

# MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ MESLEK ETİĞİ VE ETİK İKİLEM ALGILARI: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

Yrd. Doç. Dr. Hakan ÖZÇELİK\*

Gülşah Gizem ANGI\*\*

Makale Gönderim Tarihi : 17.06.2016 / Kabul Tarihi : 19.10.2016

## ÖZ

Muhasebe meslek mensupları ilişkili oldukları muhasebe bilgi kullanıcısı paydaşlarına karşı olan sorumlulukları gereği, bilgi üretim süreçlerinde etik kurallara uygun davranmak zorundadırlar. Bu zorunluluk gereği etik kurallarla ilgili gerekli düzenlemeler ilgili otoriteler tarafından düzenlenmiştir.

Etik kurallar düzenlenmiş olmasına rağmen, meslek mensupları karar süreçlerinde tartışılabilir doğrular arasındaki kararsızlıktan yada kesin doğru bilinmesine rağmen kararı etkileyici faktörlerden dolayı, etik ikilem yaşayabilmektedirler.

Bu çalışmada meslek mensuplarının etik ikilem görüşlerinin tespiti, etik ikileme neden olan faktörler ve etik ikilemi azaltıcı faktörlerin belirlenmesi amaçlanmıştır. Amaç doğrultusunda; Antalya ilinde faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının görüşlerine yönelik ankete dayalı bir araştırma yapılmış ve elde edilen veriler çeşitli istatistiksel metotlarla test edilerek sonuçlar yorumlanmıştır.

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

## PROFESSIONAL ETHICS IN ATTITUDES OF ACCOUNTING PROFESSIONS AND PERCEPTIONS OF ETHICAL DILEMMA: THE CASE OF ANTALYA

### ABSTRACT

Accounting professionals must act in an ethical manner in their related area as they deal with stakeholders. The authorities make regulations due to this necessity in ethical manner.

Although the regulation made in ethics, sometimes decision makers have dilemma because of Ethics and the importance of ethical decision making have taken on increasing significance because of the pressures placed by stockholders and affected by some factors.

The objective of this study was the evaluation of ethical dilemma of employee in different professions, factors which cause for dilemma, and the factors decreasing the dilemma. For this aim, the survey, which covers the accountants in Antalya region, was used and the data were analysed by statistical methods.

**Keywords:** Accounting, Ethics, Profession Ethics, Accounting Profession Ethics, Ethical Dilemma.

\* Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, hakanozcelik@sdu.edu.tr

\*\* Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, gulsahgizemangi@outlook.com

## 1. GİRİŞ

**E**tik kelimesi Yunanca karakter manasına gelen ‘ethos’ kelimesinden gelmektedir. ‘Ethos’ kelimesinden türetilen ‘ethics’ kavramı ise ideal ve soyut olanı incelemekle meşgul olan bir felsefedir. Etik iyi-kötü, doğru-yanlış gibi doğuştan gelen veya sonradan edinilen manevi değerleri inceler. Etik temelde insanların tüm davranışlarının ve hareketlerinin sebeplerini, etkilerini diğer bir deyişle temelinde ne olduğunu inceler (Aydın, 2002: 75).

Etik sözcüğü Oxford sözlüğünde üç şekilde tanımlanmıştır. İlk olarak Etik, değer yargılar bilimidir. İkinci olarak, insan yaşamının belirli bölümlerinde söz konusu olan kabul görmüş kurallardır ve üçüncü olarak, insanların en geniş anlamdaki görevlerinin bilimi, sivil, politik ve uluslar arası yasa bilimidir (Kırlıoğlu ve Akyel, 2003: 58).

Bu tanımlardan yola çıkarak Etik kavramı, son yıllarda dünyada ve ülkemizde hemen hemen her alanda gündeme gelmektedir. Farklı şekillerde tartışılrsa da, her meslek alanında kendine özgü meslek etiği ile ilgili kurallar oluşturulmakta ve bunlar için gereken eğitimler verildiği görülmektedir. Günümüzde her meslekte, meslek mensuplarından mesleğini yerine getirirken bir takım kişisel, mesleki ve ahlaki nitelikler istenmektedir. Meslek mensuplarının bu özellikleri üzerinde barındırmasıyla hem mesleğin hem de meslek mensubunun gelişiminin sağlanacağı düşünülmektedir (Kızıl vd., 2015: 8).

Etik kavramı, toplumun her alanında önemli olduğu gibi muhasebe mesleğinde de büyük önem taşımaktadır. Her meslekte gerekli olan bilgi, beceri, kişisel özellikler gibi gereklilikler muhasebe mesleğinde de önemli yer kaplamaktadır. Etik, yaşamın her alanında davranışları yönlendiren standartların ve ilkelerin bütünü olarak doğruyu ve yanlış ayırt etmek anlamında algılandığı için,

tarihsel süreç içinde farklı toplumlar ve kültürler kendi kurallarını oluşturmuşlardır. Bu kuralların temelleri bazen dine ve geleneklere, bazı durumlarda ise meslek gruplarının özelliklerine bağlı olarak biçimlenmiştir. Bunlar özellikle kuralların ve düzenlemelerin henüz tam olarak yerleşmediği toplumlarda ilişkilerin sürdürülebilmesinin bir yolu olarak görülmüştür. Ancak zaman içinde özellikle sanayi toplumuna geçişle birlikte; ekonomide, sosyal yaşamda görülmüş ve aynı zamanda işletmelerde ilişkilerin kompleks bir yapı alması ile her alanda daha açık kural ve ilkelerin bulunması bu kavramın uygulanmasını kaçınılmaz hale getirmiştir. Meslek mensuplarının tüm dünyada devletlere, toplumlara ve müşterilere ait çok geniş sorumlulukları vardır. Meslek mensuplarının üç tarafında çıkarlarını korumak için doğru kararlar alması, her zaman güvenilir hizmet etmek ve toplum çıkarlarını korumak, olmak üzere iki önemli görevi vardır. Bu yüzden muhasebe mesleğiyle uğraşan kişilerin ahlak kurallarına hakim olması gerekmektedir (Alövsat ve Aras, 2002: 2).

Meslek ahlâkı; meslek mensuplarının bağımsız olarak hareket etmesi, kendi kendini kontrol etmesi ve moral dürüstlüğü sağlamasını ifade eder. (Selimoğlu, 1998: 146). Meslek etiği ise, bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin olarak oluşturup koruduğu, mesleği icra eden mensuplarının kişisel çıkarlarını sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz olan mensuplarını dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve toplum çıkarlarını gözeten, mesleki ilke ve kurallar bütünüdür (Güney ve Çınar, 2012: 94).

Etik, yasal gerekleri aşan ölçüde kendini kontrol demek olan ideal bir insan özelliğidir. Bu kavram muhasebe meslek mensupları açısından irdelendiğinde ise, moral ilkeler sisteminin çalıştırılması, müşteriler, toplum ve diğer muhasebe meslek mensupları ile olan ilişkilerinde uyulması gereken kuralların yerine getirilmesi olarak ifade edilmektedir (Selimoğlu, 2006: 438). O halde, mu-

hasebe meslek etiği; muhasebe meslek mensuplarınınca gerek faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse herhangi bir sebeple mesleki faaliyetin yürütülemediği durum ve dönemlerde, kanunlara uygun işlemlerin yapılması yanında toplumun değer yargılarına da önem verilerek güvenilir bilgilerin topluma sunulması ve müşteriler, toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünüdür (Daştan, 2009: 285).

Muhasebe meslek mensuplarının, meslek gereği müşterilerine, meslektaşlarına ve topluma karşı taşıdığı sorumluluklar, çalışmaları sırasında etik kurallara uymalarını zorunlu kılmaktadır. Diğer meslek dallarında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de bazen etik sorumluluklarla ilgili olarak uygulamada belirsizliklerle karşılaşılabilir (Çiftçi, 2003: 80). Muhasebe mesleğinde yapılacak etik dışı bir uygulamanın etkisi bütün bir topluma yayılabilir. Örneğin etik dışı davranışlar sonucunda mali tablo verilerini gerçek dışı gösterme ve vergi kaçırma durumunda bütün topluma yayılacak bir etki meydana gelmiş olur (Kutlu, 2008: 148).

Etik ile ilgili yapılan açıklamalarda sonra etik ikilemler ise, bir olayın birbiriyle ters düşen iki tarafında da tartışılabilir doğruların olması durumunda ortaya çıkabilmektedir. Tanımlanmaları karmaşık ve zordur. Herhangi bir olayın çözümünde, kişilerin mesleki yargılarını kullanırken içine düştükleri kararsızlıklardan kaynaklanır. Günlük iş hayatında denetçinin, muhasebecinin ve herhangi bir iş adamının bu tür ikilemlerle karşılaşması kaçınılmazdır. Bu tür etik ikilemlerin çözümlenmesinde çeşitli seçenekler söz konusu olabilir ancak, sorunun çözümünde etik dışı davranışa bir bahane aranmamalıdır (Kutlu, 2008: 150).

Muhasebe meslek etiğinin önemine ve etik ikilemleri azaltmaya dikkat çekmeyi hedefleyen bu çalışmamızda; etik, meslek etiği, muhasebe etiği ve etik ikilemler kavramlarıyla ilgili kısaca

bilgi verildikten sonra bunların doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının yaşamış olduğu etik ikilemlere neden olan faktörler, etik ikilemler uygulama görüşleri ve bu ikilemlerin azaltıcı önlemleri ile ilgili meslek mensuplarına anket yapılmış ve ortaya çıkan bulgularla ilgili uygulama kısmı oluşturulmuştur.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

Cohen, Pant ve Sharp (2001) tarafından Kanada işletme öğrencileri ve muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan araştırmadan elde edilen sonuçlara göre öğrenciler ve meslek mensuplarının bireysel etik karar verme konusunda önemli ölçüde farklı davrandıkları tespit edilmiştir.

Aymankuy ve Sarioğlan (2005), Balıkesir il merkezindeki muhasebe meslek mensuplarının üzerine yapmış oldukları çalışma da, genel olarak eğitim seviyelerinin yüksek olmasına karşın, etik kavramının, felsefi açıdan, mesleki yaşamda uygulanması ve uygulanabilirliği konusunda fikir farklılıkları yaşadıkları sonucuna ulaşmışlardır.

Ergün ve Gül (2005), Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren meslek mensuplarına yönelik yaptıkları 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 etmişlerdir.

Kutlu (2008) tarafından Erzurum ve Kars illerinde yapılan çalışmada ise, muhasebe meslek mensuplarının yaşadıkları etik ikilemler ve ikilemlerin yoğunluğu etkileyen faktörler ortaya konulmaya çalışılmıştır. Muhasebe mesleğiyle uğraşanların yaşadığı etik ikilem düzeyini belirlemek amacıyla yaptığı çalışmasının sonuçlarına göre muhasebe meslek mensupları etik ikilemler yaşamakta, ancak ikilemin yoğunluğu gelir, yaş ve müşteri gibi değişkenlerin etkisiyle farklılaşabilmektedir. Yaşı daha genç olanlar, erkekler, daha az eğitim almış olanlar, daha az sayıda müşterisi olanlar

ve aylık geliri daha düşük olanlar, meslek hayatlarında daha çok etik ikilem yaşamaktadırlar. Müşteri kaybetme endişesi de yine bu gruplarda daha fazla etik ikilem yaşanmasına neden olmaktadır.

Bilen (2008), Doğu Anadolu Bölgesinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik kurallarına bakışlarını ve sorunları tespit etmek amacıyla 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 olduğunu tespit etmiştir. Meslek mensuplarının tahsilât, meslektaşlar arasındaki rekabet, ücret tarifesinin altında defter tutulması ve ücret yetersizliği en önemli dört sorun olarak belirlenmiştir.

Fleming, Romanus ve Lightner (2009), muhasebe etiği ikilemlerinin mesleki ortamının muhasebe öğrencilerinin ahlaki yargısını etkileyip etkilemediğini araştırırken, denetçilerin veya şirket muhasebecilerinin karşılaşılabileceği dört etik ikilem kullanmış oldukları çalışmalarında; muhasebe öğrencilerinin denetim şartlarında şirket şartlarına göre daha yüksek ahlaki yargı seviyesi olduğu belirlenmiştir. Öğrenciler etik bilgilerini muhasebe ortamına esnek bir şekilde taşımayacağı görülmüş, bu nedenle muhasebe akademisyenlerine ve uzmanlarına, muhasebe müfredatındaki etiğin denetime dayalı olarak vurgulanmasının, öğrencilerin, muhasebe mesleğinin farklı bölümlerinde gereken etik karar verme yeterliliğini geliştirmede yetersiz kalabileceğini tespit etmişlerdir.

Sakarya ve Kara (2010), Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir illerinde SMMM ve YMM unvanlarıyla faaliyet gösteren 226 meslek mensubu ile etik algıları üzerine bir çalışma yapmışlardır. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete göre; etik algılamada

bir farklılık olduğu, unvana göre; meslek mensuplarının unvanları ile dürüstlük ve mesleki davranış değişkeni arasında anlamlı farklılıkların bulunduğu, mesleki deneyime göre; meslek mensuplarının mesleki yeterlilik ve özen ile mesleki davranış değişkenlerine ilişkin meslek etiğine bakış açıları arasında anlamlı farklılıkların olduğu, mükellef sayısına göre; meslek mensuplarının tarafsızlık değişkenine ilişkin mesleki etiğine bakış açıları arasında anlamlı farklılığın olduğu, genel olarak meslek etiği ile ilgili değişkenler arasındaki ilişkinin incelenmesi sonucunda dürüstlük ile tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve genel olarak etik algılaması değişkenleri arasında anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu belirlenmiştir.

Kısakürek ve Alpan, (2010)'ın Sivas'ta 112 muhasebe meslek mensubu ile gerçekleştirdiği anket sonuçlarına göre çevresel baskıların, alınan eğitimlerin ve meslek örgütünün denetimlerinin etik kurallara uyulmasında etkili olduğu belirtilmiştir. Araştırma sonucuna göre, meslek mensubunun daha fazla para kazanma tutkusu kendi ahlaki zayıflığının etik dışı davranışının önemli sebepleri arasında olduğu ortaya çıkmıştır. Katılımcılar, eğitim kurumlarında meslek etiği derslerinin zorunlu olması gerektiğini ifade etmişlerdir.

Yıldız (2011), Kayseri de faaliyette bulunan bağımsız SMMM'lerin meslek etiği algılamaları ve meslek üyelerini etik dışı uygulamalara yönelten ifadeleri belirlemeye yönelik bir çalışma yapmıştır. Çalışmanın sonucunda, meslek üyelerini etik dışı davranışlara yönelten sebeplerin başında birinci derecede önemli baskı grubunun mükellefler olduğu tespit edilmiştir. Bunun dışında, mali denetim yetersizliği, kamudaki kayırmalar, kayıt dışı ekonomi, ekonomik istikrarsızlık ve meslek mensupları arasındaki politik ve siyasi görüş farklılıklarının etik dışı davranışa yönelten sebepler olduğu belirlenmiştir.

Yalçın (2011), çalışmasında TÜRMOB etik yönetmeliği ile dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak belirlenen temel etik ilkeler konusunda tutumlarını araştırmak üzere bir anket formu hazırlayarak Türkiye’de bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin tutumları araştırmıştır. Meslek mensuplarından 412 ve işletmelerden 580 katılımcının verdikleri cevaplar analiz edildiğinde, yasalarda belirtilmese bile etik ilkelere uyulması gerektiği ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının müşterilerinden emanet almasının yasaklanması ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlığın mesleğin temelini oluşturduğu konusunda yüksek düzeyde bir katılım vardır.

Kutluk ve Ersoy (2011), çalışmalarında muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeylerini ve etik yargı düzeyi puanlarında demografik değişkenlere göre farklılaşma olup olmadığını tespit etmek amacıyla Antalya’daki 150 SMMM’ye uygulamış oldukları anketin sonuçlarına göre, kadınların etik yargı düzeyi puanları, erkeklerden daha yüksek olduğu ortaya konmuştur. Muhasebe meslek mensuplarının etik yargı düzeyi puanları arasında meslek unvanı, yaş, öğrenim durumu, hayatının çoğunun geçtiği yer ve deneyime göre ise anlamlı bir farklılık bulunmadığını ifade etmişlerdir.

Güney ve Çınar (2012), Erzurum ilinde SMMM’lere yönelik çalışmalarında; meslek mensuplarının etik ilkelerinin önemini 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, ayrıca etik ilkeler bağlılığın eğitim ve gelir düzeyi ile doğru orantılı olarak arttığı sonucuna ulaşmışlardır.

Çubukçu (2012) çalışmasında, Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi tarafından

yayınlanan IES 4 Mesleki Değerler ve Tutum Standardı ve IEPS 1 Mesleki Değerler, Etik ve Tutumlar Geliştirme ve Sürdürme Yaklaşımları ortaya koymuş ve işletme bölümü lisans ve lisansüstü eğitimlerde etik dersi ile ilgili durum analizi yapmıştır. Sonuç olarak, etik eğitiminin erken dönemlerde başlaması gerektiğini belirtirken bunun aksine muhasebe meslek mensuplarının eğitim süreçlerinin erken dönemleri olan lisans ve lisansüstü programlarında etik derslerinin henüz yeterli olmadığını tespit etmiştir.

Ünsar ve Hozer (2012), Edirne ilinde faaliyet gösteren SMMM’lerin meslek ahlaklarına ait tutumlarının belirlenmesi üzerine gerçekleştirmiş olduğu çalışmalarında, meslek mensuplarının verdiği cevapları sosyo-demografik değişkenler belirleyerek analiz etmiş bunun sonucunda meslek mensuplarının medeni durumlarına göre, baba ve anne eğitim durumlarına göre meslek mensupları arasında istatistikî anlamlı bir farklılık olduğunu tespit etmişlerdir.

Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012), Yozgat ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile sergiledikleri etik tutumlar arasında ilişki olup olmadığını belirlemek için yaptıkları çalışmada, kişilik özellikleri ile etik karar verme davranışı arasında zayıf da olsa bir ilişki tespit etmişlerdir.

Çiçek ve arkadaşları (2013), Kırıkkale ilindeki muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine bakış açılarını ortaya koymaya yönelik yapmış oldukları çalışmada; mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamalarının etik dışı uygulamaya neden olabileceği, yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslek etiğine bağlı kaldıkları, aylık net geliri arttıkça etiğe verilen önemin arttığı ve yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumladıkları sonuçlarına ulaşmışlardır.

Hacıhasanoğlu (2013) yaptığı çalışmada, Sakarya ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarına



temel etik durumlarla ilgili anket uygulanmıştır. Araştırmada elde edilen sonuçlara göre, meslek mensuplarının beklenti doğrultusunda, etik kararlara uygun davranış sergiledikleri belirlenmiş ve çeşitli demografik özellikler bakımından farklı etik ilkeler ile ilgili görüş farklılıkları olduğu tespit edilmiştir.

Fidan ve Subaşı (2014) tarafından, İstanbul ilinde mesleğe yeni başlamış olan stajyerlerin etik algılarını belirlemeye yönelik bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucunda; çoğunluğunun mesleki etik kuralları hakkında hiç eğitim almadıkları, eğitim alan adaylar ise daha çok meslek kuruluşlarının yayınlarından faydalanarak yada stajları sırasında eğitim aldıklarını belirlenmiştir. Adayların yaklaşık dörtte biri stajları süresinde mesleki etik kurallarına aykırı davranışlar gözlemlendiklerini ve bu aykırı davranışlara yönelten sebeplerin başında müşteriyi kaçırmamak düşüncesi ve daha çok para kazanma isteği olduğunu ifade etmişlerdir. Ayrıca, meslek mensubunu etik dışı davranışlara yönelten sebeplerin içinde dini faktörlerin ve siyasal eğilimlerin etkisinin olmayacağını da belirtmişlerdir.

Akın ve Özdaşlı (2014) çalışmalarında, Muhasebe meslek mensupları ile meslek yüksekokulu öğrencilerinin etik kavramının algılanmasına yönelik mesleki etik kuralları yönetmeliği kapsamında yer alan dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik ve özen ve mesleki davranış etik boyutlar baz alınarak karşılaştırmalı bir analiz yapılmıştır. Araştırma sonucunda, muhasebe eğitimi alan öğrencilerin muhasebe mesleğini icra eden meslek mensuplarına kıyasla dürüstlük ve şeffaflık ilkelerinin meslek mensupları tarafından daha fazla ihlal edildiğini düşündükleri tespit edilmiştir.

Çetin ve Dağlı (2014), Isparta ilinde muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşleri üzerine yapmış oldukları çalışmada;

mesleki bilgiye önem verdikleri, meslek etiğinin bir disiplin olarak gördükleri ve büyük bir çoğunluğunun meslek mensuplarının uyması gereken değer standartlarının tamamını önemsedikleri sır saklama konusuna da önem verdiklerini belirtmişlerdir. Özellikle meslek mensuplarını etik kurallardan sapmaya yönlendiren nedenlerin başında eğitim yetersizliği ve denetimdeki eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

Yılmaz ve arkadaşları (2015) tarafından yapılan çalışmada, Samsun ilinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının TÜRMOB etik yönetmeliğini nasıl algıladıkları ve genel etik değerler konusundaki görüşleri incelenmiştir. Bu amaç doğrultusunda, Samsun ilindeki 239 muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmış ve sonuç olarak, kıdem durumuna göre genel etik alt ölçeği ile ölçek toplam puanlarında kıdemli meslek mensupları lehine anlamlı ölçüde değiştiği tespit edilmiştir. Ayrıca dürüstlük alt ölçeği ile mesleki yeterlilik ve özen alt ölçek puanlarında kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

### 3. ARAŞTIRMA

#### 3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Araştırmanın amacı; meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşlerini tespit etmektir. Amaç doğrultusunda, Antalya İlindeki meslek mensupları ile anket çalışması gerçekleştirilmiştir. Araştırma, meslek mensuplarının etik ikileme düşüktükleri noktalar konusunda farkındalık oluşturmak ve etik ikilemi azaltıcı tedbirlerin gelişimine katkı sağlayacaktır.

#### 3.2. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma Antalya İlindeki muhasebe meslek mensuplarına yapılmıştır. Anket çalışması, 2015 yılının Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos ve

Eylül aylarında yüz yüze görüşme yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

Anket sonuçlarının değerlendirilmesinde SPSS 20 bilgisayar paket programından faydalanılarak anket sonuçları SPSS veri tabanına girilmiş, elde edilen sonuçlar Microsoft Excel ve Word programlarına aktarılarak tablo ve grafiklerden oluşturulmuştur.

### 3.3. Araştırmanın Metodolojisi

Araştırmada Antalya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na bağlı olarak faaliyetlerini sürdüren meslek mensuplarından örneklem seçilmiş, "anket tekniği" ile verilerin elde edilmesi yoluna gidilmiştir. Antalya ilinde Odaya bağlı olarak faaliyetini sürdüren 247 adet Serbest Muhasebeci, 2554 adet ise Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olmak üzere toplamda 2801 adet meslek mensubu bulunmaktadır. Bu bağlamda Antalya İli ve İlçelerinden, basit tesadüfî örnekleme yöntemiyle 238 kişinin örneklem grubuna alınması hedeflenmiştir. Araştırmada veri toplamak amacıyla oluşturulan anket formunda demografik bilgilerin yanı sıra, meslek mensuplarının etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık

düzeylerinin değerlendirilebilmesi amacıyla 5'li likert ölçeği kullanılmıştır (1.Kesinlikle Katılmıyorum, 2.Katılmıyorum, 3.Kararsızım, 4.Katılıyorum, 5.Kesinlikle Katılıyorum).

Araştırma bulgularını değerlendirmede ve analiz etmede veri tipine bağlı olarak öncelikle frekans, aritmetik ortalama ve standart sapma istatistikleri kullanılmıştır. Değişkenler arasında ilişki aramaya yönelik olarak da One-Way ANOVA testi kullanılmıştır. Analizde anlamlılık düzeyi 0,01 olarak kabul edilmiştir.

### 3.4. Araştırmanın Bulguları ve Analizi

#### 3.4.1. Güvenilirlik Analizi

Ankette yer alan soruların ve hipotezlerin ele alınmasında bir bütün oluşturup oluşturmadıklarını sorgulamak için güvenilirlik testi uygulanmıştır. Güvenilirlik katsayısı olan Cronbach Alpha Değeri 0,745'tir. Alpha katsayısının değerlendirilmesinde uyulan değerlendirme kriterlerine göre bulunan sonuç, ölçeğin yüksek derecede güvenilir olduğunu göstermektedir. Güvenilirlik analizine ilişkin SPSS sonuçları Tablo 1 de görüldüğü gibidir.

**Tablo 1. Cronbach's Alpha Değeri**

Cronbach's Alpha Değeri	Madde sayısı
0,745	22

## 3.4.2. Genel Bilgiler

Tablo 2. Anketi Cevaplayan Meslek Mensuplarına Ait Demografik Bilgiler

		Frekans	Yüzde			Frekans	Yüzde	
Cinsiyet	Kadın	100	42	Aylık Gelir	2.500 den az	66	27,7	
	Erkek	138	58		2.501-5.000	78	32,8	
Yaş	18-20	-	-		5.001-7.500	41	17,2	
	21-30	37	15,5		7.501-10.000	25	10,5	
	31-40	124	52,1		10.001-12.500	9	3,8	
	41-50	56	23,5		12.501-15.000	10	4,2	
	51 ve üzeri	21	8,8		15.001-17.500	4	1,7	
Eğitim	Orta öğretim	11	4,6		17.501-20.000	4	1,7	
	Ön lisans	19	8,0		20.001 ve üzeri	1	,4	
	Lisans	190	79,8		Mükellef Sayısı	10 > MS	42	17,6
	Lisansüstü	18	7,6	10 < MS < 20		15	6,3	
Meslek	Serbest Muhasebeci	27	11,3	20 < MS < 30		37	15,5	
	Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	206	86,6	30 < MS < 40		42	17,6	
	Yeminli Mali Müşavir	5	2,1	40 < MS < 50		39	16,4	
Tecrübe	0-5 yıl	47	19,7	50 < MS < 100		45	18,9	
	6-11 yıl	58	24,4	100 < MS		18	7,6	
	12-17 yıl	58	24,4	Mesleki Etik Eğitimi		Evet	158	66,4
	18-23 yıl	48	20,2			Hayır	80	33,6
	24 yıl ve üzeri	27	11,3					

Ankete katılanların cinsiyetlerine göre, %58'inin erkek, %79,8'inin lisans mezunu, %86,6'sının Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, tecrübe olarak 6 ila 17 yıl arası meslek mensupları toplamda 48,8'ini, aylık gelirin 2500 ile 5000 arası %32,8'i,

toplamda mükellef sayısının 50 ila 100 arasında %18,9'u oluşturmaktadır. Mesleki etik eğitimine katılan meslek mensupları ise %66,4 oranındadır. Anketi cevaplayan meslek mensuplarına ait demografik bilgiler Tablo 2 de görüldüğü gibidir.



### 3.4.3. Etik Uygulama İle İlgili Görüşler

**Tablo 3. Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Uygulama İle İlgili Görüşleri**

Sıra	Etik ile ilgili Uygulama Görüşleri	N	Ortalama (X)	Standart Sapma
1	Mesleğin saygınlığının artırılması için meslek odalarının ve meslektaşlarının etik konularında gerekli hassasiyeti göstermeleri şarttır.	238	4,4664	,72108
2	Bazı meslek mensuplarının gerçekleştirdiği etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını azaltmaktadır.	238	4,4034	,81979
3	Muhasebe etik kurallarını bilir ve o kurallara uygun davranırım.	238	4,2647	,72427
4	Meslek etiğine uygun davranabilmek için her zaman kendimde gerekli heyecanı hissetmişimdir.	238	4,1218	,73337
5	Etik ikilemin sonunda genellikle etik olan davranışı gerçekleştiririm.	238	3,9664	,76784
6	Meslek etiğine uygun davranmamdan dolayı mükellef kaybettiğim olmuştur.	238	3,6891	1,15286
7	Meslek hayatımda etik ikilem yaşadığım durumlar olur.	238	3,5672	1,09934
8	Meslek etik kurallarını yeterli buluyorum.	238	2,9580	1,14291
9	Meslektaşlarının meslek etik kurallarına uygun davrandıklarını düşünüyorum.	238	2,8908	1,07750

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem ile ilgili uygulama görüşleri Tablo 3 de gösterilmiştir. Görüşler incelendiğinde, mesleki saygınlığın artırılması için, meslek mensubu ve odalarının gerekli hassasiyeti göstermeleri gerektiği, meslek mensuplarından bazılarının etik dışı davranışları mesleki saygınlığı azalttığı ve mesleki etik kurallarını bildiklerini ve ona uygun davranmaya çalıştıkları görüşleri, katılım oranına göre ilk sıralarda yer almışlardır. Bu görüşleri sırasıyla, mesleki etiğe uygun davranabilmek için gerekli heyecanı kendilerinde hissetmeleri, etik ikileme düşmeleri halinde genellikle etik olan davranışı sergiledikleri ve etik davranışlardan dolayı müşteri kaybettikleri

görüşü izlemiştir. Meslek hayatında etik ikilem yaşadığı durumlarla karşılaştığı, mesleki etik kurallarının yeterli bulunması ve meslektaşların etik kurallara uygun davrandığı görüşlerine ise, daha az düzeyde katılım olduğu görülmektedir. Burada dikkat çeken bir durum, meslek men-

suplarının kendilerini etik kurallara uygun davrandıkları görüşüne yüksek düzeyde katılım söz konusu iken, meslektaşlarının ise etik kurallara uygun davrandıkları görüşüne katılımın düşük düzeyde kalmış olmasıdır. Kendilerinin meslek etiğine uygun davrandıklarını düşünen meslek mensupları, meslektaşları için ise uygun davranmadıklarını düşünmektedirler.

### 3.4.4 Etik İkileme Neden Olan Faktörler

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşamalarına neden olan faktörler Tablo 4 de gösterilmiştir. Etik ikileme neden olan faktörler; mükellef kaynaklı (Mükelleflerin az vergi ödeme istekleri, muhasebeciler üzerine kurmuş oldukları baskı ve gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları), kamu otoritesi (bürokrasi ve yasalardaki sürekli değişiklikler) ve kişisel faktörler (meslek mensuplarının kendileri ile ilgili olan Müşteri kaybetme riski ve daha çok para kazanma istekleri) olmak üzere üç grupta ele alınmıştır.

**Tablo 4: Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İkilem Yaşamalarına Neden Olan Faktörler**

Sıra	Etik İkileme Neden Olan Faktörler	N	Ortalama (X)	Standart Sapma
1	Mükelleflerin vergiden kaçırma girişimi, muhasebecilerin yaşadığı etik çelişkilerin önemli bir nedenidir.	238	3,9496	1,00504
2	Mükellefler ve işverenlerin muhasebeciler üzerindeki baskıları etik çelişki nedenidir.	238	3,9328	,95229
3	Mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları etik dışı uygulamalara neden olabilmektedir.	238	3,6975	1,14409
4	Devletin bürokratik yapısı ve yönetim erki etik çelişkilere sebep olmaktadır.	238	3,6176	1,06776
5	Yasalardaki sürekli değişiklikler etik çelişki nedenidir.	238	3,5714	1,09137
6	Müşteri kaybetme endişesi etik ikilem yaşamamdaki sebeplerden birisidir.	238	3,0714	1,25920
7	Etik ikilem yaşamamdaki nedenlerden biri daha çok para kazanma isteğidir.	238	2,6975	1,24984

Sonuçlar incelendiğinde; mükellef kaynaklı faktörlerin ilk sırada, kamu otoritesi kaynaklı faktörlerin ikinci sırada ve kendileri ile ilgili faktörlerinde üçüncü sırada yer aldığı görülmektedir.

Meslek mensuplarının etik ikileme düştükleri noktaların daha çok dış kaynaklı faktörlerin, kendileri ile ilgili olmayan, ön plana çıktığı görülmektedir.

### 3.4.5. Etik İkilemi Azaltıcı Faktörler

**Tablo 5: Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İkilemi Azaltıcı Faktörleri**

Sıra	Etik İkilemi Azaltıcı Faktörler	N	Ortalama (X)	Standart Sapma
1	Muhasebe meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması yararlı olacaktır.	238	4,2185	,90157
2	Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak tedbirler, muhasebecilerin yaşadığı etik ikilemleri azaltır.	238	4,2101	,91747
3	Vergi oranların düşürülmesi mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltır.	238	4,1933	1,03750
4	Meslek mensuplarının aylık geliri arttıkça etiğe verilen önemde artmaktadır.	238	3,7143	1,07635
5	Etik ikilimden çıkışta en önemli faktör kültürel çevrele ilgili değerlerim oluyor.	238	3,2899	1,24099

Tablo 5 de, Meslek mensuplarına göre etik ikilemi azaltıcı faktörlerin değerlendirilmesinde; etik derslerine eğitim programlarında yer verilmesi, kayıt dışı ekonomiyi azaltıcı tedbirlerin artırılması ve vergi oranlarının düşürülmesi etik ikilemi azaltıcı önlemler olarak ön plana çıkmaktadır. Bu önlemleri sırasıyla aylık gelir artışı izlemektedir. Meslek mensuplarına göre, Etik ikilemi azaltıcı ve meslek mensuplarını etik ikilemden kurtulma aracı olarak kültürel çevre düşük düzeyde etik ikilemi azaltıcı faktör olarak değerlendirilmiştir.

### 3.5. Farklılık Analizleri

Anket sonuçlarına göre %99 anlamlılık düzeyinde tecrübe, mükellef sayısı ve aylık gelir açısından tespit edilen anlamlı farklılıklar aşağıda sıralanmıştır. Cinsiyet, yaş, eğitim ve mesleki unvanlara

(SM, SMM, Yeminli Mali Müşavir) göre anlamlı farklılık bulunamamıştır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşamasına neden olan faktörler, tecrübe açısından anlamlı farklılık tespit edilen değişkenler Tablo 6 da gösterilmiştir. Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi ve mükelleflerin evrakları zamanında ulaştırmamaları değişkenlerinde anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Mesleğin ilk yıllarında, vergiden kaçınma girişimi yaşanan etik çelişkilerin önemli nedeni olarak görülmektedir. Evrakların zamanında ulaştırılmaması değişkeni ile ilgili olarak, meslek mensuplarının mesleğin ilk yıllarında daha fazla oranda etik ikilem yaşadıkları sonucuna varılmıştır. Mesleki tecrübe arttıkça iki değişkenle ilgili yaşanan etik ikilemin azaldığı söylenebilir.

#### 3.5.1. Tecrübe Açısından Anlamlı Farklılıklar

**Tablo 6: Tecrübe Açısından Tespit Edilen Anlamlı Farklılıklar**

	Değişkenler	Tecrübe	N	Mean	Std. Deviation	F	Sig.
Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik ikilem yaşamasına neden olan faktörler	Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi, yaşanan etik çelişkilerin önemli bir nedenidir.	0-5 yıl	47	4,0213	,96660	4,006	,004
		6-11 yıl	58	4,2414	,73294		
		12-17 yıl	58	4,0517	,96286		
		18-23 yıl	48	3,5417	1,25407		
		24- yıl	27	3,7037	,95333		
	Mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları etik dışı uygulamalara neden olabilir.	0-5 yıl	47	3,8723	1,09578	4,249	,002
		6-11 yıl	58	3,9828	,88835		
		12-17 yıl	58	3,5345	1,28712		
		18-23 yıl	48	3,7708	1,11545		
		24- yıl	27	3,0000	1,17660		

p<0,01

## 3.5.2. Mükellef Sayısı Açısından Anlamlı Farklılıklar

Tablo7: Mükellef Sayısı Açısından Anlamlı Farklılıklar

	Değişkenler	Mükellef Sayısı	N	Mean	Std. Deviation	F	Sig.
Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İkilim Yaşamalarına Neden Olan Faktörler	Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi, yaşanan etik çelişkilerin önemli bir nedenidir.	10 > MS	42	3,8333	,90841	3,822	,001
		10 < MS < 20	15	4,2667	,79881		
		20 < MS < 30	37	4,2703	,65186		
		30 < MS < 40	42	4,1667	,90841		
		40 < MS < 50	39	4,0769	,89984		
		50 < MS < 100	45	3,6667	1,16775		
		100 < MS	18	3,2222	1,43714		
	Etik ikilim yaşamamadaki nedenlerden biri daha çok para kazanma isteğidir.	10 > MS	42	3,2381	1,05483	3,557	,002
		10 < MS < 20	15	2,0667	1,09978		
		20 < MS < 30	37	2,7838	1,05765		
		30 < MS < 40	42	3,0000	1,36149		
		40 < MS < 50	39	2,3846	1,24848		
		50 < MS < 100	45	2,4889	1,21771		
		100 < MS	18	2,2778	1,44733		
Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İkilim ile İlgili Uygulama Görüşleri	Bazı meslek mensuplarının gerçekleştirdiği etik dışı uygulamalar mesleğin saygınlığını azaltmaktadır.	10 > MS	42	3,7857	1,17982	6,546	,000
		10 < MS < 20	15	4,9333	,25820		
		20 < MS < 30	37	4,3784	,79412		
		30 < MS < 40	42	4,5238	,63392		
		40 < MS < 50	39	4,4615	,75555		
		50 < MS < 100	45	4,5778	,54309		
		100 < MS	18	4,6111	,50163		
Muhasebe meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması yararlı olacaktır.		10 > MS	42	3,7857	1,13773	2,991	,008
		10 < MS < 20	15	4,6667	,61721		
		20 < MS < 30	37	4,3243	,66892		
		30 < MS < 40	42	4,2619	,79815		
		40 < MS < 50	39	4,3846	,67338		
		50 < MS < 100	45	4,1111	1,13262		
		100 < MS	18	3,7857	1,13773		

Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik İkilemi Azaltıcı Faktörleri	Vergi oranların düşürülmesi mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltır.	10 > MS	42	3,6905	1,23936	4,341	,000
		10 < MS < 20	15	4,6667	,72375		
		20 < MS < 30	37	4,2703	,69317		
		30 < MS < 40	42	4,4524	,91605		
		40 < MS < 50	39	4,5385	,60027		
		50 < MS < 100	45	3,8889	1,28315		
		100 < MS	18	4,2222	1,11437		
	Mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak tedbirler, muhasebecilerin yaşadığı etik ikilemleri azaltır.	10 > MS	42	3,9762	,89683	3,307	,004
		10 < MS < 20	15	4,7333	,45774		
		20 < MS < 30	37	4,2703	,73214		
		30 < MS < 40	42	4,5000	,83374		
		40 < MS < 50	39	4,3077	,79980		
		50 < MS < 100	45	3,8667	1,12006		
		100 < MS	18	4,1667	1,09813		

p<0,01

Tablo 7’de meslek mensupları mükellef sayıları açısından anlamlı farklılık tespit edilen değişkenler gösterilmiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşamasına neden olan faktörlerden, mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi ve daha çok para kazanma isteği değişkenlerinde mükellef sayısı açısından anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Büyük oranda vergiden kaçınma girişimini önemli etik ikilem faktörü olarak düşünen meslek mensubu mükellef sayılarının kırkın altında olduğu görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem ile ilgili uygulama görüşleri, bazı meslek mensuplarının gerçekleştirdiği etik dışı uygulamaların mesleğin saygınlığı azalttığı değişkeninde mükellef sayısı açısından anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Etik dışı uygulamalar yapan meslek mensuplarının

mesleki saygınlığı azalttığı görüşüne, sahip oldukları mükellef sayısına bakılmaksızın meslek mensupları tarafından, yüksek oranda katılım olduğu anlaşılmaktadır.

Muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemi azaltıcı faktörlerle ilgili, muhasebe meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması, vergi oranların düşürülmesi ve mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak tedbirler faktörlerinde mükellef sayıları açısından anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Her seviyedeki mükellef sayısına göre, muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemi azaltıcı faktörlerle ilgili görüşleri incelendiğinde; muhasebe meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması, vergi oranlarının düşürülmesi ve mükelleflerin vergiden kaçınma girişimlerini azaltacak tedbirlerin artırılması görüşlerine yüksek oranda katılım olduğu tespit edilmiştir.

### 3.5.3. Aylık Gelir Açısından Anlamlı Farklılıklar

Tablo 8’de muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem yaşamasına neden olan faktörlerden, aylık gelir açısından anlamlı farklılık tespit edilen değişkenler gösterilmiştir. Anlamlı farklılık tespit edilen değişkenler; mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları ve daha çok para kazanma isteği faktörleridir.

Mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ula-

tırmamalarının, etik ikilem faktörü olarak düşünülen meslek mensuplarının gelir durumları incelendiğinde, 10.000 her seviyede 12.500 arası hariç yüksek oranda katılım olduğu görülmektedir.

Çok para kazanma arzusunun etik ikilem nedeni olarak gören meslek mensuplarının oranı, gelir seviyeleri arttıkça azalmaktadır. Benzer bir sonuç, Kutlu tarafından 2008 yılında Erzurum ve Kars illerinde yapılan araştırmada, aylık geliri daha düşük olan meslek mensuplarının daha fazla etik ikilem yaşadıkları ortaya çıkmıştır.

**Tablo 8: Aylık Gelir Açısından Tespit Edilen Anlamlı Farklılıklar**

	Değişkenler	Aylık Gelir	N	Mean	Std. Deviation	F	Sig.
Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik ikilem yaşamasına neden olan faktörler	Mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları etik dışı uygulamalara neden olabilir.	2.500 den az	66	3,9242	,94967	2,619	,009
		2.501-5.000	78	3,3718	1,29041		
		5.001-7.500	41	3,9268	1,23268		
		7.501-10.000	25	3,8400	,80000		
		10.001-12.500	9	2,8889	1,36423		
		12.501-15.000	10	4,2000	,42164		
		15.001-17.500	4	4,2500	,50000		
		17.501-20.000	4	3,0000	1,15470		
		20.001-üzeri	1	4,0000	-		
	Etik ikilem yaşamamdaki nedenlerden biri daha çok para kazanma isteğidir.	2.500 den az	66	3,1818	1,09417	3,819	,000
		2.501-5.000	78	2,3974	1,23098		
		5.001-7.500	41	3,0488	1,30290		
		7.501-10.000	25	2,2000	1,04083		
		10.001-12.500	9	2,1111	1,26930		
		12.501-15.000	10	2,8000	1,31656		
		15.001-17.500	4	2,5000	1,73205		
		17.501-20.000	4	1,7500	,50000		
		20.001-üzeri	1	1,0000	-		

p<0,01



#### 4. Sonuç

Muhasebe meslek mensuplarının görev ve sorumluluklarını yerine getirirken, mesleğin saygınlığının korunması ve muhasebe temel kavramlarından sosyal sorumluluk kavramı gereği toplumsal çıkarların gözetilebilmesi için, mesleki etik kurallarına uygun davranmaları gerekmektedir.

Muhasebe meslek etiği, muhasebe bilgilerinin doğru, tarafsız ve zamanında kullanıcılarına ulaştırmak üzere, bilgi üreticisi olan muhasebe meslek mensuplarının mesleklerini icra ederken davranışlarını düzenleyen uyulması gereken kurallar bütünüdür. Muhasebe bilgilerinin kullanıcı amaçlarına uygun ölçüde kaliteli üretilebilmesinde, mesleki etik kurallar doğrudan etkilidir. Meslek mensupları, bilgi üretim ve karar süreçlerinde mesleki faaliyetlerini icra ederken, farklı seçenekler arasında kararsızlığa düşebilmektedirler. Her seçeneğin kendi içinde tartışılabilir doğrularının olduğu veya seçenekler arasında doğru olanın kesin bilinmesine rağmen, farklı etkenlerden dolayı kararsızlık durumlarının oluşması durumu olan etik ikilem ortaya çıkmaktadır. Mesleki etik kurallarına uygun davranış tarzı, etik ikilemlerle karşılaştıklarında veya yaşadığı çelişkileri aşabilmeleri ve muhasebecilerin yaşadığı etik ikilemlerin çözümünde önemli rol oynamaktadır.

Meslek mensuplarının etik uygulamalar konusundaki görüşlerinin, etik ikilem nedenleri ve etik ikilemi azaltıcı tedbirlerin belirlenmesi amacıyla yapılan bu çalışmada veriler; meslek mensuplarının etik uygulamalarla ilgili görüşleri, etik ikileme neden olan faktörler ve etik ikilemi azaltıcı faktörler olmak üzere üç başlıkta gruplandırılmış çalışma sonuçları aşağıda özetlenmiştir.

Etik uygulama görüşleri ile ilgili olarak; meslek mensubu ve odalarının etik konusunda gerekli hassasiyeti göstermeleri gerektiği, etik dışı davranışların mesleğin saygınlığını azalttığı, mesleki etik kurallarını bildiklerini ve ona uygun dav-

ranmaya çalıştıkları belirlenmiştir. Etik uygulama görüşlerinden bazı meslek mensuplarının gerçekleştirdiği etik dışı uygulamaların mesleğin saygınlığını azalttığı görüşü ile mükellef sayısı değişkeni arasında anlamlı farklılık görülmüştür.

Etik ikileme neden olan faktörlerin, mükellef, kamu otoritesi ve kişisel faktörler olmak üzere üç grupta incelendiği bu çalışmada, mükellef kaynaklı faktörler ön plana çıkmaktadır. Mükelleflerin az vergi ödeme istekleri, muhasebeciler üzerine kurmuş oldukları baskı ve gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları önemli etik ikilem faktörleri olarak ön plana çıkmaktadır. İkinci grupta kamu otoritesi kaynaklı; bürokrasi ve yasalardaki sürekli değişiklikler etik ikilem faktörü olarak görülürken, meslek mensupları kendilerinden kaynaklı etik ikileme neden olan faktörlerine katılım oranı düşüktür.

Etik ikileme neden olan faktörlerden, mükellef sayısı, tecrübe ve gelir değişkenlerine göre anlamlı farklılık tespit edilen faktörler vardır. Tespit edilen farklılıklar aşağıda açıklanmıştır.

- Mükellef sayısı değişkenine göre, mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi, çok para kazanma isteği arasında anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir.

- Tecrübe değişkenine göre; mükelleflerin vergiden kaçınma girişimi ve mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları arasında anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Mesleki tecrübe arttıkça, her iki faktörle ilgili, etik ikilem düzeyleri azalmaktadır.

- Gelir değişkenine göre; Meslek mensuplarının daha çok para kazanma isteği ve mükelleflerin gerekli evrakları zamanında ulaştırmamaları ile anlamlı farklılık olduğu tespit edilmiştir. Düşük gelir gruplarındaki meslek mensuplarının, daha çok para kazanma faktöründe daha fazla etik ikilem yaşadıkları, gelir seviyesi arttıkça bu

faktör kaynaklı etik ikilem yaşama oranının düşmektedir.

Etik ikilemi azaltıcı faktörler olarak; etik eğitime ağırlık verilmesi, kayıt dışı ekonomiyi azaltıcı tedbirlerin artırılması ve vergi oranlarının düşürülmesi faktörleri ön plana çıkmaktadır. Etik ikilemi azaltıcı faktörler arasındaki kültürel çevre faktörünün etik ikilemi azaltıcı etkisi olduğunu düşünen meslek mensuplarının oranı düşük olarak gerçekleşmiştir.

Etik ikilemi azaltıcı faktörlerle ilgili olarak, mükellef sayısı değişkenine göre; muhasebe meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması, vergi oranların düşürülmesi ve mükelleflerin vergiden kaçınma girişimleri faktörleri arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının etik yargı düzeyleri arasında cinsiyet, yaş ve eğitim değişkenleri ile üç gruptaki faktörler arasında anlamlı bir farklılık bulunmamıştır.

**KAYNAKÇA**

- Akın, Osman ve Özdaşlı, Kürşat, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uymaları Gereken Etik İlkelerine Uyuma Düzeyine Yönelik Meslek Mensupları İle Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü Öğrencilerinin Algıları”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Temmuz, 2014.
- Alövsat, Müslümov ve Aras, Güler, “Türkiye’de Muhasebe ve Finansal Yönetim Uygulamalarında Etik Davranışları Etkileyen Faktörlerin Analizi”, XXI. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Bodrum, 2002.
- Aydın, İnyet Pehlivan, “Yönetimsel Matematik ve Örgütsel Etik”, Pegem Yayıncılık, s.5, 2002.
- Aymankuy, Yusuf ve Sarıoğlu, Mehmet, “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İli Merkezinde Bir Uygulama”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 8, Sayı 14, 2005.
- Bayrak, Sabahat, “İş Ahlakı ve Sosyal Sorumluluk”, Beta Basım Yayın, İstanbul, 2001.
- Bilen, Abdülkadir, “Doğu Anadolu Bölgesindeki Muhasebe Meslek Mensuplarının Profilleri, Etik Kurallarına Bakışları ve Meslek Sorunları Üzerine Bir Araştırma”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 85, Ocak-Şubat, 2008.
- Cohen, Jeffrey R., Laurie W. Pant, David J. Sharp, “An Examination of Differences in Ethical Decision – Making Between Canadian Business Students and Accounting Professionals”, Journal of Business Ethics, Vol. 30, No. 4., 2001.
- Çetin, Ali Cüneyt ve Dağlı, Sevinç, “Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma”, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı: 20, 2014.
- Çiçek, Hüseyin, vd., “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakış Açıkları: Kırklareli İlinde Bir Araştırma”, Tekirdağ SMMM Odası Sosyal Bilimler Dergisi, Temmuz, Sayı:2, 2013.
- Çiftçi Yavuz, “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği: Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslararası Düzenlemelerle Karşılaştırılması”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Sayı: Eylül, 2003.
- Çubukçu, Sezen, “Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartları Komitesi Düzenlemeleri Çerçevesinde Etik Eğitime İlişkin Durum Analizi”, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı: 12 (1), 2012.
- Daştan, Abdülkerim, “Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt 26, Sayı 1, 2009.
- Ergün, Halil ve Gül, Kudret, “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarıncı Algılanışı”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 25, 2005.
- Fidan, Meral ve Subaşı, Şerife, “Muhasebe Meslek Mensubu Adaylarının Etik Algıları: İstanbul İli Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ekim, 2014.
- Fleming, D. M., Romanus, R. N. ve Lightner, S. M., “The Effect of Professional Context on Accounting Students’ Moral Reasoning” Issues in Accounting Education, 24(1), 2009.
- Güney, Selami ve Çınar, Orhan, “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin(SMMM) Etik Algıları: Erzurum Örneği”, Atatürk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 26(2), 2012.
- Hacıhasanoğlu, Tansel, “Sakarya İlinde Faaliyet Gösteren Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma”, C.Ü İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:14, Sayı:1, 2013.
- Kırloğlu, Hilmi ve Akyel, Nermin, “Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 17, 2003.
- Kısakürek, Mustafa ve Alpan, Nesrin, “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama” MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 47, 2010.

- Kızıl, Cevdet, vd., ‘‘Yalova İlinde İkamet Eden Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Etik Algısı’’, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 8(1), 2015.
- Kutlu, Hüseyin, Ali, ‘‘Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma’’, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, Cilt 63, Sayı 2, 2008.
- Kutluk, Filiz Angay ve Ersoy, Ayten, ‘‘Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma’’, Ege Akademik Bakış, Cilt: 11, Sayı: 3, Temmuz, 2011.
- Özkan, Azzem ve Hacıhasanoğlu, Özkan, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler’’, Niğde Üniversitesi BF Dergisi, Cilt :5, Sayı: 2, 2012.
- Sakarya, Şakir – Kara, Suat, ‘‘Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması’’, KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi 12 (18), 2010.
- Selimoğlu, Kardeş Seval, ‘‘Muhasebede Meslek Ahlakı Yaklaşımı’’, III. Türkiye Muhasebe Denetimi Sempozyumu, ‘‘Muhasebe Denetimi Mesleğinde Yetkiler, Sorumluluklar ve Meslek Ahlakı’’, İSMMMO Yayınları, İstanbul, 1997.
- Selimoğlu, Kardeş Seval, ‘‘Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik’’, Mali Çözüm, Kasım, Sayı 61, 2006.
- Ünsar, Agah, Sinan.- Hozer, Sinan, ‘‘Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakına Ait Tutumlarının Belirlenmesi: Edirne ili Örneği’’, Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt: 49, Sayı: 571, 2012.
- Yalçın, Selçuk, ‘‘Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması’’, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ekim, 2011.
- Yıldız, Gülsevil, ‘‘Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama’’, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 36, Ağustos-Aralık, 2011.
- Yılmaz, Erdal, vd., ‘‘Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği’’, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Ocak, 2015.