemli hale getirmiştir. Muhasebe hilelerinin önüne geçebilmek amacıyla küresel ve yerel olmak üzere birçok değişim ve dönüşüm yaşanmıştır. Ancak kamu veya özel sektör çalışanlarının muhasebe etiğine uygun hareket etmeme ihtimali bir risk unsuru olarak durmaktadır. Bu çalışmanın amacı seksenli yılların başında üretilen bir sinema filmi olan “Dolap Beygiri” filminin muhasebe etiği ve hile unsurları çerçevesinde incelenmesidir. Bu çalışmada “Dolap Beygiri” filmi nitel bir yöntem olan betimsel-yorumlayıcı analiz yöntemiyle analiz edilmiştir. Filmin tamamı incelenmiş ve muhasebe meslek etiği ve muhasebe hileleri ile ilgili olduğu değerlendirilen sahneler analiz edilerek yorumlanmıştır. Çalışmada üç sonuca ulaşılmıştır. Birincisi filmin muhasebe mesleğini okumak, memur olmak ve memleketi kurtarmak kavramlarıyla özdeş halde ve olumsuz bir bakış açısıyla yansıttığı sonucuna varılmıştır. İkincisi, muhasebe hileleri ile mücadelede muhasebecilerin dürüstlüğüne yeterli olmayacağı, muhasebecilerin çalışanlarını hile yapmalarını için gözetlemeleri gerektiği sonucuna varılmıştır. Üçüncüsü bir muhasebecinin her zaman dürüst olabileceği sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Dolap Beygiri Filmi, Muhasebe Mesleği, Meslek Etiği, Sinema, Hile Unsurları.


JEL Sınıflandırma Kodları: M41, M14, M38.

ABSTRACT

The roles of accountants in recent accounting scandals have made accounting ethics important. Many regulations, both global and local, have been made in order to prevent accounting frauds. However, the possibility of public or private sector employees not to act in accordance with accounting ethics remains a risk factor. The aim of the study is to examine the movie "Dolap Beygiri", a motion picture produced in the early eighties, within the framework of accounting ethics and fraud elements. In the study, the movie "Dolap Beygiri" is analyzed with the descriptive-interpretative analysis method, which is a qualitative method. The whole film is analyzed and the scenes that are considered to be related to accounting professional ethics are analyzed and interpreted. The study reaches three results. First, it is concluded that the film reflects the accounting profession identically with the concepts of studying, being a civil servant and saving the country. Second, it is concluded that the honesty of accountants would not be sufficient in combating accounting fraud, and accountants should monitor their employees to prevent fraud. Third, it is concluded that an accountant can always be honest.

Keywords: Dolap Beygiri Film, Accounting Profession, Professional Ethics, Cinema, Fraud Elements.

JEL Classification Codes: M41, M14, M38.

¹  Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, mehmetaltunay@sdu.edu.tr

EXTENDED SUMMARY

Purpose and Scope:

Cinema films are a mass communication tool that brings up social problems as well as their artistic dimension. Unethical accounting behaviors, which have remained on the agenda for five thousand years and are a social problem with their effects, have also taken their place in the cinema as a comedy. In fact, the traditional good men and bad men struggle has been handled within the framework of the accounting profession. Cinema, which has been an important mass communication tool since its emergence, reflects social developments on the screen through the eyes of the screenwriter and the director. Based on the saying that "cinema is the mirror of society", the story told is not cut off from the social reality. In this context, the social perception of accountant and accounting professional ethics has been tried to be determined by making a film analysis with a qualitative method. In the film, which is the subject of the study, the effect of accounting ethical principles on the professional and private life of an accountant is tried to be presented objectively. The plot of the film and its handling of professional accounting ethics are so up-to-date that this movie can still find an audience today.

Design/methodology/approach:

In this study, according to Yavuz Donat (Donat, 2016), the film "Dolap Beygiri", whose real name is "Neither Martyr Neither Gazi", was released in October 1982, is analyzed in the context of accounting professional ethics. The method of the research is document analysis, one of the qualitative analysis methods. Document review is a highly reliable qualitative method that is made using materials such as written documents or films, videos that contain information about the phenomenon or facts that are aimed to be investigated (Yıldırım & Şimşek, 2018, pp.189-190). By using descriptive-interpretative analysis as an analysis technique in the research, the elements of accounting ethics in the film will be revealed. According to Sönmez and Alacapınar (2016, p. 273), descriptive-interpretative analysis is "a type of superficial analysis in which the depicted data is presented and interpreted by the researcher, the data selected from the research data." In this study, the movie scenes were examined in terms of discourse and visual, and the scene dialogues considered to be related to accounting ethics were literally interpreted.

Findings:

In this film, the accounting profession was dealt with with the concepts of studying, being a civil servant and saving the country. Reading in the movie was treated as a negative phenomenon that confuses people and drives people to be honest and honest. Being a civil servant was considered as being unable to turn the corner, staying poor. Being honest and honest, acting ethically was considered as trying to save the country and opening a job. Cinema, as a mirror, reveal the perception of accounting ethics experienced in that period in the society. The film also emphasizes that fraudsters will never stop cheating and honest accountants will never give up honesty. The evaluation of the film in terms of cinema technique is not the subject of this study.

Conclusion and Discussion:

The film, which is the subject of this study, deals with life of an accountant when he was working in the office, in the period of unemployment and in the private sector. The character of Ali in the film showed that the ethical behavior he demonstrated throughout the film and general ethics and professional ethics are not different from each other. This situation set a good example for accountants' compliance with ethical rules both in their business and private lives. On the other hand, the character of Ali in the film has shown that the accountants will not defraud even if they have difficulties. Since Ali's general ethical and professional ethical values are very strong, no benefit could create a moral break in Ali. For this reason, as in Ali's example, the main purpose in accounting ethics education and general ethics education should be to gain ethical values in order to train honest accountants. As a result of this study, it was seen that the social perception of the accounting profession was created by the accountants. So if accountants behave ethically, accountants and the accounting profession are well known in society. Accordingly, there are virtuous (good) accountants as well as (bad) accountants who act against professional ethics. It should not be forgotten that if the accountants act in accordance with the professional ethics rules, it will bring positive results for the profession, society and the accountant in the long run. Another point emphasized in this film is that acting against professional ethics and public ethics will bring degeneration in the end. Accordingly, it is very difficult to correct the negative effect of degeneration on the professional image. The fraudster Yakup character in the film stated in his suicide letter that he admired the honest accountant. This situation shows that to be virtuous is the dream of even cheaters. Accountants' acting in accordance with accounting ethics is not enough to prevent fraud. Besides that accountants must prevent personnel' act against professional ethics who work with them. As a general conclusion, it can be said that it is important to know the fraudsters well, to detect the frauds quickly and to eliminate the conditions suitable for cheating in the prevention of accounting fraud.

1. GİRİŞ

Muhasebe mesleği diğer mesleklerden farklı olarak müşterisine veya işletmesine hizmet sorumluluğu yanında kamu yararı sorumluluğu da olan bir meslektir (IESBA, 2014: 16). Gerek işletmelerin muhasebe süreçlerinde, gerekse devlet muhasebe sisteminde üretilen muhasebe bilgisi herkesi doğrudan veya dolaylı şekilde etkilediği için bu mesleğin temel kavramları arasında sosyal sorumluluk kavramı yer almaktadır (Kaya ve Yanık, 2011: 295). Son yıllarda yaşanan muhasebe skandalları ve dünya ekonomisinde meydana getirdiği güven bunalımı muhasebe etiğini daha önemli hale getirmiştir. Yeni muhasebe skandallarının önlenmesi amacıyla genel ekonomiler, işletmeler, muhasebe ve denetim süreçleri ile muhasebe meslek mensupları (muhasebeciler) için yeni düzenlemeler ve sınırlamalar çoğu ülke tarafından eşzamanlı olarak kabul edilerek uygulamaya geçirilmiştir (Bekci ve Avşarlıgil, 2011: 133). Diğer bir ifade ile ülkeler ve düzenleyici/denetleyici kurumlar yeni çözüm önerileri geliştirerek yerel veya küresel bazda bunları hayata geçirmişlerdir.

Dellaportas (2013), muhasebe hilelerinde muhasebecilerin rollerinin gözardı edilmemesi gerektiğini ifade etmektedir. Bu yüzden çoğu muhasebe hilesinde muhasebecilerin kasıt veya ihmâl şeklinde ortaya çıkan etik dışı davranışlarına rastlanmaktadır (Enofe, Nakpodia ve Moruku, 2014: 144). Muhasebecilerin kısa vadeli amaçlar için dahil olduğu veya engel olmadığı muhasebe hileleri, muhasebecinin ve muhasebe mesleğinin itibarını riske atmaktadır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), muhasebecileri hilelere karışmaktan korumak, onların kişisel ve mesleki itibarlarına zarar gelmesini engellemek amacıyla muhasebe meslek etiği ilkelerini yürürlüğe koymuştur (IESBA, 2018). Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) aracılığıyla Türkiye mevzuatına da giren bu ilkeler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olmak üzere beş adettir (IESBA, 2014; TÜRMOB, 2007; Uçma Uysal, Türker ve Kurt, 2019).

Muhasebe etik kuralları serbest ve bağımlı çalışan muhasebecilerin tamamına yöneliktir. Ancak çalışma şartlarının farklılığı nedeniyle bazı kurallar bu gruplar için ayrı ayrı düzenlenmiştir. Kamu sektöründe çalışan muhasebeciler bağımlı çalışan muhasebeciler olarak sayılmıştır (IESBA, 2014: 201).

Muhasebecilerin hilelere yönelik olumlu ve olumsuz tavırları, toplumla birlikte gelişen ve değişen, kısaca toplumsal yapının bir ürünü olan sinemaya (Güçhan, 1993: 52) da yansımıştır. Batı’da ve Türkiye’de muhasebe hilelerini ve muhasebe etiğini ele alan çok sayıda sinema filmi ve dizi film üretilmiştir. Bu filmler seyircisine ve araştırmacılara değişik muhasebeci tipleri ve muhasebe mesleğinin algılanan imajı ile ilgili bilgiler vermektedir (Alankaya ve Akpınar, 2017; Beard, 1994; Caglio, Cameran ve Klobas, 2019; Christensen ve Rocher, 2020; Coşkun Arslan ve Şahin, 2018; Jeacle, 2012). Dolap Beygiri filmi, bir muhasebe meslek ilkelerini hem iş hem de özel hayatında yaşamayan çalışan muhasebecinin başına gelenleri konu almaktadır. İçinde etik dışı davranış gösteren muhasebecilere de yer veren bu film toplumun muhasebeciye, muhasebe algısına, muhasebe etiğine bakışımı yansıtmaktadır.

Türk Medeni Kanun’a göre “Herkes, haklarını kullanırken ve borçlarını yerine getirirken dürüstlük kurallarına uymak zorundadır.” (TMK, 2001, madde: 2). Muhasebecinin dürüstlüğü mesleki etik ilkenin ötesinde olmalıdır. Muhasebecinin iş bulmasında, kariyer yapmasında hayatının her aşamasında dürüstlük kuralına uygun hareket etmesi yani temiz bir sicile sahip olması önemlidir.

Toplumu ve toplumsal olayları şekillendiren toplumsal dinamiklerin neler olduğunu en güzel sunan iletişim araçlarından birisi sinema (Yıldırım, 2018: 236) olduğu için bu çalışmada, muhasebe etiğinin ve muhasebe hilelerinin toplumsal algısı seçilen filmin karakterleri ve olayları üzerinden ele alınmıştır.

Bu çalışmada öncelikle literatür taraması yapılmıştır. Kavramsal çerçevede ise filmin analizinde göz önünde bulundurulacak muhasebe mesleğinin etik ilkeleri ile muhasebe hilesinin unsurları açıklanmıştır. Araştırma bölümünde ise Dolap Beygiri filminin muhasebe meslek etiği ve muhasebe hileleri ile ilgili olduğu değerlendirilen sahneleri analiz edilip yorumlanmıştır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Muhasebe mesleğinin medya yayınları üzerinden araştırılmasına yönelik yerli literatür oldukça azdır. Yerli ve yabancı literatüre ait bazı yayınlar şunlardır.

Beard (1994) çalışmasında, 1957-1994 arasında muhasebecilerin başkarakter olarak yer aldığı 16 popüler filmi incelemiştir. Çalışmada filmler mizah, karakter özellikleri ve olay örgüsüne yönelik olarak analiz edilmiştir. Çalışma sonuçlarında film yapımcıları tarafından muhasebecilerin popüler eğlence dünyası olan sinemada nasıl uyarlandıkları ortaya konulmuştur.

Hoffjan (2004) çalışmasında, yönetim muhasebecisinin çalışmasından etkilenen çalışanlara yönelik 73 reklamı ele almıştır. Çalışmanın sonuçları, muhasebe konusunun özellikle "maliyet düşürme" vaatleriyle bağlantılı olarak kullanıldığını, reklamların çoğunda "tasarruf kişileştirilmiş" muhasebeci stereotipinin kullanıldığını ortaya koymuştur.

Dimnik ve Felton (2006) çalışmalarında, sosyal tutumları yansıtan ve şekillendiren etkili bir mecra olan popüler sinemada muhasebecinin imajını incelemişlerdir. Çalışmada, 168 karakter 41 özellik üzerinden kodlanmış ve bu veriler altı faktöre indirgemek için faktör analizi ve beş klişeyi (Hayalperest, azimli, tuhaf, kahraman ve kötü adam) belirlemek için küme analizini kullanılmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, zamanla kadınların, etnik azınlıkların, filmlerde muhasebeci olarak temsilinde bir artış olduğu ileri sürülmüştür.

Türker (2006) çalışmasında, 1980'ler Türk sinemasında hiciv tarzı çekilen komedi filmlerinin anlatı yapısını incelemeyi amaçlamıştır. Çalışmanın hipotezi filmlerde toplumsal dönüşümlerin "namuslu" ve "namussuz" figürleri üzerinden veya "bozuk düzen" üzerinden eleştirildiği iddiasıdır. Çalışma sonucunda, bu dönemde çekilen filmlerin dönemin sosyal ve politik dinamiklerini yansıttığı vurgulanmıştır.

Felton, Dimnik ve Bay (2008) çalışmalarında, muhasebeci etiğinin sinemadaki tasvirlerini ele almışlardır. Çalışmada 110 film incelenmiş ve filmlerdeki muhasebeciler temel etik karakterleri, etik davranışları ve değerleri açısından analiz edilmiştir. Çalışma sonuçlarına göre, sinemada muhasebecilerin etik davranışlarının içsel uç değerlerle pozitif, ancak yetkinlik değerlerle negatif olarak ilişkili olduğunu tespit edilmiştir.

Smith ve Jacobs (2011) çalışmalarında, popüler müzikte muhasebe ve muhasebecilerin karakterizasyonunun bir incelemesini sunmayı amaçlamışlardır. Çalışmada muhasebe içeren şarkı sözleri, muhasebecilerin veya muhasebe faaliyetlerinin nasıl sunulduğuna göre analiz edilmiş ve bir sınıflandırma oluşturulmuştur. Çalışma sonuçlarına göre, bazı şarkılar muhasebecileri kişilerin servet ve makam arzularını gerçekleştiren bir araç olarak göstermektedir. Çalışmada ayrıca muhasebecinin güven konumunu kötüye kullanacağı iddiası, dolandırıcılık ve aldatmacanın faileri olarak muhasebecilerin görülmesi, muhasebe mesleğinin imajı açısından olumsuz bir durum olduğu sonucuna varılmıştır.

Jacobs ve Evans (2012) çalışmalarında, muhasebenin popüler müziğin kültürel pratiğiyle nasıl iç içe geçtiğini keşfetmeyi amaçlamışlardır. Çalışma muhasebecinin karakterinin sanatçı tarafından nasıl inşa edildiğini ve kullanıldığını anlamak için Pierre Bourdieu'nun kültürel teorisine dayandırılmıştır. Çalışma sonuçlarında, muhasebe ve muhasebecilerin hem kahramanı hem de kötü adamı oynadığı, sanatçı, "muhasebeci kötü adam" ı reddederek, sanatsal saflığı ve güvenilirliği özdeşleştirdiği belirtilmiştir.

Jeacle (2012) çalışmasında, muhasebe ve popüler kültür arasındaki karşılıklı bağlantıları keşfetmeyi amaçlamıştır. Çalışmada muhasebenin popüler olanla iç içe geçtiği sayısız yolun incelenmesi için teorik olarak bilgilendirilmiş bir çerçeve oluşturmak için hem muhasebe hem de kültürel çalışmalar alanlarındaki literatürden yararlanılmıştır. Çalışma sonucunda, popüler kültür ve muhasebe arasındaki ara bağlantıları incelemek için iki teorik bakış açısı önerilmiş ve bu alanda daha fazla bilimsel araştırma yapmak için çok çeşitli araştırma önerileri getirilmiştir.

Alankaya ve Akpınar (2017) çalışmalarında, sinema filmlerindeki muhasebeci karakterlerinin kişilik özelliklerini belirlemeyi amaçlamışlardır. Çalışmada örneklem olarak Hollywood sinemasının başrol oyuncularından biri muhasebeci olan beş adet filmi seçilmiş ve bu filmlerdeki muhasebeci karakterleri kişilik modelleri, kişiliğin karanlık yönü ve kişilik bozuklukları boyutuyla analiz edilmiştir. Araştırma sonuçlarına göre bu filmlerdeki muhasebeci karakterlerinin B tipi kişiliğe yakın, sessiz, uyumluluk eğilimli, sorumluluk sahibi ve sakin kişiliklere sahip oldukları ortaya çıkmıştır.

Demirdağ (2017) çalışmasında, 1970-1980 yılları arasında Türkiye ekonomisinde yaşanan gelişmelerin sinemaya yansımaları, Umud, Endişe, Diyet, Canım Kardeşim, Sürü ve Maden filmleri üzerinden araştırmıştır. Araştırma sonucunda söz konusu filmlerde ele alınan tarihsel aralıkta yansıtılan ekonomik olaylarla Türkiye'de yaşanan gerçek gelişmelerin örtüştüğü sonucuna varılmıştır.

Güngör (2017) çalışmasında, İstanbul Geceleri filmi aracılığıyla 1950'ler Türkiye'sinde yaşanan çağdaşlaşma ve gündelik hayat değişimlerini sosyolojik analiz yöntemi ile incelemiştir. Çalışma sonuçlarına göre, sinemanın dönemin siyasi ve toplumsal yaşamını tam olarak yansıttığı ortaya konulmuştur. Çalışmada ayrıca sinemanın toplumsal bir kayıt ve ifşa aracı olduğu da belirtilmiştir.

Tavares ve Silva Dantas (2017) çalışmalarında 21. yüzyılın sinematografik yapımında muhasebe profesyonelinin canlandığı imajı incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmada, Casino Royale, Wanted, The Dark Knight, RocknRolla, Too Big to Fail ve The Accountant olmak üzere altı film örneklem olarak seçilmiştir. Çalışma sonucunda, bazı stereotiplerin önceki çalışmalara göre doğrusal kaldığı ortaya çıkmıştır. Çalışmada ayrıca, bu analizde yer alan filmlerdeki muhasebecilerin olumlu bir şekilde tasvir edildiği, bazı özelliklerin ise hala olumsuz olarak temsil edildiği vurgulanmıştır.

Coşkun Arslan ve Şahin (2018) çalışmalarında, muhasebe mesleğinin geçtiği film ve diziler üzerinden muhasebecilerin yansıtılma biçimlerini belirlemeyi amaçlamışlardır. Bu bağlamda ulusal ve uluslararası boyutta 1912 yılından 2018 yılına kadar ortaya konan sanatsal, edebi ve medyatik ürünlerde muhasebeci yansıması incelenmiş ve bu eserlerde muhasebecilerin genelde mesleklerinden ziyade özel hayatlarıyla ve olumsuz niteliklerle yansıtıldığı ortaya konulmuştur.

Sarı Aksakal (2018) çalışmasında, Türkiye'de yaşanan ekonomik, siyasi ve sosyal gelişmelerin Türk sinemasına yansımasını ele almıştır. Bir kronoloji çerçevesinde sinema filmleri ile yaşanan gelişmelerin karşılaştırmalı ele alındığı çalışmada sinemanın üretildiği dönemdeki toplumsal bakışla gelişmeleri yansıttığı sonucuna ulaşılmıştır. Çalışmada ayrıca sinemanın bir iletişim ve eğitim aracı olduğu da vurgulanmıştır.

Uyanık (2019) çalışmasında, 2013-2018 yılları arasında üretilen sinema filmlerini, filmlerin üretildiği dönemdeki sosyo-ekonomik yapı ile karşılaştırmıştır. Toplamda 18 film incelemesi yapılan araştırmanın sonuçlarına göre en çok izlenen filmlerin toplumun genel yapısı ile örtüşen filmler olduğu ortaya çıkmıştır. Böylece izleyicinin kendini yansıtan karakterlerin bulunduğu filmlere ilgi gösterdiği, diğer bir ifadeyle sinema toplumu yansıtır fikrinin doğrulandığı ifade edilmiştir.

Caglio vd. (2019) çalışmalarında, farklı muhasebeci imajlarını tanımlamak ve bu farklılıkların sebeplerini tespit etmeyi amaçlamışlardır. Çalışmada muhasebecilerin başkaları tarafından nasıl algılandıklarının yanı sıra kendilerini nasıl algıladıklarına odaklanılmıştır. Çalışmanın hedef kitlesi üniversite öğrencileri, yeni atanan muhasebeciler ve stajyer muhasebeciler olarak belirlenmiştir. Çalışma sonucunda mesleğe olan uzaklığın büyüklüğünün, muhasebecilerin imajını olumsuz yönde etkilediği ortaya konulmuştur.

Christensen ve Rocher (2020) çalışmalarında, 1945 ile 2016 yılları arasında Fransa'da yayınlanan çizgi romanlarda ortaya çıkan muhasebeci imajının yörüngesini, doğuşundan kalıcılığına kadar analiz etmeyi amaçlamışlardır. Çalışmada muhasebeci karakterleri, bireylerin kültürel eserleri nasıl anlamlandırdığını ve bunun karşılığında görsellerin belirli bir zamanda kültürel inanç sistemlerini nasıl şekillendirdiğini ortaya çıkarmak için bir Iconology (görsel sanat yorumlama) uygulamasında incelenmiştir. Çalışma sonucunda, çizgi roman sanatçılarının muhasebeci imajını kullanmalarının, yönetime ve kapitalizme yönelik eleştirel tepkilerinden kaynaklandığı, diğer zamanlarda ise kullanımın gerçekliğin bir göstergesi olduğunu ortaya konulmuştur.

3. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

3.1. Muhasebe Meslek Etiği

Meslek, yapılan işin sonuçlarından bireylerin ve toplumun olumsuz etkilenme ihtimali nedeniyle yasalar tarafından işi kimin ve nasıl yaptığı belirlenen ve özel statü verilen meşguliyet olarak ifade edilebilir (Bowal ve Lau, 2005: 33). Meslek etiği, meslek mensubunun ikileme düşebileceği özel hayatı ile meslek hayatı arasındaki rol çatışmaları, yerel değer ve kuralların genelden farklılaşması durumlarında neyin doğru olduğunu gösteren kurallardır (Vieriu, 2017: 138).

Muhasebe meslek mensubunun hizmet verdiği müşterileri veya işletmesine, kamuya, mesleğine ve meslektaşlarına karşı taşıdığı sorumlulukları ve sunduğu muhasebe bilgisinin stratejik önemi gereği etik ilkelere uygun bir sorumluluk duygusuyla hareket etmesi gerekmektedir (Özçelik ve Angı, 2017: 143; Uçma Uysal vd., 2019: 22). Muhasebe meslek etiği ise, temelde dürüstlük, güvenilirlik ve bağımsızlık ilkelerinden oluşmaktadır (Kutlu, 2011: 117). Muhasebe etiği ile temel düzenlemeler 1977 yılında kurulmuş muhasebe mesleğinin uluslararası bir üst

kuruluşu olan IFAC tarafından yapılmıştır. En son 2018 yılında güncellenen etik ilkeler ve kurallar IFAC'a bağlı Uluslararası Muhasebeciler için Etik Standartları Kurulu (IESBA) tarafından "Profesyonel Muhasebeciler için Uluslararası Etik Kuralları" adıyla yayımlanmıştır (IESBA, 2018). Bu yayın IFAC'ın bir üyesi olan TÜRMOB tarafından tercüme edilerek yayımlanmıştır (IESBA, 2014). Muhasebeciler; serbest çalışanlar ve bağlı çalışanlar olmak üzere iki gruba ayrılmıştır. Kamu sektöründe çalışan muhasebeciler de bağımlı çalışan sayılmıştır. Buna göre, IFAC tarafından belirlenen ve etik kuralların genel uygulaması başlığı altında sayılan etik ilkeler aşağıda verilmiştir (IESBA, 2018; IESBA, 2014; TÜRMOB, 2007):

- **Dürüstlük ilkesi:** Dürüstlük ilkesi, muhasebe meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde açık ve doğru sözlü olmasını, adil olmasını, dürüst davranmasını gerektiren bir ilkedir.
- **Tarafsızlık ilkesi:** Tarafsızlık ilkesi, muhasebe meslek mensuplarının mesleki yargılarını ve kararlarını belirlerken başkalarından gelebilecek baskılara boyun eğmemelerini; gerektiğinde bu faaliyeti veya hizmeti yerine getirmemelerini gerektirmektedir.
- **Mesleki yeterlilik ve özen ilkesi:** Mesleki yeterlilik ilkesi, muhasebe meslek mensubunun mesleki faaliyetlerini yerine getirirken gerekli mesleki bilgi ve becerilere sahip olması, koruması ve geliştirmesini ifade etmektedir. Mesleki özen ilkesi ise, yeterlilik ilkesiyle de bağlantılı olarak, muhasebe meslek mensubunun mesleki hizmetleri vermesinde mesleki standartlara, usullere ve kurallara uygun olarak hareket etmesini, gayretli, özenli ve çalışkan olmasını gerektirmektedir.
- **Gizlilik ilkesi:** Gizlilik ilkesine göre muhasebe meslek mensubu mesleki faaliyetleri sonucu elde etmiş olduğu bilgileri kanuni veya mesleki bir yetkisi veya yükümlülüğü yoksa başkalarına açıklamamakla, bu bilgileri kendisi veya bir başkası menfaatine kullanmamakla ve bu bilgileri korumakla yükümlüdür.
- **Mesleki davranış ilkesi:** Mesleki davranış ilkesi, muhasebe meslek mensubunun mevzuata uygun hareket etmesini, kendini ve mesleğinin itibarını zedeleyecek davranışlardan kaçınmasını ve iş alabilmek için kendini yüceltecek, meslektaşlarını küçümseyecek tavırlardan uzak durmasını gerektirmektedir.

Yukarıda sayılan genel ilkeler bağlamında oluşturulan ve kamu çalışanı muhasebecilerin de dahil olduğu bağımlı (işletmelerde çalışan) muhasebecilerin karşılaşabileceği, etik ilkelere uymayı zorlaştıran veya zorlaştırabilecek ilişkileri ve durumları içeren bazı tehditler ve bu tehditlerle baş edebilmek için alınabilecek önlemler sayılmıştır. Olası tehditler " kişisel çıkar, kendi kendini denetim, taraf tutma, yakınlık ve gözdağı" başlıklarında sınıflandırılmıştır (IESBA, 2018; IESBA, 2014).

Kamu çalışanı muhasebecilerin muhasebe etiği dışında uymak zorunda oldukları etik kurallar da bulunmaktadır. Bu konuda yayınlanan mevzuat ve içeriği aşağıda verilmiştir:

- 657 sayılı "Devlet Memurları Kanunu" memurların genel çalışma kuralları ve özlük hakları ile birlikte uymaları gereken etik kuralları ve bunların ihlali durumunda verilecek cezaları da içermektedir (DMK, 1965).
- 178 sayılı "Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname" Maliyet teşkilatını ve görevlerini belirleyerek "Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı"na çalışanların uyacakları etik düzenlemeleri yapma görevi vermiştir (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 1983).
- 3628 sayılı "Mal Bildiriminde Bulunulması, Rüşvet ve Yolsuzluklarla Mücadele Kanunu" memurlar tarafından rüşvet ve yolsuzlukla ilgili suçların soruşturulması usullerini de içeren bir düzenlemedir. Diğer yandan memurlara ve bazı kişilere görevleri süresince mal bildiriminde bulunma zorunluluğu getirerek haksız mal ediniminin de önüne geçilmesi amaçlanmıştır (*Mal Bildiriminde Bulunulması, Rüşvet ve Yolsuzluklarla Mücadele Kanunu*, 1990).
- 5176 sayılı "Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile kamu etik ilkelerini gözetmek amacıyla Kamu Etik Kurulu kurulmuştur. Bu Kurum kamu görevlilerinin vazifeleri ile ilgili etik davranış kurallarını belirlemek, etik kültürünü geliştirmek ve etik kural ihlal iddialarını incelemekle görevlendirilmiştir (*Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*, 2004).
- 2004 yılında yayınlanan 27 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile bütün kamu kurum ve kuruluşlarına "Kamu Görevlileri Etik Kurulu" ile işbirliği talimatı verilmiştir. Bu genelge söz konusu Kurul'un çalışmalarını kolaylaştırmak amacıyla yayınlanmıştır (Başbakanlık, 2004).

- “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri İle Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” 5176 sayılı Kanun’a dayalı olarak, “*kamuda etik kültürünü geliştirmek, kamu görevlilerinin görevlerini yürütürken uymaları gereken etik davranış ilkelerini belirlemek, bu ilkelere uygun davranış göstermeleri açısından onlara yardımcı olmak ve görevlerin yerine getirilmesinde adalet, dürüstlük, saydamlık ve tarafsızlık ilkelerine zarar veren ve toplumda güvensizlik yaratan durumları ortadan kaldırmak suretiyle kamu yönetimine halkın güvenini artırmak, toplumu kamu görevlilerinden beklemeye hakkı olduğu davranışlar konusunda bilgilendirmek ve Kurula başvuru usul ve esaslarını düzenlemek*” amacıyla çıkarılmıştır (Başbakanlık, 2005).
- 2005 yılında yayınlanan 28 sayılı Maliye Bakanlığı Genelgesi ile “Etik Sözleşme” memurlar için zorunlu hale getirilmiştir. Bu sözleşme ile kamu görevlileri etik kurallara uyma konusunda taahhütte bulunmaktadır (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2005a).
- “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” 5018 sayılı Kanun’a dayalı olarak kamu idarelerinde iç kontrol sistemine ve ön mali kontrollere ilişkin usulleri belirlemek için çıkarılmıştır. Burada iç kontrolün unsurlarından kontrol ortamında, kamu görevlilerinin “etik değerlere ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olması esastır” vurgusu yapılmıştır (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2005b).
- Bakanlar Kurulu tarafından 2010 yılında “Saydamlığın Artırılması ve Yolsuzlukla Mücadelenin Güçlendirilmesi Stratejisi (2010-2014)” ile “*saydamlığı engelleyen ve yolsuzluğu besleyen faktörlerin ortadan kaldırılması suretiyle daha adil, hesap verebilir, saydam ve güvenilir bir yönetim anlayışının geliştirilmesi*” amacıyla yolsuzluğun önlenmesine, yolsuzluklara yönelik yaptırımların uygulanmasına ve yolsuzluk konusunda toplumsal bilincin artırılmasına yönelik faaliyetler belirlenmiştir (Milletlerarası Andlaşma, 2010).

Devlet yönetiminde etik ihlallerin takibi amacıyla kurulan Kamu Görevlileri Etik Kurulu kurulduğu 2005 yılından 2020 yılına kadar yapılan başvurulara ilişkin yapılan işlemler Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1. Kamu Görevlileri Etik Kuruluna Yapılan Başvurular

	2005-2019 Toplam
Toplam Başvuru Sayısı	2.476
Usule Aykırılık Nedeniyle Reddedilen Başvuru Sayısı	1.713
İncelemeye Alınan Başvuru Sayısı	634
İncelemeye Alınan Başvurulardan Etik İhlal Kararı Verilenler	97
İncelemeye Alınan Başvurulardan Etik İhlal Kararı Verilmeyenler	296
İncelemeye Alınan Ancak Yargıya İntikal Etmesi Nedeniyle İncelemesi Durdurulanlar	206
Karar Verilmesine Yer Olmadığına Karar Verilenler	35

Kaynak: (Kamu Görevlileri Etik Kurulu, 2020).

Hata! Başvuru kaynağı bulunamadı.’de de görüldüğü gibi etik ihlaller usulüne uygun şekilde Kamu Görevlileri Etik Kurulu’na bildirildiği zaman usulünce değerlendirilip, etik ihlal kararı verilebildiği gibi, gerektiğinde bu ihlallerden bir kısmı yargıya da intikal ettirilebilmektedir.

Muhasebe meslek mensubunun etik ilkelere uymasının mesleki faaliyetleriyle mi sınırlı olduğu, özel hayatı kapsayıp kapsamadığı tartışılmaktadır. Bu konuda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’te “Meslekle ve Meslek Onuru İle Bağdaşmayan Haller” başlıklı 42 nci maddesinde “aşırı içki ve kumar düşkünlüğü ile tanınmak” ile “kanunlara göre yapılması yasak olan işlerden herhangi birini yapmak” şeklinde meslek hayatına ve özel hayata ilişkin çok geniş bir hükümler konulmuştur (TÜRMOB, 1990). “Mesleğin vakar ve onuru ile bağdaşmayan işler” olarak ifade edilen ancak neler olduğu, özel hayatı kapsayıp kapsamadığı belirtilmeyen faaliyetler Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği’nde de uyarı cezasını gerektiren durumlar arasında sayılmıştır. Ancak Bowal ve Lau (2005: 37) meslek etiğinin özel hayatı da kuşattığını şu şekilde ifade etmişlerdir:

“Bir profesyonel, üç farklı gruba karşı yükümlülük altında kalır: müşteri, toplum ve meslek grubu. Ek olarak, profesyonelin hem mesleğin içinde hem de dışında en yüksek kişisel davranış standartlarını koruması beklenir. Bir üye her zaman mesleğini temsil eder. Belgeci bir meslek mensubu, taahhüdüne bakılmaksızın her zaman mesleki etik ile bağlıdır, çünkü dürüstlük ve iyi karakter, rahatlatılmaması gereken standartlardır. Bir meslek mensubunun mesleğiyle ilgisiz bir

konuda ve özel hayatında işlediği bir hata veya suçun mesleği lekeleyeceğinden hareketle mesleki bir yaptırma uğramasının nedeni budur. Örneğin, alışkanlıkla hırsızlık yapan bir mühendis, normal mühendislik faaliyetleriyle ilgili olmasa bile bu basit bir hırsızlık nedeniyle meslek odası/birliği tarafından disiplin cezası ile cezalandırılabilir. Mesleki etik belirli ve titiz olduğundan, çoğu meslek, herhangi bir üyesinin genel ve kurumsal etik kurallarını ihlaline izin vermez.”

Bu durumda meslek mensubunun meslek etik ilkelerini özel hayatında da gözetmesi meslek imajı açısından önemli bir konudur. Muhasebe mesleğinin saygınlığı meslek etiğine uygun davranmak ve etik ilkeleri karşılaşılan özel durumlar için bir uygulama rehberi edinmekle artacaktır (Bektöre, 2003, ss. 2-6). Böylece muhasebe meslek mensubunun “az vergi ödeten kişi” (Jacobson, 1965: 680) gibi olumsuz imajı daha saygın noktaya gelebilecektir.

Muhasebeci meslek hayatında çeşitli şekillerde etik ikilemler yaşayabilmekte ve muhasebe meslek etiği ilkelerine uygun olan “etik karar” yerine çeşitli bahanelerle “etik sapma” olarak ifade edilen meslek etiği ilkelerine aykırı kararlar alabilmektedir (Daştan, Bellikli ve Bayraktar, 2015: 77). Hile yapmaya **yeteneği** olan bir muhasebeci hile yapma **baskısı** altında olduğunda, zayıf kontroller veya gözetim nedeniyle kişiye dolandırıcılık yapma **fırsatı** sağlandığında ve kişi dolandırıcılık davranışını **haklı görebilmektedir** (Wolfe ve Hermanson, 2004: 38).

Muhasebe etik ilkelerinin ihlal edilmesi yozlaşmayı getirmektedir. Eryılmaz (2008: 3)’a göre yozlaşma, “*kamu görevlilerinin gerek kendi inisiyatifleriyle gerekse hizmetten yararlananların teşvikiyle etik davranış ilkelerini ve hukuku ihlal edecek şekilde, özel çıkar, tercih, prestij veya belirli bir grubun çıkarı için kamusal gücü kullanarak ortaya koydukları her türlü davranış ve yöntemlerden meydana gelir.*” Yozlaşma bir toplumun ve mesleğin yaşayabileceği arzu edilmeyen ve tehlikeli bir durumdur.

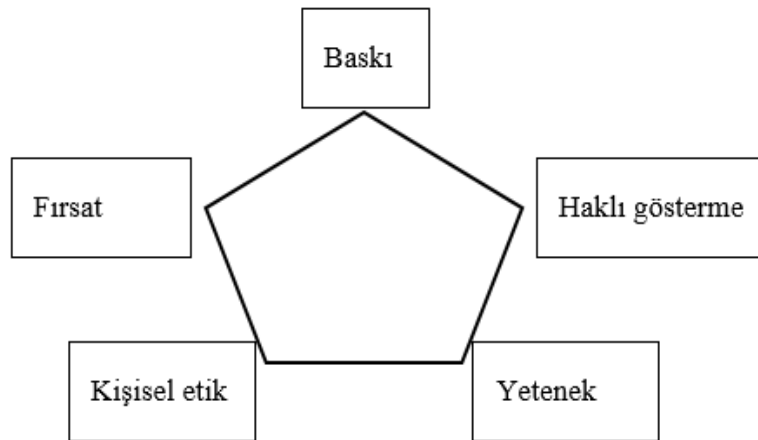
3.2. Muhasebe Hilesinin Unsurları

Kişileri hile yapmaya iten nedenler veya hilenin unsurları Cressey’in (1953) çalışmasına dayanmaktadır. Cressey hilenin meydana gelmesinde “hile üçgeni” adını verdiği baskı, fırsat ve haklı gösterme unsurlarının bulunduğunu ileri sürmüştür (Bozkurt, 2011: 111).

Cressey’in teorisini temel alan yaklaşıma göre hilenin yapılmasında yönetimi veya diğer çalışanları, hile yapmaya güdüleyen/baskılayan nedenler “baskı unsuru”, hilenin yapılabilmesi için uygun ortamın oluşması veya oluşturulması “fırsat unsuru” ve hilekarın hileyi yapmak için kendini ikna etmesi ve hileyi meşrulaştırması da “meşru gösterme unsuru” olarak adlandırılmıştır (AICPA, 2002: 1722).

Wolfe ve Hermanson (2004) hile nedenlerine yeni bir unsur olarak “yetenek” unsurunu eklemiştir. Sorunke (2016) de hile nedenlerine yeni bir unsur olarak “kişisel etik” unsurunu eklemiştir.

Böylece son eklemelerle oluşan hile beşgeni Şekil 1’de verilmiştir.



Şekil 1. Hile Beşgeni (Fraud Pentagon)

Kaynak: (Sorunke, 2016: 164).

4. ARAŞTIRMA

4.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

İlk ortaya çıkışından günümüze kadar önemli bir kitle iletişim aracı olan sinema, toplumsal gelişmeleri senaristin ve yönetmenin gözünden beyaz perdeye yansıtmaktadır. Sinema toplumun aynasıdır sözünden hareketle anlatılan hikayenin toplumsal gerçekle bağı kesilmemektedir. Bu bağlamda muhasebeci ve muhasebe meslek etiği konularının toplumsal algısı nitel yöntemle film incelemesi yapılarak tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırmanın konusu olan filmde muhasebe etik ilkelerinin bir muhasebecinin meslek yaşantısına ve özel yaşantısına etkisi nesnel bir şekilde ortaya konulmaya çalışılmıştır. Filmin konusu ve muhasebe meslek etiğini ele alış şekli o kadar günceldir ki, bu film günümüzde bile izleyici bulabilmektedir.

4.2. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışmada, Yavuz Donat (Donat, 2016)'a göre asıl adı "Ne Şehittir Ne Gazi" olan Ekim 1982 tarihinde gösterime girmiş olan "Dolap Beygiri" filminin muhasebe meslek etiği bağlamında analiz edilmektedir. Araştırmanın yöntemi nitel analiz yöntemlerinden doküman incelemesidir. Doküman incelemesi, araştırılması hedeflenen olgu veya olgular hakkında bilgi içeren yazılı belge veya film, video gibi malzemeler kullanılarak yapılan ve oldukça güvenilir olan bir nitel yöntemdir (Yıldırım ve Şimşek, 2018, ss. 189-190). Araştırmada analiz tekniği olarak betimsel-yorumlayıcı analiz kullanılarak filmdeki muhasebe etiğine ilişkin öğeler ortaya konulacaktır. Sönmez ve Alacapınar (2016: 273)'ya göre betimsel-yorumlayıcı analiz, "betimlenen verilerin araştırmacı tarafından, araştırma verileri arasından seçilen verilerin sunulduğu ve yorumlandığı yüzeysel bir analiz türüdür." Bu çalışmada film sahneleri söylem ve görsel bakımından incelenmiş, muhasebe etiği ile ilgili olduğu değerlendirilen sahne diyalogları aynen aktararak yorumlanmıştır.

4.3. Araştırmanın Kapsamı

Araştırmanın kapsamını bir muhasebecinin meslek etiğine bağlılığı nedeniyle yaşadıklarını ele aldığı için "Dolap Beygiri" filmi oluşturmaktadır. 1982 yapımı ve 89 dakika süren film Uluyağcı (1996)'ya göre bir Hacivat Karagöz tipleridir.

"Karagöz (İlyas Salman) saf, sezgileri güçlü, sıradan bir halk adamıdır. Mesai saatleri içinde çay bile içmeyecek kadar dürüştür. Karşısı Hacivat (Şener Şen) ise yarı aydın, bilgiç bir adamdır. Dindar görüntüsü altında dolandırıcılık yapar. Para gözlü, çıkarıcı bir tip çizer. Ayrıca Dolap Beygiri,

Bir varmış

Bir yokmuş

Onlar eremedi muradına

Biz biraz düşünelim hele

tekerlemesiyle Karagöz-Hacivat oyununun başlayış ve bitiş ayrımlarında olduğu gibi izleyiciyi düşündürecek bir biçimde biter." (Uluyağcı, 1996: 93).

Dolap Beygiri filmi, Yavuz Donat (Donat, 2016)'a göre asıl adı "Ne Şehittir Ne Gazi" olan Ekim 1982 tarihinde gösterime girmiş bir sinema filmidir. Filmin künyesi Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2. Dolap Beygiri Filminin Künyesi

Yapımcı	Uzman Filmcilik (Ferit Turgut, Kadir Turgut)
Yönetmen	Atif Yılmaz Batıbeki
Senaristler	Suphi Tekniker, Atif Yılmaz Batıbeki
Tür	Komedi, Dram
Film müziği	Melih Kibar
Vizyon Tarihi	Ekim 1982
Oyuncular	İlyas Salman, Şener Şen, Yaprak Özdemiroğlu, Aysen Gruda, Şevket Altuğ, Ali Yalaz, İhsan Yüce, Ekrem Dümer, Altan Erkekli, Teoman Özer, Koray Ergun, Hakki Kıvanç, Yusuf Çağatay, Yasar Şener, Arslan Kacar, Ahmet Acan, Nuri Tuğ, Seyfettin Karadayı, Ercan Acar, Ali Demirel

Kaynak: ("Dolap Beygiri", 2017).

4.4. Dolap Beygiri Filmi'nin Özeti

İş hayatında ve özel hayatında ahlaklı bir hayat sürmeyi arzu eden bir kişinin yaşadığı mağduriyetleri hikayeleyen "Dolap Beygiri" filminin kahramanı Ali'dir. Film temelde Ali'nin devlet memuru olarak çalışması ile özel bir şirkette çalışması bölümlerinden oluşmaktadır.

Birinci bölümde İktisadi ve Ticari İlimler Akademisini bitiren Ali köyünden "rüşvet yeme" "harama el uzatma" nasihatleriyle "muhasabe müdür yardımcısı" unvanıyla atandığı ve eniştesi Yakup ile ablası Hacer'in yaşadığı yere gider. Yakup cami yaptırma derneğinde yönetici, Ali'nin çalıştığı "muhasabe idaresinin müdürü" ise aynı dernekte denetçidir. Yakup, Ali'ye muhasabe idaresinin, memurların "köşeyi döndüğü" bir yer olduğu söylemiştir. Ali'nin işe başlamasıyla birlikte Yakup, derneğin paralarını da alarak ailesiyle birlikte başka bir semte kaçar. Yakup'un yeğeni Ayşe ile evlenen Ali muhasabe idaresinin çalışma disiplini ve memurların etik dışı davranışlarına uymayarak itiraz eder. Ali'nin dürüst tavrı ve davranışları onun memuriyetine son verilmesine neden olur.

İkinci bölümde işsiz kalan ve yeni çocuğu doğmuş olan Ali iş arar ve bulamaz. Bu süreçte çaresizlikle "diplomalı hıyarcı" olarak seyyar satıcılık yapar ancak zabitanın el koymasıyla bu işten de nasibini alamaz. Bu süreçte yolda bulduğu para dolu zarfı eniştesi, ablası ve eşinin ısrarlarına rağmen sahibine iade eder. Zarfı düşüren iş insanı Ali'ye şirketinde iş verir. Yönetici olan Ali'nin yolunda giden iş hayatı ve aile hayatı, Hacer'in ricası üzerine işe aldığı Yakup'un yasadışı faaliyetleri nedeniyle yeniden bozulur. Yakup'un yaptığı kaçakçılık faaliyetleri sonucunda Ali suçlanır ve hapse gider. Yakup ise yasadışı işlerden kazandığı paralarla bankerlik yapmaya başlar. Ali'nin hapisten çıkması sonrası Yakup, intihar etmiş görünerek banker olarak topladığı paraları da zimmetine geçirir. Cenaze defni sırasında Yakup'un gizli bir şekilde ortaya çıkması sonucu Ali, Yakup'u öldürmeye kalkar. Kocasının daha çok parası olduğunu düşünen Hacer'in engellemesiyle Yakup birkaç yarayla kurtulur ve Ali vurduğu eniştesi Yakup'u sırtında taşımak zorunda kalır.

4.5. Dolap Beygiri Filminin Muhasebe Meslek Etik İlkeleri Boyutuyla İncelenmesi

4.5.1. Ali'nin Memuriyeti Öncesine İlişkin Sahnelerin Değerlendirilmesi

Filmin başında Ali'yi köyden görev yapacağı İstanbul'a uğurlama sahnesinde toplumsal bir beklenti olarak köylüler, annesi ve babası tarafından filmin genelinde dürüstlüğünden ödün vermeyen Ali'ye iletilmektedir:

"Köylü: Makamında fakir fukarayı kolla.

Köylü: Memur oldum diye rüşvet filan yemeyesin sonra karışmam

Ali'nin Babası: Vatana millete yararlı ol. Doğru yoldan ayrılırsan, harama el uzatırsan hakkımı helal etmem bilmiş ol."

Bu sahnede "vatana millete yararlı olma" ve "fakir fukarayı kollama" olumlu bir davranış olarak övülürken "rüşvet yemek", "doğru yoldan ayrılmak" ve "harama el uzatmak" olumsuz davranışlar olarak yerilmiştir. Dürüstlük ilkesi hem muhasabe mesleğinin hem de kamu görevlilerinin temel etik ilkelerindedir (Başbakanlık, 2005, madde: 5). Bu sahnede muhasabe mesleğinin ve memuriyetin etik ilkelerinden olan dürüstlüğü toplumsal bir beklenti olduğu; dürüst olmayan davranışların ise toplumsal bir kaygı olduğu ortaya çıkmaktadır. Bu sahnede övülen ve yerilen davranışlar tarafsızlık ilkesi açısından da önemlidir. Muhasebecinin mesleki kararlarından ödün vermeyi gerektirecek rüşvet vb. davranışlardan, ortam ve ilişkilerden uzak durması gerekmektedir.

Ali'nin müdür yardımcısı olarak atandığı "Muhasebe İdaresi" filmin çekildiği yıllarda vatandaşların devletten alacaklarının ödendiği bir kurum olarak faaliyette bulunmaktadır. Muhasebe idaresinde işi olan vatandaşların alacaklarını biran önce almak veya hak etmedikleri halde devletten para alabilmek amacıyla müdüre ve memurlara rüşvet verdikleri ve bunun bilinen bir durum olduğu filmde ayrıntılı olarak işlenmiştir. Ali'nin eniştesi Yakup ve ablası Hacer'in yaşadığı eve geldiği gün Yakup ve Ali arasında aşağıdaki diyalog geçmektedir:

"Yakup: Eee sizin daire verimlidir. Hayvan değil ya bunlar. Sana da bir pay düşecek elbet.

Ali: Ne payı?

Yakup: Valla aslan payı şimdilik sana düşmez kayınço. Ama gözünü açarsan... Ben müdüre söylerim. Benim iyi ahbabımdır.

Ali: Gözümü açarsam?.. Anlamıyorum... Ne yapacağım ki?

Yakup: Ya kayınço sen işletiyor musun bizi?

Hacer: Hadi be! Aman ilk günden oğlanın aklını karıştırma.“

Bu sahneden muhasebe etik ilkelerinden “dürüstlük”, “tarafsızlık” ve “mesleki davranış” ilkelerine aykırı hareket eden muhasebe memurları nedeniyle Ali’nin çalıştığı “muhasebe idaresi” toplum tarafından rüşvetçi olarak bilindiğini anlıyoruz. Ayrıca filmde dürüst olmayan, dolandırıcı özellikleriyle karakterize edilen Yakup’un müdürün yakın arkadaşı olması da müdürün mesleki itibar ilkesine yani “mesleğin adını olumsuz etkileyeceği düşünülen davranışları” gerçekleştirdiği anlaşılmaktadır. Bu sahneyle birlikte Ali’ye dürüst olmaması gerektiği konusunda baskı yapılmaya başlanmaktadır.

Yakup’un Ali’ye dürüst olmaması gerektiğiyle ilgili baskıları devam etmektedir. Ali’nin karşı çıktığı dürüstlüğe uygun olmayan davranışların toplumsal kabul gördüğü Yakup’un Ali’yi iş yerinde ziyareti sırasında aralarında geçen diyaloguna aşağıdaki şekilde yansımıştır:

“Yakup: Yahu bizim kayınço nerede? Bugün işe başlayacaktı.

Memur: Yeni muavin mi, Yakup Bey defîne arıyor.

Yakup: Kayınço, bunlar ne bu ne hal?

Ali: Ya bunlar gecikmiş. Vatandaşın işini geciktirmek olmaz.

Yakup: Boşver bu milletin işi biter mi?

Ali: Valla yapınca biter.

Yakup: Bizim millet beklemeye alıştıktır. Düzeni bozmayacaksın.”

Ali işe başladığı ilk günden itibaren işyerindeki müdürün, memurların ve vatandaşların dürüstlüğe uymayan ilişkilerine ve davranışlarına itiraz etmiştir. Bu davranışlardan rüşvet vermeyen vatandaşların işlerinin bekletilmesi ve mevzuata aykırı işlemlerin rüşvet karşılığı onaylanması filmde vurgulanmıştır. Ali’nin bu olaylara tepkisi ise rüşvet alabilmek amacıyla bekletilen vatandaşların işlerinin halledilmesi, rüşvet verme ve alma davranışlarına engel olmaya çalışması şeklinde gösterilmiştir. Benzeri değerlendirmeler Ali’nin dürüst tavır ve davranışlarından rahatsız olan Yakup ve müdür arasındaki diyalogda da vurgulanır:

“Müdür: İlk günden dairenin düzenini bozdu. Memur kısmının bu kadar çalıştığı görülmiş mü canım.

Yakup: Meraklanma yakında soluğu tükenir, sütçü beygirine döner.“

Yukarıda ifade edilen iki sahne birlikte değerlendirildiğinde Ali arkadaşlarının muhasebe meslek ilkelerinden “mesleki yeterlilik ve özen” ilkesine aykırı hareket etmesini olumsuz karşılamış ve onlara örnek olmak amacıyla bekletilen işleri yapmaya başlamıştır. Bu sahneden “muhasebe idaresi” yönetici ve çalışanlarının vatandaşların işlerini bilerek beklettiği, işinin tamamlanmasını veya olumlu sonuçlanmasını talep eden vatandaşları rüşvet vermeye zorladıkları anlaşılmaktadır. Oysa mesleki yeterlilik ve özen ilkesi mesleki hizmetlerin dikkatli, detaylı ve uygun zamanda yerine getirilmesini gerektirmektedir. Yakup’un “düzeni bozmayacaksın” ifadesi ve müdürün “ilk günden düzeni bozdu” ifadesi rüşvet düzeninin işlerin geciktirilmesine bağlı olduğu değerlendirilmesini güçlendirmektedir. Düzen, filmin çekildiği seksenli yılların başında “sallabaşı al maaşı”, “benim memurum işini bilir”, “devleti sen mi kurtaracaksın”, “devletten aylık Allahtan sağlık” gibi ifadeler üzerine kurulmuştur (Acar ve Akman, 2019: 204).

Zaten filmde dönemin toplumsal bir sorunu olan muhasebe ve memuriyette yozlaşmanın ele alınması sinemanın toplumla kurduğu bağı ifade etmektedir (Güçhan, 1993: 62).

Ali’nin yozlaşmaya karşı yaşadığı kaygı geçmişten geleceğe yaşanan bir kaygıdır. Ahlaksızlığın meşruiyeti yozlaşmanın en üst noktası sayılabilir. Toplum ahlaksızlığa karşı kayıtsızdır; hatta meşru görmektedir. Edip Ahmet Yükneki, Atebetü’l-Hakayık adlı eserinde bu kaygısını şöyle ifade etmektedir:

“Ey ahlaksız kişi, sevinçle dolaş. Bu senin zamanındır, istediğini yap.

İstediğin gibi rahat ve kaygısız yaşa.

Seni hangi yerde engellediler; sana hangi sözlerle engel çıktı?

Utanma kayboldu; araştırsan kokusunu bile bulamazsın.

Helal yiyen kalmadı, helalin vücudu şöyle dursun eseri bile görünmüyor.

Haram yiyen, yediğini haram saymıyor.” (Edib Ahmet bin Mahmut Yükneki, 2013: 29)

Rüşvetin yaygınlığı ve vatandaş tarafından kabul görmüşlüğü Ali’ye rüşvet teklifi sahnesinde de gösterilmiştir.

“Rüşvet Veren Vatandaş: *Bunu hemen havale eder misiniz? Bugün sonucu almamız lazım da...*

Ali: *Para unutmusunuz (evrakların arasında).*

Rüşvet Veren Vatandaş: *Bu para sizin bizden bir rakı içersiniz canım.*

Ali: *Yani siz bana... Ha anladım rüşvet bu.*

Rüşvet Veren Vatandaş: *Canım hizmetinize karşılık...*

Ali: *Size hizmet etmek benim görevim. Devlet bunun için bana para veriyor.*

Rüşvet Veren Vatandaş: *Canım o parayla bu zamanda geçinmek...*

Ali: *Rüşvet verdiniz. Yani namussuz dediniz bana.”*

Bu sahnede “muhasabe idaresinde” rüşvet almak kadar rüşvet vermenin de kabul gördüğü anlaşılmaktadır. Oysa rüşvet, muhasabe etik ilkelerinin ve kamunun saygınlığının korunması gereği suç sayılmış bir eylemdir (Ünlü, 2012: 333). Muhasabe etik ilkeleri muhasebeciler ve haksız kazanç elde etmek isteyen kişiler tarafından etkisiz kılınmıştır. Muhasabecinin tarafsızlık ilkesi gereği vatandaştan gelen rüşvet tekliflerine hayır demesi gerekmektedir. Çünkü rüşvet, dürüstlük ve tarafsızlık ilkesine aykırı olduğu kadar, rüşveti alan muhasabecinin ilerleyen zamanda rüşvet verenin şantajlarına maruz kalabileceğinden dolayı gizlilik ilkesine de yönelen bir tehdittir (IESBA, 2014: 193). Rüşvet alan bir muhasebeci, rüşvet verenin rüşvete dair şantajları karşısında kendisinden ve işletmesinden daha fazla şeyler vermek zorunda kalabilir.

Ali, etik değerleri gereği arkadaşlarının rüşvet almasına da mani olur. Yasalara aykırı işlerin meşruluk kazanması rüşvet ile mümkün olduğu için kaybeden devlet, haksız kazanç sağlayan vatandaş ve memur olmaktadır. Rüşvet alan memur vatandaştan rüşvet alırken kendisini uyaran iş arkadaşı Ali’yi kendisine iftira etmekle suçlar ve Ali haklı iken haksız duruma düşürür. Bu duruma şahit olan müdür, muhasabe idaresindeki rüşvet ve diğer yasadışı iş ve işlemlere müdahale eden Ali’yi tehdit eder:

“Ali: *Bu ne?*

Rüşvet Alan Memur: *Kör müsün?*

Ali: *Para değil mi bu?*

Rüşvet Alan Memur: *Para ne olacak? Git işine başımı belaya sokma.*

Ali: *Rüşvet yedin itiraf et.*

Rüşvet Alan Memur: *Yedimse ben yedim. Sana ne.*

Rüşvet Veren Vatandaş: *Uşaklar ayıptır. Bugün ona yarın sana.”*

Ali (Müdür Beye memuru ve vatandaşı göstererek): *Bu adam rüşvet veriyor. Bu da rüşvet yiyor. Bakın şu paralara.*

Rüşvet Alan Memur: *Benim param bu. Temel beyden alacağım vardı onu getirmiş müdür bey.*

Müdür: *Bana bak. Düzeni bozmaya devam edersen sen kaybedersin.*

Ali: *Müdür Bey ben bu memlekete...*

Müdür: *Sen mi kaldın bu memleketi kurtaracak be. Bozguncu musun ne? Bak bu son olsun. Aklını başına toplu yoksa karışmam.”*

Ali, mesleğin etik değerlerine duyduğu saygı gereği kendisi doğru davranışlar gösterirken diğer muhasebecilerin yanlış davranışlarına da mani olur. Muhasabe meslek etiği muhasebecilere etik ilkelere yönelik tehditleri ortadan kaldırma veya makul bir seviyeye indirme sorumluluğu yüklemektedir (TÜRMOB, 2007, madde: 2). Ancak bu işyerinde rüşvet çalışan hilesi olduğu kadar yönetici hileleri haline de gelmiştir. Dolayısıyla rüşvet tehdidinin ortadan kaldırılabilmesi için “üst yönetimi bilgilendirilmesi” işlemi (IESBA, 2014: 194) yöneticinin de rüşvet düzeninin içinde bulunmasından dolayı sonuç vermeyecektir. Ayrıca müdürün olay sonrası Ali’yi tehdit etmesi de Yönetmelik’te geçen “yıldırma amaçlı tehditler” yani muhasebeciyi tehdit ederek tarafsız davranmaktan vazgeçirme çabasıdır (TÜRMOB, 2007, madde: 3). Bu durumda Ali için yapılması gereken istifa ederek işten ayrılmasıdır (TÜRMOB, 2007, madde: 5). Görevden ayrılmanın rüşvet sorununu çözmeyeceği açıktır. Görevde

kalıp mücadele etmek ise bir başka seçenektir. Zaten Ali için istifa etmesine gerek kalmamıştır. Ali hakkında “*Bu kadar da namuslu olunmaz ki canım!*” diyen müdürü, Ali’nin işine son verildiğini bildirmek için odasına çağırır ve görevinin sonlandırıldığını kendisine bildirir:

“Ali: Günaydın sayın müdürüm. Beni neden çağırdığınızı biliyorum sayın müdürüm. Memleketi düzeltmek bana mı kaldı siz büyüklerim dururken değil mi? Size söz veriyorum bundan sonra gözlerimi kaparım vazife...”

Rüşvet Alan Memur: (Müdür Beye) Halim Bey’in ruhsat işi efendim. Sizinle görüşmüşler.

Ali: (Müdür Beye) Bunu imzalayamazsınız. Yasal değil bu. Gayrimeşru kazanç sağlamış olacaksınız.”

Yukarıdaki sahnede Ali her ne kadar muhasebe idaresindeki kendisi dışındakilerin muhasebe etiğine aykırı davranışlarına ses çıkarmayacağını söylese de müdürünün yasadışı bir evrakı imzalamasına yine mani olmuştur. Yani Ali’nin değerleri, o an sözlerine yansımaya da davranışlarına yansımıştır. Ali dürüst bir memur ve muhasebeci olarak başladığı devlet memurluğundan “Dairemizin çalışma düzenine uyamadığınız için işinize son verilmiştir.” yazısıyla uzaklaştırılır. Yani Ali, dürüstlüğü, mesleğine ve devletine sadakati ile muhasebe idaresinde karşılaştığı etik ikilemler nedeniyle “düzene uymadığı” gerekçe gösterilip kovulur.

4.5.2. Ali’nin İşsizlik Dönemine İlişkin Sahnelerin Değerlendirilmesi

Ali’nin babası “*Vatanına milletine yararlı ol. Doğru yoldan ayrılırsan, harama el uzatarsan hakkımı helal etmem bilmiş ol*” diye köyden uğurladığı oğlunun dürüstlüğü yüzünden işsiz kalmasına çok üzülmüştür. Kızı Hacer’e yazdığı mektupta “*Ali’yi girdiği beşinci işten de attular. Karısıyla beraber 15 gündür köyde kalıyorlar Bizim Ali’ye harama el sürme demekle en büyük kötülüğü ben ettim artık buralarda iş bulmasını mümkünü yok bu kadar okumuş adam köyde oturup da ne yapacak Ali’ye İstanbul’da iş bulmamızı istiyor.*” demiştir. Bu mektup üzerine Hacer kardeşi Ali’yi İstanbul’a çağırması için eşi Yakup’a ricada bulunur. Yakup’un da kabul etmesi üzerine Ali ve eşi İstanbul’a gelir.

Yakup, Ali’nin dürüst ve namuslu davranmaması için onu ikna etmeye çalışır:

“Ali: Bizim başımıza gelen de hep dürüstlüğümüz yüzünden gelmedi mi?

Yakup: Valla dürüstlük iyi hoş da. Sen işin ölçüsünü biraz kaçırdın.

Hacer: Bak bu doğru. Sana mı kaldı dünyayı düzeltmek?

Ali: Öyle ama dayanamıyorum işte. Bir haksızlık görünce...

Yakup: Of dünya kötü kötü.

Ayşe: Etraf dürüst olmayınca, Ali suçluymuş gibi göze batıyor hemen.

Ali: Dürüst olduğumu, namuslu olduğumu etrafa belli etmemeye çalışırım. Ne yapalım. Merak etmeyin.”

Bu sahnede Ali’nin dürüst olması kabullenilmiş, ancak haksızlıklara karşı müdahalesi “sana mı kaldı dünyayı düzeltmek” denilerek eleştirilmiştir. Ali de dürüstlüğünden taviz vermemek şartıyla çevresine karışmayacağını ifade etmiştir. Bu sahnede Yakup’un “dünya kötü” demesi, hile üçgenindeki “haklı gösterme” unsurunu çağırıştırır. Diğer bir ifadeyle Yakup etik dışı davranışları içselleştirmede ancak haklı gösterdiği (rasyonelleştirdiği) söylenebilir. Yakup’un kendi kendini çeşitli gerekçelerle hileye ikna etmesi “haklı gösterme” unsurunu, Ali’yi hileye ikna etmeye çalışması ise Ali için “baskı/teşvik” unsurunu oluşturmaktadır. Çünkü tarafsızlık unsuru başkalarının beklentilerini yerine getirmeyi de kapsamaktadır (Yazıcı, 2018: 847). Tarafsızlık ilkesi de hile üçgenindeki “baskı”ya direnmeyi gerektirmektedir. Diğer yandan hileye “dünyayı düzeltmek”, “dünya kötü”, “etraf dürüst olmayınca” ifadesiyle bir meşruiyet kazandırma çabası da mevcuttur. Bu durumu “kırık camlar teorisi” ile açıklamak mümkündür. Çünkü kırık camlar teorisi denetimsiz ve sahipsiz bir ortamda çoğunluğun olumsuz davranışlarının dürüst insanlar için bile hileyi meşrulaştırdığını ifade etmektedir (Doğan ve Sevinç, 2011: 31).

Ali muhasebeci olarak Yakup’un tanıdıklarına iş aramaya gider. Ali ve iş insanı arasında geçen diyalogda muhasebe mesleğinin toplumsal algısı sorgulanmaktadır.

“İş İnsanı: Bak oğlum sen benden daha iyi bilirsin ya. İyi muhasebeci kimdir? Söyle bakayım.

Ali: İyi muhasebeci....

İş İnsanı: İyi muhasebeci hesabı kitabına uydurup, bana vergi ödetmeyendir. Benim hesabım böyle anlaştık mı?

Ali: İşler nasıl gidiyor bey baba?

İş İnsanı: İyi, niye sordun?

Ali: Kazanıyorsunuz yani.

İş İnsanı: Kazanmasam burada işim ne oğlum.

Ali: Öyle ise vergisini vereceksiniz kazancınızın. Yoksa devlet vatandaşa nasıl hizmet götürür? Bu koca çark nasıl döner. Değil mi? Geceleri vicdanınız rahat mışıl mışıl uyumak istiyorsanız.

İş İnsanı: Başımı yastığa koyar koymaz uyurum. Sana da iyi uykular dilerim. Hadi bakalım güle güle.”

Bu sahnede devletin, giderlerini karşılayabilmek veya sosyal-ekonomik amaçlarına ulaşabilmek amacıyla gerçek ve tüzel kişilerden aldığı vergi (Aydoğdu Bağcı, 2020: 3) üzerinden muhasebeci algısı irdelenmiştir. İş insanı elde ettiği kazançtan vergi ödemek istememektedir. Ali ise muhasebe etik ilkelerinden dürüstlük, mesleki özen ve mesleki davranış ilkeleri gereği kişinin elde ettiği kazançtan doğan vergiyi ödemesi gerektiğini ifade etmiştir. İki farklı bakış açısı Ali’yi yine işsiz bırakmıştır. İş insanının “vergi kaçırma” veya “vergiden kaçınma” şeklinde iki yasadışı eylemi (Batı, 2019: 97) içeren talebinin muhasebeci tarafından “hesabı kitabına uydurularak” gerçekleştirilmesini istemektedir. Bu eylemlerde iş insanının ödeme yapmadığı için doğrudan menfaati, muhasebecinin ise iş bulduğu için dolaylı menfaati bulunmaktadır. Yapılan araştırmalarda “vergiden kaçınma”nın muhasebecilerin en çok etik ikilem yaşadığı konulardan biri olduğu ortaya konulmuştur (Öztürk, Karabayır ve Cengiz, 2018: 350). Bazı araştırmalarda iyi muhasebecinin “az vergi ödeten muhasebeci” şeklinde bir algının bulunduğu ifade edilmektedir (Köse ve Aldemir, 2019: 7). Muhasebecilerin tarafsızlık ilkesi gereği bu tür yasadışı ve etik dışı taleplere karşı ödün vermemeleri gerekmektedir. Ali de zaten ödün vermeyen tavrından dolayı işe girememiştir.

Ali okulda ve yaşadığı çevrede edindiği etik değerleri her yerde korumaya çalışmıştır. Karşılaştığı etik dışı tavırlarla ilgili eşi ile arasında şu diyalog geçer:

“Ali: Şaştım kaldım Kuzucuk. Dört yer dolaştım. Hepsi de vergi kaçırma peşinde. Yahu bu memleket nasıl batmıyor be?

Ayşe: Bilmem...

Ali: Namuslu bir vatandaş olduğumu belli etmemeye çalıştım ama... Hırsızlık uğursuzluk daha zor zannederdim; namuslu olmak daha zormuş.”

Kohlberg’in “Ahlaki Gelişim Teorisi”ne göre önemli olan kişinin vardığı etik karar değil etik karara götüren olayları muhakeme sürecidir (Karabey, 2020: 48). Ali memuriyetinde ve işsizlik sürecinde karşılaştığı etik dışı tavırlara ve taleplere karşı hep direnç ve tepki göstermiştir. İşsizlik gibi bir baskı, memuriyette ve diğer işlerde kendini zengin edebilecek fırsatlar ve sığınabileceği onca bireysel ve toplumsal meşrulaştırma olanağı olduğu halde Ali muhasebe etik ilkelerine göre tavır geliştirmekten vazgeçmemiştir.

4.5.3. Ali’nin Özel Sektörde Müdürlüğü Dönemine İlişkin Sahnelerin Değerlendirilmesi

Ali özel sektörde bir muhasebeci olarak etik değerlerini koruyarak “ekmeğini helalinden kazanabileceği” bir iş ararken, yolda bir iş insanı tarafından düşürülmüş yüklü bir miktar para bulur ve eve getirir. Bu para çerçevesinde yaşananlar bir hile üçgeninin baskı, fırsat ve meşrulaştırma yönlerinin bütün renkleriyle belirlediği bir örnek oluşturmaktadır. Ali, eşi, çocuğu, ablası ve abisine kadar bir etik abidesi gibi direnmektedir. Sahnede geçen diyaloglar şu şekildedir:

“Yakup: Ben yanlış saymadım değil mi? Tam 1.242.000.TL. Peki ne düşünüyor hala bu? Çekin ellerinizi, siz kaybedersiniz, en iyisi ben saklayayım bunu.

Ayşe: Ben bankaya yatırırım dayı. Bankaya yatıralım değil mi Ali?

Hacer: Ah şimdi bu para bende olsaydı neler neler yapardım. Şöyle kocaman pırlanta bir yüzük, bir de kürk alırdım. Mine’ye bir dadı tutardım. Tam otomatik bir de çamaşır makinesi alır, konu komşuyu çatır çatır çatlatırdım.

Yakup: Hanım palavrayı bırak da şu kayınço ile olan hesabımızı getir. Hazır para varken değil mi?

Ali: Enişte o paraya dokunamayız.

Yakup: Ne diyor bu yav.

Ali: Yahu bu para başkasının. Belki bir emeklinin ikramiyesidir. Belki beş on fakirin maaşındır. Belki de bir tahsildar düşürdü bu parayı. Bizim yüzümüzden hapse düşecek herif yav.

Yakup: Yahu tahsildar kim? Çıldıracağım. Yahu bize ne?

Ali: Enişte açıkçası biz bu parayı kullanamayız.

Ayşe: Ali bu bizim son şansımız.

Ali: Biliyorum Kuzucuk. Ama bir başkasının parasını, hakkını nasıl yiyeceğiz?

Yakup: Kayınço aklın başında mı?

Ali: Başında.

Yakup: Bu para senin. Söyle bakayım. Senin değil mi? (Ali'yi tokatlar)

Ali: Benim değil.

Yakup: (Ali'yi sürekli tokatlar) Şok geçiriyor bu. Ali kendine gel.

Ali: Vurma enişte. Aklım başında.

Yakup: Yok ulan sen aklını kaçırdın. (Hacer'e) Su getir yürü.

Ayşe: Bu para zengin birinindir; kaybetse de batmaz. Ama bizim için çok önemli. Anlıyor musun Ali!

Ali: Biliyorum Kuzucuk. Biliyorum ama...

Yakup: (Ali'nin kafasından bir kova su döker)

Ali: Enişte çıldırдың mı?

Yakup: Sen çıldırдың. Bu para bizim. Tamam mı?

Ali: Bizim değil enişte.

Yakup: (Ali'nin ayaklarına kapanır) Aklını başına topla Ali. Kendini düşünmüyorsan bizleri düşün, çoluk çocuğunu düşün.

Hacer: Ali Hızır Aleyhisselamin gönderdiği para tepilmez.

Ayşe: No'lur beni düşün.

Ayşe-Hacer-Yakup (Ali'ye yalvarırlar)

Ali: Susun yahu. Susun. Paranın sahibini arayacağız. Dürüstlük, insanlık bunu gerektirir. Yarın büyük bir gazeteye gideriz; ilan etsinler.

Yakup: Hanım bir kova daha su getir.

Ali: Sen Müslüman adamsın enişte. Başkasının parasını yemek günah değil mi?

Yakup: Ulan peygamber misin sen?...”

Ali'nin sokakta bulduğu para filmin çekildiği 1982 yılı fiyatlarıyla (www.altinpiyasa.com) yaklaşık 690 gr altın değerindedir. Evde bulunan ve bu paranın Ali ve ailesi için bir lütuf olduğunu düşünenlerin öne sürdükleri meşrulaştırma ve baskı faaliyetleri bir taraftan, yaşanan ekonomik ve sosyal olumsuzluklar bir taraftan Ali'ye etik ikilem yaşatmaktadır. Etik ikilem hem Ali'nin parayı sahibini bulup iade etmesine, hem de Ali'nin parayı kendisi için kullanmasına yönelik gerekçelerin bulunabileceği durumları ifade etmektedir (Özçelik ve Angı, 2017: 143). Etik ikilemler muhasebecilerin her an karşılaşılabileceği durumlardan olduğu için (Öztürk vd., 2018: 335) bu tür durumlarda etik karar verebilmek muhasebe etik bilincinin gelişmiş olmasına bağlıdır. Ali'nin Yakup'u ikna etmek için “enişte sen Müslüman adamsın” demesi, Ayşe için “ya bu para başkasının (emeklinin, fakirin, tahsildarın)” demesi verdiği etik kararın bireysel ve sosyolojik değerlere dayandığını göstermektedir. Yakup'un “yahu sen peygamber misin?” cevabı ise Sorunke (2016: 164)'nin “Hile Beşgeni Modeli”nde literatüre kazandırdığı beşinci hile unsuru “kişisel etik”in önemini ortaya koymaktadır. Yakup'un sergilediği dindarlığın aslında hilekarlığını “peçeleme”den yani gizlemeden başka bir şey değildir.

Ali bütün ısrarlara rağmen etik değerlerinin kırılmasına izin vermez ve paranın sahibini gazete ilanı ile bulup, parayı iade eder. Parasına kavuşan iş insanının bir miktar parayı hediye olarak vermek istemesine Ali “*Yüzünü alacak olduktan sonra milyonları getirmezdim; bu benim insanlık görevim.*” şeklinde cevap verir. İş insanı ise “*Ben bunun altında kalmam Ali Bey, kalırsam kahrımdan ölürüm. Madem iş arıyorsun o zaman gel benim yanımda çalış. Bahşiş değil, emeğinin karşılığını alırsın.*” diyerek Ali’yi genel müdür olarak işe alır. Ali, iş insanının lojistik işi yaptığı işletmesinin genel müdürü olmuştur. İş insanı, hem tebrik etmek hem de işletme risklerine karşı uyararak için Ali ile aşağıdaki konuşmayı yapar:

“İş İnsanı: Senden çok memnunum. Yahu hiç beklemiyordum Kusura bakma çok namuslu geçinenlerde iş yoktur da pek. Doğrusu işe alırken bile kuşku daydım. Neyse o palavra namuslulardan değilmişsin. Sen geleli işler düzene girdi. İş hacmi yüzde yirmi arttı Böyle giderse gelecek aydan itibaren kardan prim vereceğim sana.

Ali: Sağolun efendim.

İş İnsanı: Seninle açık konuşacağım. Ben bu işe şoförlükten başladım. Kaçakçılık yaptım, her türlü pisliği bulaştım. Sonra hacca gittim; tövbe ettim. Bundan önce bizim damat bakıyordu senin işe. Şimdi hapiste. Ona göre gözünü açacaksın.”

Muhasebe hileleri konusunda öncülerden olan Prof. Dr. Nejat Bozkurt çalışan hilelerini konu alan kitabında (2011: viii) hile ile mücadelenin temel kuralını “Her üstün, astına karşı hile denetçisi gibi davranmasıdır.” şeklinde ifade etmiştir. İş insanı, Ali’ye dürüst ve çalışkanlığının beklentilerinin üzerinde olduğunu ifade etmiştir. Ancak bu niteliklerin başarılı bir yöneticilik için yeterli olmayacağını, çalışanların hilelerine karşı “gözünü dört açması” gerektiğini de bir uyarı olarak sözlerine eklemiştir. Ayrıca işletmelerde hile ile etkin mücadele edebilmek için dürüst yöneticilerin atanmasıyla birlikte örgütsel ve yasal reformların da yapılması gerektiği söylenebilir (Çevikbaş, 2006: 266).

Ali’nin eniştesi Yakup, Ali’nin bu yeni görevinden istifade edebilmek için Ali’nin yanında işe girmek ister. Bu talebini eşi Hacer’i Ali’ye göndererek iletir. Ali her ne kadar eniştesine güvenirse de ablası ve yeğenleri için Yakup’u işe alır. Yakup’un hile yapması için herşey hazırdır. Yakup kaçak sigara sevk etmek için sigara kaçakçıları ve bunları taşıyacak şoförleri Ali’nin haberi olmadan organize eder. Kaçakçı Hazım ve Yakup arasında şu diyalog geçer:

“Hazım: Bak Yakup bu iş çocuklara sigara sattırmaya benzemez. Başımıza dert açmayalım.

Yakup: Yükleme boşaltma işinin başında ben varım Hazım abi. Merak etme şoförleri de bağladım.

Hazım: Bana sorarsan senin kayınçoya da bir pay verelim. İşi sağlama alırsın.

Yakup: Aman Hazım abi. Bizim kayınço iyidir de biraz müzeliktir. Sen merak etme onun ruhu bile duymaz.”

Yakup, “İnsanlar, diğer canlıların tersine çoğunlukla kendilerini düşünürler.” (Bozkurt, 2011: 101) sözünde olduğu gibi kendi çıkarları için Ali’yi hapse götürecektir “yıkıcı hile”sinden geri durmamıştır. Ali işletmenin yöneticisi olduğu için Yakup’un kaçak sigara nakliyesinde mağdur/kurban olmuştur. Muhasebe etik ilkelerinden “mesleki özen” ilkesi gereği muhasebeci çalışanlarının “gözetim altında tutulmasını sağlamalı”dır (TÜRMOB, 2007, madde: 11). Ali, Yakup’u kaçakçılığa karşı uyarı yapmış, ancak Yakup’un hileden vazgeçmeyeceğini veya kaçakçılık yapabileceğini hesap edememiştir. Ali, iş insanının “gözünü açacaksın” uyarısı doğrultusunda iç kontrol sistemini etkin bir şekilde kuramadığı veya işletemediği için hilenin kurbanı olmuş ve hapis cezasıyla cezalandırılmıştır. Film 24 Ocak 1980 kararları olarak bilinen ticari ve serbestleşme kararları sonrası ortaya çıkan bankalarla birlikte yüksek faiz ile kaynak sağlayan ancak yeterli düzenleme ve denetlemenin yapılmaması nedeniyle ‘Banker Krizi’ olarak adlandırılan (Coşkun, 2012: 66) ekonomik ve toplumsal bir soruna da değinmiştir. Sever (2019: 5)’e göre bankerlik aslında bir faize yönelme, yasak tanımayan bir yöntemle, kolaydan para kazanma yolu olarak ortaya çıkmış ve sosyal çöküşe, intiharlara, cinayetlere neden olmuştur. Ali, hapiste Yakup’un yasadışı işlerinin cezası çekerken, Yakup, bankerlik yaparak kendisine kurbanlar olarak “bankerzedeler”i seçmiştir. Yakup yüksek kazanç vaadiyle bankerzedelerden topladığı paraları zimmetine geçirmiştir. Paralarla birlikte kendisini de gizlemek için sahte bir intihar hilesi tertiplemiştir. Yakup, eşi Hacer’e bir intihar mektubu bırakarak intihar ettiğine herkesi inandırmaya çalışmıştır:

“Sevgili eşim Hacer'e, Beni affet. Ben mahvolmuş bir adamım. Artık hiç kimsenin yüzüne bakacak halim kalmadı. Bu yüzden intihara karar verdim. Senden tek dileğim kayınbiraderim Ali'den, o dünyanın en namuslu, en dürüst, en saf en iyi yürekli insanından beni bağışlamasını istemendir. Ona yaptıklarına rağmen beni affedeceğini, sana ve çocuklarıma bir baba şefkatiyle sahip çıkacağını biliyorum.”

Bu sahnede görülen Yakup'un geride bıraktığı mektupta, Ali'ye olan imrenişini ifade etmiştir.

Kimsesiz bir cenazenin Hacer tarafından Yakup diye teşhis edilmesi sonucu Yakup amacına ulaşmış, herkesi öldüğüne inandırmıştır. Yakup'un mezarlıktaki defin törenine Ali, Hacer ve Ayşe'nin yanı sıra alacaklı bankeredeler de katılmıştır. Sözde cenaze töreni sırasında Yakup, kılık değiştirerek eşi Hacer ile iletişim kurmaya çalışırken Ali tarafından da fark edilmiştir. Ali, kimsenin olmadığı bir yerde Yakup'u silahla yaralamış ve öldürmek istemiştir. Ancak Yakup'un Hacer'i *“Hacer yavrum yetmiş milyonu da benimle beraber mi gömeceksin”* şeklinde uyarmasıyla Hacer, Yakup'un öldürülmesine karşı koymuştur. Yaralanan ve yürüyemeyen Yakup, kendisini yaralayan Ali'nin sırtına binmiş ve aralarında aşağıdaki diyalog geçmiştir:

“Yakup: Çabuk ol. Kan kaybından ölmeden hastaneye yetiştir beni.

Ali: Ulan ömrümce hep sırtında taşıdım senin gibileri.

Yakup: Yahu kayınço sizin gibi beygirler olmasa bizim halimiz nice olur.”

Filmin sonunda da hilekar Yakup'un dürüst Ali'nin sırtında olması, filmin senaristinin geleneksel “iyiler kazanır, kötüler kaybeder” özdeyişine bir eleştiri olarak görülebilir. Eğer yaşanan süreç bir film yerine gerçek hayatta olsaydı, sonu farklı bitebilirdi. Çünkü ahlak felsefesinde “erdem” olarak adlandırılan (Çüçen, 2003: 256), Ali'nin davranışları, kısa vadede bedel ödeten, zarar ettiren davranışlar gibi görünse de uzun vadede kazandıran davranışlar olmuştur. Bu manada Ali erdemli bir insan ve erdemli bir muhasebecidir.

5. SONUÇ

Sinema filmleri sanatsal boyutu yanında toplumsal sorunları gündeme getiren bir kitle iletişim aracıdır. Beşbin yıldır gündemden düşmeyen ve yarattığı etkilerle toplumsal bir sorun olan etik dışı muhasebe davranışları da bir güldürü şeklinde sinemada yerini almıştır. Aslında geleneksel iyi ve kötü mücadelesi muhasebe mesleği çerçevesinde ele alınmıştır.

Bu çalışmada seksenli yılların başında üretilmiş bir sinema filmi olan “Dolap Beygiri” filmi muhasebe meslek etiği ve hile unsurları açısından nitel bir yöntem olan betimsel-yorumlayıcı analiz yöntemiyle analiz edilmiştir. Filmin tamamı incelenmiş ve muhasebe meslek etiği ile ilgili olduğu değerlendirilen sahneler analiz edilerek yorumlanmıştır.

Bu filmde muhasebe mesleği okumak, memur olmak ve memleketi kurtarmak kavramlarıyla özdeş halde ve olumsuz bir algıyla ele alınmıştır. Filmde okumak, insanın aklını karıştıran, insanı dürüst ve namuslu olmaya iten olumsuz bir olgu olarak işlenmiştir. Memur olmak, köşeyi dönmek, fakir kalmak olarak ele alınmıştır. Dürüst ve namuslu olmak, etik davranmak ise memleketi kurtarmaya çalışmak, başına iş açmak olarak ele alınmıştır. Sinema bir ayna olarak toplumdaki o dönem yaşanan muhasebe etiği algısını ortaya koymaya çalışmıştır. Filmin sinema tekniği açısından değerlendirilmesi bu çalışmanın konusu değildir.

Çalışma konusu olan filmde bir muhasebecinin memuriyetinde, işsizliğinde ve özel sektörde çalıştığı dönemi ele alınmaktadır. Filmdeki Ali karakteri, filmin tamamında gösterdiği etik davranışlarla genel etik ile meslek etiğinin birbirinden farklı olmadığını göstermiştir. Bu durum muhasebecilerin meslek imajı açısından hem iş hayatlarında hem de özel hayatlarında etik kurallara uymasına güzel bir örnek oluşturmuştur. Diğer yandan filmdeki Ali karakteri muhasebecilerin çok zorda kalsalar bile hile yapmayacaklarını da göstermiştir. Ali'nin genel etik ve meslek etiği değerleri çok güçlü olduğu için hiçbir menfaat Ali'de bir ahlaki kırılma yaratamamıştır. Bu nedenle Ali örneğinde olduğu gibi dürüst muhasebeciler yetiştirebilmek için muhasebe etik eğitiminde ve genel etik eğitiminde temel amaç etik değerler kazandırmak olmalıdır. Bu çalışma sonucunda, muhasebe mesleğinin toplumsal algısının yine muhasebeciler tarafından oluşturulduğu görülmüştür. Yani muhasebeciler etik davranırsa toplumsal muhasebeciler ve muhasebe mesleği iyi bilinmektedir. Buna göre meslek etiğine aykırı hareket eden (kötü) muhasebeciler kadar erdemli (iyi) muhasebeciler de vardır. Muhasebecilerin mesleki etik kurallarına uygun hareket etmelerinin, uzun vadede meslek, toplum ve muhasebeci için olumlu sonuçlar getireceği unutulmamalıdır.

Meslek etiğine ve kamu etiğine aykırı hareket etmenin ise uzun vadede yozlaşmayı beraberinde getireceği bu filmde vurgulanan bir başka noktadır. Buna göre yozlaşmanın meslek imajına olumsuz etkisi düzeltmek ise çok zordur. Filmdeki hilekar Yakup karakteri intihar mektubunda dürüst muhasebeciye hayran olduğunu ifade etmiştir. Bu da erdemli olmanın, hilekarların bile hayali olduğunu göstermektedir. Muhasebecilerin muhasebe etiğine uygun hareket etmeleri dolandırıcılığın önlenmesi için yeterli değildir. Genel bir sonuç olarak muhasebe hilelerinin önlenmesinde hilekarların iyi bilinmesinin, hilelerin hızlı bir şekilde tespit edilmesinin ve hile yapmaya uygun şartların ortadan kaldırılmasının önemli olduğu söylenebilir.

Gelecek çalışmaları için muhasebe mesleği ve muhasebe meslek mensuplarını ele alan yerli ve yabancı sinemada, dizilerde ve diğer yayınların da değişik analiz yöntemleriyle ele alınması mesleğin gelişimi açısından çok önemli olacaktır. Çünkü muhasebecilerle daha önce hiç temas etmemiş insanlar, bu mesleği ekranlardan ve perdelerden tanımaktadır.

YAZARIN BEYANI

Katkı Oranı Beyanı: Yazar, çalışmanın tümüne tek başına katkı sağlamıştır.

Destek ve Teşekkür Beyanı: Çalışmada herhangi bir kurum ya da kuruluştan destek alınmamıştır.

Çatışma Beyanı: Çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması söz konusu değildir.

KAYNAKÇA

- Acar, O. K. ve Akman, E. (2019). Türkiye’de kamu personel politikalarının süreç modeli çerçevesinde analizi. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(27), 203-217. doi:10.20875/makusobed.533924
- AICPA. (2002). *Statement on auditing standards (SAS) No.99: Consideration of fraud in a financial statement audit*. American Institute of Certified Public Accountants. Erişim adresi: <https://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00316.pdf>, (17.02.2021).
- Alankaya, Ş. ve Akpınar, S. (2017). Sinema filmlerindeki muhasebeci karakterlerinin kişilik özellikleri: Hollywood filmleri incelemesi. *İşletme Bilimi Dergisi*, 5(3), 235-255.
- Altın Piyasa. (2020). *Son 30 yılın altın fiyatları*. Erişim adresi: http://www.altinpiyasa.com/son-30-yilin-altin-fiyatları_45225.html, (17.02.2021).
- Aydoğdu Bağcı, S. (2020). *Kaynaklarına göre vergi türleri vergilerin tarihsel ve teorik gelişimi*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Başbakanlık. (2004). *Kamu Görevlileri Etik Kurulu Genelgesi*. Erişim adresi: https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/02/etik_genelge_2004_27-1.pdf, (17.02.2021).
- Başbakanlık. (2005). *Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri İle Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/File/GeneratePdf?mevzuatNo=8044&mevzuatTur=KurumVeKurulusYonetmeli&mevzuatTertip=5>, (17.02.2021).
- Batı, M. (2019). *Muhasebe hileleri ve vergiden kaçınma: Türk vergi mevzuatındaki yasallığı*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Beard, V. (1994). Popular culture and professional identity: Accountants in the movies. *Accounting, Organizations and Society*, 19(3), 303-318. doi: 10.1016/0361-3682(94)90038-8
- Bekci, İ. ve Avşarlıgil, N. (2011). Finansal bilgi manipülasyonu yöntemlerinden yaratıcı muhasebe ve bir uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, (2), 131-162.
- Bektöre, S. (2003). Muhasebe mesleği, etik ve Enron olayı. *Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(1), 1-9.
- Bowal, P. ve Lau, B. (2005). Professional ethics. *LawNow*, 29(4), 32-42.

- Bozkurt, N. (2011). *İşletmelerin kara deliği hile: Çalışan hileleri*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Caglio, A., Cameran, M. ve Klobas, J. (2019). What is an accountant? An investigation of images. *European Accounting Review*, 28(5), 849-871. doi: 10.1080/09638180.2018.1550000
- Christensen, M. ve Rocher, S. (2020). The Persistence of accountant beancounter images in popular culture. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(6), 1395-1422. doi: 10.1108/AAAJ-09-2019-4163
- Coşkun Arslan, M. ve Şahin, E. (2018). Muhasebe mesleğinin medyadaki yansımaları üzerine bir inceleme. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(3), 2040-2054. doi: 10.17218/hititsosbil.422635
- Coşkun, Y. (2012). Repo ve ters repo düzenlemeleri: Banker krizi sonrası ortaya çıkışı ve finansal başarısızlık dersleri ışığında politika önerileri. *Business and Economics Research Journal*, 3(1), 59-90.
- Cressey, D. R. (1953). *Other people's money; a study of the social psychology of embezzlement*. New York, NY, US: Free Press.
- Çevikbaş, R. (2006). Yönetimde etik ve yozlaşma. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(1), 265-289.
- Çüçen, A. K. (2003). *Felsefeye giriş*. Bursa: Asa Yayınları.
- Daştan, A., Bellikli, U. ve Bayraktar, Y. (2015). Muhasebe eğitiminde etik ikilem ve etik karar alma konularına yönelik KTÜ-İİBF öğrencileri üzerine bir araştırma. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(1), 75-92.
- Dellaportas, S. (2013). Conversations with inmate accountants: Motivation, opportunity and the fraud triangle. *Accounting Forum*, 37(1), 29-39. doi: 10.1016/j.accfor.2012.09.003
- Demirdağ, M. (2017). *Türkiye ekonomisindeki gelişmelerin sinema sektörüne yansımaları (1970-1980)*. Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Devlet Memurları Kanunu. (DMK). (1965). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.657.pdf>, (17.02.2021).
- Dimnik, T. ve Felton, S. (2006). Accountant stereotypes in movies distributed in north america in the twentieth century. *Accounting, Organizations and Society*, (31), 129-155.
- Doğan, H. İ. ve Sevinç, B. (2011). Suç teorileri ve şehir güvenliği: Bitlis iliyle ilgili genel bir değerlendirme. *Polis Bilimleri Dergisi*, 13(4), 27-53.
- Dolap Beygiri. (2017). *Türk sineması araştırmaları*. Erişim adresi: <https://www.tsa.org.tr/tr/film/filmgoster/245/dolap-beygiri>, (17.02.2021).
- Donat, Y. (2016, 8 Şubat). *Ne şehittir ne gazi*. Erişim adresi: <https://www.sabah.com.tr/yazarlar/donat/2016/02/08/ne-sehittir-ne-gazi>, (17.02.2021).
- Edib Ahmet bin Mahmut Yükneci. (2013). *Günümüz diliyle Atebetü'l-Hakâyık gerçeklerin eşiği*. Y. Çağbayır (Çev.). İstanbul: Ötüken Yayınları.
- Enofe, A. O., Nakpodia, J. O. ve Moruku, J. A. (2014). Ethics and role of accountants. *European Journal of Business and Management*, 6(27), 144-148.
- Eryılmaz, B. (2008). Etik kültürü geliştirmek. *Türk İdare Dergisi*, (459), 1-12.
- Felton, S., Dimnik, T. ve Bay, D. (2008). Perceptions of accountants' ethics: evidence from their portrayal in cinema. *Journal of Business Ethics*, 83(2), 217-232. doi: 10.1007/s10551-007-9613-z
- Güçhan, G. (1993). Sinema-toplum ilişkileri. *Kurgu Dergisi*, (12), 51-71.
- Güngör, E. (2017). 1950'ler Türkiye'sinde modernleşme ve gündelik hayat değişimlerine sinema üzerinden bakmak: İstanbul Geceleri filmi. *Abant Kültürel Araştırmalar Dergisi (AKAR)*, 2(3), 94-112.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (1983). *Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname*. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/4.5.178.pdf>, (17.02.2021).

- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2005a). *Etik Hakkında Genelge*. Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/02/Etik-Hakk%C4%B1nda-Genelge.docx>, (17.02.2021).
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2005b). *İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar*. Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/12/20051231M3-4.htm>, (17.02.2021).
- Hoffjan, A. (2004). The image of the accountant in a german context. *Accounting and the Public Interest*, 4(1), 62-89. doi: 10.2308/api.2004.4.1.62
- International Ethics Standards Boards for Accountants (IESBA). (2014). *Muhasebe meslek mensupları için etik kurallar el kitabı*. Türker, M., Sayar, A. R. Z. ve Türker, İ. (Ed.). S. Gündoğdu, M. Karataş, A. A. Biçer ve A. Saldanlı, (Çev.). Ankara: TÜRMOB Yayınları. Erişim adresi: <https://turmob.org.tr/ekutuphane/detailPdf/58717b3a-355d-48d3-8712-b7e9744b0ba4/muhasebe-meslek-mensuplari-icin-etik-kurallar-el-kitabi--turkce-----2014>, (17.02.2021).
- International Ethics Standards Boards for Accountants (IESBA). (2018). *IESBA Handbook Code of Ethics*. New York: IFAC. Erişim adresi: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Handbook-Code-of-Ethics-2018.pdf>, (17.02.2021).
- Jacobs, K. ve Evans, S. (2012). Constructing accounting in the mirror of popular music. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(4), 673-702. doi: 10.1108/09513571211225097
- Jacobson, D. (1965). The public image of the accountant. *New York Certified Public Accountant*, 35(9), 680-682.
- Jeacle, I. (2012). Accounting and popular culture: Framing a research agenda. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(4), 580-601.
- Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun. (2004). Erişim adresi: <https://www.uab.gov.tr/uploads/pages/etik-komisyonu/1-5-5176.pdf>, (17.02.2021).
- Kamu Görevlileri Etik Kurulu. (2020). *2005-2020 Yıllarına Ait Kamu Görevlileri Etik Kuruluna Yapılan Başvuruların İstatistik Bilgileri*. Erişim adresi: <http://www.etik.gov.tr/wp-content/uploads/2020/01/2005-2020basvuruistatistikleri.pdf>, (17.02.2021).
- Karabey, C. N. (2020). *İşletmelerde etik karar verme*. Konya: Eğitim Yayınevi.
- Kaya, N. ve Yanık, R. (2011). Muhasebe meslek ahlakı, etik ve müşteri tatmini ilişkisi. *EKEV Akademi Dergisi*, 15(49), 293-306.
- Köse, E. ve Aldemir, M. E. (2019). Muhasebe etiği ve etik dışı davranmaya yönelten sebepler: Nevşehir ilinde bir araştırma. *Uluslararası İşletme, ekonomi ve Yönetim Perspektifleri Dergisi (IJBEMP)*. ASOS Yayınevi. doi: 10.29228/ijbemp.40370
- Kutlu, H. A. (2011). *Muhasebe meslek ahlakı*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Mal Bildiriminde Bulunulması, Rüşvet ve Yolsuzluklarla Mücadele Kanunu. (1990). Erişim adresi: https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/02/etik_kanun_3628.pdf, (17.02.2021).
- Milletlerarası Andlaşma. (2010). *Saydamlığın Artırılması ve Yolsuzlukla Mücadelenin Güçlendirilmesi Stratejisi (2010-2014)*. Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2010/02/20100222-1.htm>, (17.02.2021).
- Özçelik, H. ve Angı, G. G. (2017). Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ve etik ikilem algıları: Antalya ili örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (50), 141-158.
- Öztürk, S., Karabayır, M. E. ve Cengiz, S. (2018). Muhasebe meslek mensubu adayları ve etik ikilem. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, (Özel Sayı), 328-353. doi: 10.29067/muvu.344768
- Sarı Aksakal, B. (2018). Türk sineması ışığında Türkiye'deki sosyoekonomik, sosyopolitik ve sosyokültürel dönüşümler. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 11(58), 749-759. doi: 10.17719/jisr.2018.2589
- Sever, M. (2019). 1980 sonrasında Türkiye'de toplumsal değişme. *Uluslararası Halkbilimi Araştırmaları Dergisi*, 2(3), 2-10.

- Smith, D. ve Jacobs, K. (2011). "Breaking up the sky": The characterisation of accounting and accountants in popular music. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(7), 904-931. doi:10.1108/09513571111161648
- Sorunke, O. A. (2016). Personal ethics and fraudster motivation: The missing link in fraud triangle and fraud diamond theories. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 6(2), 159-165. doi: 10.6007/IJARBS/v6-i2/2020
- Sönmez, V. ve Alacapınar, F. G. (2016). *Örneklendirilmiş bilimsel araştırma yöntemleri* (4. Baskı.). Ankara: Anı Yayıncılık.
- Tavares, J. D. A. ve da Silva Dantas, M. G. (2017). Accountant profile in the cinema of the 21st century. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 7(2), 218-239.
- Türk Medeni Kanunu (TMK). (2001). Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4721.pdf>, (17.02.2021).
- Türker, D. (2006). *The Turkish satiric comedies in the 1980s*. Yüksek Lisans Tezi, The Graduate School of Social Sciences of Middle East Technical University, Ankara.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB). (1990). *Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik*. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/File/GeneratePdf?mevzuatNo=4650&mevzuatTur=KurumVeKurulYonetmeligi&mevzuatTertip=5>, (17.02.2021).
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB). (2007). *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik*. Erişim adresi: <https://www.mevzuat.gov.tr/File/GeneratePdf?mevzuatNo=11666&mevzuatTur=KurumVeKurulYonetmeligi&mevzuatTertip=5>, (17.02.2021).
- Uçma Uysal, T., Türker, M. ve Kurt, G. (2019). *Etik ve etik kurallar*. Ankara: Sayıştay Başkanlığı.
- Uluyağcı, C. (1996). Türk sinemasında güldürü. *Kurgu Dergisi*, (14), 89-95.
- Uyanık, Ö. Ş. (2019). *Türk Sineması'nda sosyoekonomik yapı üzerine bir inceleme (2013—2018)*. Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Ünlü, U. (2012). Son değişiklik kapsamında rüşvet suçu. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi (TBB)*, (102), 323-340.
- Vieriu, D. (2017). The conceptual analysis of professional ethics. *Journal of Law and Administrative Sciences*, (8), 137-144.
- Wolfe, D. T. ve Hermanson, D. R. (2004). The fraud diamond: Considering the four elements of fraud. *The CPA Journal*, 74(12), 38-42.
- Yazıcı, N. (2018). Hile üçgeni: Fırsatların önlenmesinde kırık camlar teorisi. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 53(3), 843-851. doi: 10.15659/3.sektor-sosyal-ekonomi.18.09.1023
- Yıldırım, A. ve Şimşek, H. (2018). *Sosyal bilimlerde nitel araştırma yöntemleri*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Yıldırım, E. (2018). Toplumsal yapının aynası olarak sinema: Söylem ve eleştirel söylem analiz yöntemlerine göre Ayla filminin çözümlemesi. *İnif E-Dergi*, 3(1), 234-243.