

MUHASEBE MESLEK ETİĞİ VE MESLEK MENSUPLARININ ETİK HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ ÜZERİNE İSPARTA İLİNDE BİR ARAŞTIRMA*

Ali Cüneyt ÇETİN¹
Sevinç ŞAHİN DAĞLI²

ÖZET

Bu çalışmada Isparta ilinde bulunan muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşlerini, meslek etiği ilkelerine uymalarında veya etik dışı davranışlarda bulunmalarında etkili olan nedenleri ve meslek etiği ile ilgili düzenlemeleri algılama düzeylerini belirlemeye yönelik ankete dayalı bir araştırma yapılmış ve sonuçları yorumlanmıştır. Araştırmaya katılan Isparta Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasına kayıtlı 115 meslek mensubunun muhasebe mesleğinin etiksel boyutu ile ilgili çeşitli görüşleri alınmıştır. Çalışmada ayrıca meslek üyelerinin etikle ilgili yargılarında unvana ve unvan gruplarına göre farklılaşma olup olmadığı analiz edilmiştir. Verilerin analizinde ve değerlendirilmesinde, tek yönlü varyans analizi (ANOVA) ile Kruskal-Wallis testi kullanılmıştır. Çalışmada meslek etiği düzenlemelerine ve uygulamalarına katkıda bulunmak amaçlanmıştır.

Anahtar kelimeler: Etik, muhasebe, muhasebe meslek etiği

THE ETHICS OF ACCOUNTING PROFESSION AND AN APPLICATION CITY OF İSPARTA ON MEMBERS' VIEWS ABOUT PROFESSIONAL ETHICS

ABSTRACT

In this study it is strived to be discovered the views related to profession ethics, reasons behind acting by ethics or behaving non-ethical of those employed accountants working in the city of Isparta and results for the survey-based research on how the regulations for the accounting professional

* Bu çalışma, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı Yüksek Lisans öğrencisi Sevinç Şahin DAĞLI tarafından Yrd. Doç. Dr. Ali Cüneyt ÇETİN'in danışmanlığında tamamlanan, "Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Uygulama" adlı yüksek lisans tezinden türetilmiştir.

¹ Akdeniz Üniversitesi, Alanya İşletme Fakültesi, Ekonomi ve Finans Bölümü, Antalya, cuneytcetin@akdeniz.edu.tr

² Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Finansman Bilim Dalı, ssahndagli@mynet.com

ethics were perceived by accountant members has been included. The sample of the study is 115 accountants employed. Isparta Chamber of Public Accountants and Financial Advisors registered accountants and financial consultants in the accounting profession's ethical dimension have been various opinions. In this study it is determined the effect of the title and title groups on the ethical judgments. The data got from the survey results of accountants, it is chosen to apply the analysis of variance (ANOVA) and Kruskal-Wallis tests to analyze and evaluate the data. In this study, it was aimed to contribute to the arrangements of the ethics of the profession and to their applications.

Key Words: *Ethics, accounting, the ethics of accounting profession*

GİRİŞ

Muhasebe mesleği sosyal sorumluluğu fazla ve objektif kriterlerle yürütülmesi gereken bireyler, kurumlar ve devlet için önemli bir meslektir (Saban ve Atalay, 2005: 52). Türkiye’de ve Dünyada son dönemlerde şirketlerde yaşanan yolsuzluklar ve kötü yönetim sonucu batan şirket sayılarındaki artış muhasebe mesleğinin ne denli hayati öneme sahip olduğunu göstermektedir. Dünya çapındaki şirketlerin iflasına kadar muhasebe ve denetim alanındaki etiksel boyutun önemi anlaşılamamış ve yeteri kadar öne çıkarılamamıştır (Kutlu, 2008a: 39). Muhasebe meslek etiğine duyulan gereksinim, ABD’nde meydana gelen Enron ve benzeri muhasebe skandalları gibi bazı kurumsal başarısızlıklar sebebiyle dünya çapında tekrar gündeme gelmiştir (Kılıç, 2002: 429).

Meslek etiği, belirli bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin olarak oluşturup koruduğu; meslek üyelerine emreden, onları belirli bir şekilde davranmaya zorlayan, kişisel eğilimlerini sınırlayan, yetersiz ve ilkesiz meslek mensuplarını dışlayan, meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet idealini korumayı amaçlayan ilke ve kurallar bütünüdür (Aydın, 2001: 4). Bu bağlamda muhasebede etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra, toplumun güncel değer yargılarını da dikkate alarak güvenilir bilgilerin sunulması için uyulması gereken kurallar bütünü şeklinde ifade edilmektedir (Saban ve Atalay, 2005: 52).

Muhasebe mesleği sadece teknik uzmanlık gerektiren bir meslek olmadığı için mesleğin etik kuralları çerçevesinde ve sosyal sorumluluk bilinciyle yürütülmesi gerekir. Bu çerçevede muhasebe etiği ruhsatlı meslek mensuplarının mesleki açıdan yeterli, güvenilir, tarafsız, bağımsız karar alabilmeyi, kendi kendini denetleyebilmeyi ve dürüst olunmayı gerektirmektedir (Daştan, 2009: 285).

Her ülkenin muhasebede uyulması gereken etik kuralları ile ilgili düzenlemeleri bulunmaktadır. Bu bağlamda meslek etiği düzenlemelerine ne ölçüde uyulduğunun belirlenmesi ve meslek etiği ile ilgili uygulamada karşılaşılan sorunlar ve bu sorunların çözümüne yönelik önerilerin geliştirilmesi büyük bir önem taşımaktadır. Bu çalışmada muhasebe meslek etiği ve Türkiye’de muhasebe mesleğine yönelik etik ile ilgili düzenlemelere yer verilerek, muhasebe meslek mensuplarının etik hakkındaki görüşleri üzerine Isparta ilindeki Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) unvanlı meslek mensupları ile muhasebe çalışanlarına yönelik bir anket çalışması yer almaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının etik anlayışının incelenmesi için yapılan bu araştırmada, Isparta ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının kişisel bilgileri, mesleki anlayışları, mesleki etik anlayışları, beklenti ve talepleri belirlenmiştir. Anket sorularından elde edilen veriler analiz edilerek gerekli değerlendirmeler ve açıklamalar yapılmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşlerinin unvana göre farklılık gösterip göstermediği test edilmiş ve etik davranışla ilgili ifadelere katılımların hangi unvan gruplarında ağırlık kazandığının belirlenmesine yönelik bir analiz gerçekleştirilmiştir.

İLGİLİ LİTERATÜR

Muhasebe meslek etiği üzerine yapılan bir takım çalışmalar bulunmaktadır. Bunlardan Eynon ve diğ. (1997) küçük firmalarda çalışan muhasebecilerle serbest çalışan muhasebecilerin etik yargı becerilerini belirlemek için yaptıkları bir araştırma yer almaktadır. Aymankuy ve Sarioğlan (2005) tarafından yapılan çalışmada muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine olan yaklaşımları incelenmiştir. Buna göre meslek mensuplarını doğrudan veya dolaylı olarak etik dışı davranışlara iten etkenlerin başında mükelleflerin ikinci olarak yasaların geldiği ifade edilmektedir. Tükenmez ve Kutay (2005) meslek mensubunun Türk toplumunun ahlaki prensiplere duyarlılık düzeyini ve farklı koşullar altında ahlaki davranışlarını etkileyen faktörleri belirlemek amacıyla muhasebe meslek mensupları üzerinde bir çalışma yapmışlardır. Ergün ve Gül (2005) tarafından Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan araştırmada, meslek mensuplarının en çok önem verdikleri etik ilkelerin, dürüstlük, mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve mesleki sorumluluk olduğunu tespit edilmiştir. İşgüden ve Çabuk (2006) tarafından yapılan çalışmada da elde edilmiştir. Meslek mensupları yaptıkları işlerde baskı altında kalmadan karar almalarının mümkün olmadığını ifade etmişler ve mali denetimin yetersizliği ve yasal boşluklardan dolayı mükelleflerin baskılarını artırdıklarını belirtmişlerdir. Özbirecikli ve Ural (2006) tarafından

muhasebecilerin karar alma sürecinde etik ve sosyal sorumluluğa verdikleri önem düzeyini belirlemek amacıyla yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının bir eylem sonucunda oluşacak zararın derecesi hakkındaki inancı ve deontolojik normları dikkate alma eğilimi ve iş deneyimleri arttıkça daha fazla etiksel yargılamalarda buldukları tespit edilmiştir. Ayrıca cinsiyetin etiksel yargılamayı ters yönde etkilediği, etiksel algılama, yargılama ve niyet arasında pozitif bir ilişki bulunduğunu belirlemiştir.

Kirik (2007) tarafından yapılan çalışmada muhasebe hata ve hilelerinin temelinde sadece muhasebecilerin değil, özellikle mükelleflerin, hükümet politikalarının, vergi uygulamalarının ve toplumsal yapı gibi faktörlerin de etkili olduğu ifade edilmektedir. Hile konusunda özellikle mükelleflerin istek ve baskılarının, meslek mensuplarını zor durumda bıraktığı, meslek mensuplarının kamu çıkarı ile mükellef çıkarı arasında çelişki yaşadıkları, mali denetimin yeterli olmaması, yasal boşluklar ve meslek mensubunun mükelleflere parasal yönden bağımlı olmasının mükelleflerin baskılarını arttırmada etken olduğu tespit edilmiştir.

Bayraktar (2007) yaptığı çalışmada Türkiye’de muhasebe hilesi yapanların işletmeyi olduğundan iyi göstermek veya işletmeyi olduğundan kötü göstermek amacıyla yaptıklarını ifade etmektedir. Çalışma sonucunda konuya ilişkin olarak vergi kaçırma, zimmetlerin ve yolsuzlukların gizlenmesi, belge sahtekârlığı (naylon fatura), kayıt dışı işlemler ve uydurma hesaplar kullanmanın en çok rastlanan olaylar olduğu tespit edilmiştir.

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

Kutlu (2008b) tarafından Erzurum ve Kars illerinde yapılan çalışmada ise, muhasebe meslek mensuplarının yaşadıkları etik ikilemler ve ikilemlerin yoğunluğunu etkileyen faktörler ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Ertaş ve Arslan (2009) tarafından, Çorum ili orta ölçekli üretim işletmelerinde çalışan bağımsız muhasebe meslek mensuplarının, ulusal ve uluslararası kurumlar tarafından tespit edilen etik kuralları algılama düzeylerinin araştırıldığı çalışmada, meslek mensuplarının meslek etiği algılama düzeyleri ile bağımlı ya da bağımsız çalışmaları, unvan farklılığı ve mesleki deneyim düzeyleri arasında fark olmadığı belirlenmiştir.

Sakarya ve Kara (2010) tarafından yapılan ve Bursa, İzmir ve Balıkesir illerini kapsayan çalışmada muhasebe meslek etiğine yönelik düzenlemeler ve meslek mensupları tarafından algı düzeyleri incelenmiştir.

Çalışmadan elde edilen bulgulara göre meslek mensuplarının demografik özellikleri ile etik algılamalar arasında çeşitli farklılıklar tespit edilmiştir.

Kısakürek ve Alpan (2010) Sivas ilinde bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının “mesleki etik konusundaki yargıları, etik ilkelere uymalarında veya etik dışı davranışlarında etkili olan nedenler” belirlenmeye çalışılmıştır. Sivas ilindeki meslek mensupları; mesleki etik kurallarına uyulmasında “cezaî ve vicdani yaptırımların” etkili olduğu, etik dışı davranış nedenleri arasında “meslek mensubunun ahlaki zayıflığı”, “AB uyum sürecinin meslek etiğinin gelişmesine katkı sağlayacağı” fikirlerini öne sürmüşlerdir.

Yıldız (2010), Kayseri’de faaliyette bulunan bağımsız SMMM’lerin meslek etiği algılamaları ve meslek üyelerini etik dışı uygulamalara yöneltten ifadeleri belirlemeye yönelik bir alan çalışması yapmıştır.

Kutluk ve Ersoy (2011) muhasebe meslek üyelerinin etik yargı düzeylerini ve etik yargı düzeyi puanlarında demografik değişkenlere göre farklılaşma olup olmadığını tespit etmeye yönelik bir araştırmaları bulunmaktadır.

Okay (2011), muhasebede yapılan hata ve hileler ile bunların meslek etiğine olan etkilerini incelemiştir. Çalışmada Diyarbakır ilindeki Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Yeminli Mali Müşavir unvanları altında mesleğini icra eden bağımsız meslek mensupları araştırma kapsamına alınmıştır. Bağımsız muhasebe meslek mensubunu etik dışı davranışa ve hata yapmaya yönlendiren en güçlü faktör veya faktörlerin neler olduğu araştırılmıştır. Ayrıca araştırmada, bazı değişkenler ile etik dışı davranışa yönlendiren temel faktörler arasındaki ilişkiler de araştırma konusu yapılmıştır.

Özkan ve Hacıhasanoğlu (2012), muhasebe meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile etik karar verme davranışları arasında ilişkiler araştırılmıştır. Bu kapsamda Yozgat ilinde bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına anket uygulanmıştır. Araştırmadan elde edilen sonuçlara göre meslek mensuplarının kişilik özellikleri ile bazı etik karar verme davranışı arasında zayıf düzeyde bir ilişki tespit edilirken; bazı etik karar verme davranışı arasında ise ilişki tespit edilememiştir. Dolayısıyla bu sonuçlardan, muhasebe meslek mensuplarının etik karar verme davranışları ile ilişkili olabilecek başka değişkenlerin araştırılması gerektiği ortaya konulmuştur. Son olarak da, Bilen ve Yılmaz (2014), muhasebe mesleğinde etik çalışmalara yönelik yapılan düzenlemeleri incelemiştir.

TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER

Türkiye’de muhasebe mesleğinde etik kuralların oluşturulmasına yönelik farklı zamanlarda farklı birimler tarafından yapılmış düzenlemeler söz konusudur. Bunlardan ilk olarak Sermaye Piyasası Kurulu, Muhasebe Meslek Kanunu ile ilgili geliştirilen ve yayınlanan yönetmelik ve tebliğlerinde dağınık bir biçimde meslek ahlâkı kurallarına yer vermiştir. TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından hazırlanan 18.10.2001 tarihli 24557 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlâk Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı” uygulamaya konulmuştur. TÜRMOB’un meslek etiği ile ilgili ilk düzenlemesi olan Mecburi Meslek Kararı toplam 23 maddeden oluşmakta ve doğrudan etik ile ilgili kararları kapsamaktadır.

TÜRMOB 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu kapsamında konuya yeni bir düzenleme getirerek, 19.10.2007 tarih ve 26675 sayılı Resmi Gazetede “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” yayımlanmıştır. Söz konusu yönetmelikte, meslek etik ilkeleri üç bölümden ve 88 maddeden oluşmaktadır. Birinci bölümde 18 madde bulunmakta ve bu bölümde tüm meslek mensuplarının uyması gereken temel etik ilkeleri yer almaktadır. Ayrıca bu ilkelerin uygulanması için gereken kavramsal çerçeve sunulmaktadır. Kavramsal çerçeve; meslek mensuplarının temel ilkelere uyum ile ilgili tehditleri belirlemeleri, bu tehditleri ortadan kaldırmak veya kabul edilebilir bir düzeye indirmek için koruyucu önlemleri almaları için gerekli bir rehberdir. İkinci bölüm bağımsız çalışan meslek mensupları, üçüncü bölüm ise bağımlı çalışanlar için geçerli ilke ve durumları içermektedir.

Tüm meslek mensuplarının uyması gereken zorunlu temel etik ilkeleri şunlardır:

a. *Dürüstlük*: Tüm meslek mensuplarının meslekî ve iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalarıdır.

Dürüstlük ilkesi ayrıca adil davranmayı ve açık sözlülüğü ifade etmektedir. Meslek mensubu, herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyorsa, bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanmış bir rapor, haber veya sonucu dikkate almamalıdır.

b. *Tarafsızlık*: Yanlı veya önyargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının meslekî kararlarını etkilememesi veya engellememesidir.

Meslek mensupları tarafsızlıklarını olumsuz yönde etkileyebilecek durumlara maruz kalabilir. Bu tür durum ve baskıları tanımlamak veya öngörmek her zaman olası değildir. Dolayısıyla, meslek mensuplarının tarafsızlıklarını etkileyebilecek ortam ve ilişkilerden kaçınmaları gereklidir.

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

d. *Gizlilik*: Meslek mensubunun meslekî ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır.

e. *Meslekî Davranış*: Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir.

Mesleğin itibarını zedeleyecek davranışlar tüm gerekli bilgilere sahip üçüncü kişi ya da grup tarafından, mesleğin adını olumsuz etkileyeceği düşünülen davranışları kapsar.

Aynı yönetmelikte temel ilkeler çerçevesinde bağımsız çalışan meslek mensuplarının uyması gereken etik ilkeleri, karşılaşılabilecekleri tehditler ve önlemleri aşağıdaki başlıklar altında yer almıştır.

- Mesleki Atamalar (m.33-34)
- Mesleki Atamalarda Değişiklikler (m.35)
- Çıkar Çatışmaları(m.36-38)
- İkincil Görüşler (m.39)
- Ücretler ve Diğer Gelirler (m.40-43)
- Mesleki Hizmetlerin Pazarlanması(m. 44-45)
- Hediyeler ve Ağırlama (m.46)
- Müşteri Varlıklarının Muhafazası(m.47)
- Tüm Hizmetlerde Tarafsızlık (m.48-50)
- Güvence Sağlama Amaçlı Sözleşmeler, Bağımsızlık ve Sözleşme Dönemi (m. 51-61)

Bağımlı çalışan meslek mensuplarının yine temel ilkeler çerçevesinde uymaları gereken ilkeler ve davranışlar alt başlıklarda açıklanarak aşağıdaki biçimde yer almıştır.

- Potansiyel Çıkarlar (m. 70-72)
- Bilginin Hazırlanması ve Raporlanması(m. 73-74)
- Yeterli Uzmanlık Bilgisi İle Hareket Etme (m.75-78)
- Finansal Çıkarlar (m. 79-82)
- Teşvikler (m. 83-88)

Son olarak da TÜRMOB Mart 2014’de “Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ” yayınlamıştır. Bu tebliğin amacı; etik öğrenme yönünde isteklilik yaratarak, etik eğitimi ve etik davranış gelişimini sağlamak üzere, muhasebe meslek mensupları ile bunların bağlı oldukları meslek odası arasında yapılacak etik sözleşmenin ve sözleşme yapılması öncesinde meslek mensubunun tabi olacağı etik eğitiminin usul ve esaslarını belirlemektir.

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ETİK HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ ÜZERİNE ISPARTA İLİNDE BİR UYGULAMA

Araştırmanın Konusu ve Amacı

Araştırmanın konusu Isparta Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası’na kayıtlı Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanlı meslek mensupları ile muhasebe çalışanlarının Türkiye’deki muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere bakış açılarını ve meslek etiğini algılama düzeylerini anket yoluyla belirlemektir. Böylece araştırmada muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerinin (mesleki unvan, yaş, cinsiyet, eğitim düzeyi, gelir düzeyi) bakımından belirlenmesi, muhasebe etiği ile ilgili beklentilerinin ve taleplerinin ortaya çıkarılması, muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere bakış açılarını ve meslek etiği hakkındaki düşüncelerini mesleki unvanları bakımından değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

Araştırmanın Önemi

Muhasebe mesleğinde sunulan hizmetin kalitesi, finansal verilerin doğru ve güvenilir olması meslek mensuplarının tarafsızlık, gizlilik, dürüstlük, güvenilirlik ve sorumluluk gibi mesleki etik kurallarına uymasına bağlıdır. Bu nedenle mesleğin yürütülmesinde meslek mensuplarının etik kurallarının öneminin bilincinde olması çok önem arz etmektedir. Muhasebe mesleğinin etkin şekilde yürütülmesinde yasal düzenlemeler tek başına yeterli değildir. Bu bağlamda meslek mensuplarının etik kurallarını içselleştirmesi ve kuralların geliştirilmesi gereklidir. Son yıllarda bazı ülkelerde muhasebe alanında yaşanan olumsuz gelişmeler muhasebe mesleğinde etik ve güven tartışmalarını gündeme getirmiştir. Bu araştırmanın

önemi muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine bakış açılarının mesleki unvanları bakımından farklılaşp farklılaşmadığını ortaya koyması yönüyle Isparta ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarını doğrudan inceleyen ve konu edinen bir araştırma olmasıdır.

Araştırmanın Kapsamı ve Yöntemi

Isparta Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı 276 serbest muhasebeci mali müşavir, 51 serbest muhasebeci olmak üzere toplam 327 adet üye bulunmaktadır. 14 serbest muhasebeci, 174 serbest muhasebeci mali müşavir olmak üzere toplam 188 üye bağımsız olarak mesleki faaliyetini sürdürmekte ve bunların 147'si merkezde, 41'i ilçelerde mesleğini yürütmektedir (<http://www.isparta.smmmo.org.tr/02.11.2013>). Araştırma kapsamında serbest ve bağımlı olarak çalışan 327 meslek mensubundan tesadüfi örnekleme yöntemiyle seçilenlere mektup yoluyla veya elden anket formları ulaştırılmıştır. Bunlar arasında geri dönüşte bulunan 115 anket formu analize dahil edilmiştir.

Anket formunda yer alan soruların seçiminde literatürdeki çalışmalarda sıklıkla tekrar eden sorulardan yararlanılmıştır. Anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan meslek mensuplarının meslek unvanı, deneyimi, cinsiyeti, işyerinin bulunduğu merkez, eğitim düzeyi, mükellef sayısı ve aylık ortalama gelir düzeyi gibi demografik özelliklere ilişkin sorulara yer verilmiştir. İkinci ve üçüncü bölümlerde ise mesleki yeterlilik ve özen, tarafsızlık, dürüstlük, gizlilik, mesleki davranış ve genel olarak etik algılama düzeylerini ifade eden 5 soru ve 22 önerme cümlesinden oluşan 27 anket maddesi bulunmaktadır.

Önerme cümlelerinden 13 tanesi 5'li Likert ölçeğinde tanımlanmaktadır. Kavramsal çerçeveden hareketle oluşturulan sorular ve ifadeler, ankette elde edilen veriler doğrultusunda istatistiksel açıdan test edilerek değerlendirilmiştir.

Araştırma Verilerinin Analizi

Araştırmada öncelikle anket sonuçlarının güvenilirlik testi yapılmış ve güvenilirlik katsayısı Cronbach Alpha değeri 0,63 olarak hesaplanmıştır. Değerin, $0.60 \leq \alpha < 0.80$ arasında olması anketin oldukça güvenilir olduğunu göstermektedir (Kalaycı, 2006: 405).

Araştırma verilerinin değerlendirilmesinde, SPSS 16.0 paket programı kullanılmıştır. Araştırmada ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin frekans dağılımları belirlenmiş, meslek etiği ile ilgili sorulara verilen cevapların frekans analizi yapılmış, etik ile ilgili görüşlerin unvana göre farklılık gösterip göstermediğinin tespitinde tek yönlü varyans analizi (ANOVA), etik ile ilgili

görüşlerin unvan grupları bakımından karşılaştırılmasında ise Kruskal Wallis H-Testi yapılmıştır.

ARAŞTIRMA BULGULARI VE ANALİZİ

Katılımcıların Demografik Özellikleri

Araştırmada ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin frekans dağılımları şu şekildedir:

- Katılımcıların %59,1'i serbest muhasebeci mali müşavir, %25,2'si muhasebe çalışanı, %15,7'si serbest muhasebeci unvanlıdır
- Katılımcıların %33'ü 31-40 yaş aralığında, %31,3'ü 20-30 yaş aralığında, %20'si 41-50 yaş aralığında ve %15,7'si de 51 ve üstü yaştadır
- Katılımcıların %59,1'i erkek, %40,9'u kadındır
- Katılımcıların %64,3'ünün Isparta il merkezinde, %21,7'sinin Yalvaç ilçesinde, %7'sinin Şarkıkaraağaç ilçesinde ve %7'sinin Eğirdir ilçesinde işyeri bulunmaktadır
- Katılımcıların %62,6'sı lisans, %19,1'i yüksek lisans, %9,6'sı ön lisans, %7'si ortaöğretim, %1,7'si doktora mezundur
- Tutulan defter sayılarına göre katılımcıların; %33,9'u 51-75 arası, %30,4'ü 26-50 arası, %23,5'i 76 ve üzeri, %12,2'si 1-25 arası deftere sahiptir
- Katılımcıların %61,7'si 1501 TL ve üzeri, %20'si 501 TL-1000 TL arası, %15,7'si 1001-1500 TL arası, %2,6'sı 0-500 TL arası aylık ortalama gelir düzeyine sahiptir.

Meslek Etiği İle İlgili Sorulara Verilen Cevapların Frekans Analizi

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşlerinin frekans analizi Tablo 1'de verilmektedir. Bu görüşler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması ile ilgili düşünceleri içermektedir.

Tablo 1: Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Meslek Etiği Hakkındaki Görüşleri

Meslek Mensupları Mesleğinin Gerektirdiği Asgari Eğitim Düzeyine, Bilgiye ve Yeterliliğe Sahip Olmalıdır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	114	99,1	99,1	99,1
Hayır	1	,9	,9	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	

Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki
Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma

Meslek Etiği, Mesleki Faaliyetlerin Sürdürülmesi Sırasında Ahlaki ve Mesleki İlkelere Göre Hareket Etme Disiplinidir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	110	95,7	95,7	95,7
Hayır	5	4,3	4,3	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Meslek Mensuplarının Uyması Gereken Değerlerden En Önemlisi Hangisidir?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Tarafsızlık	5	4,3	4,3	4,3
Dürüstlük	8	7,0	7,0	11,3
Mesleki Yeterlilik	9	7,8	7,8	19,1
Sır Saklama	16	13,9	13,9	33,0
Hepsi	77	67,0	67,0	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Ülkemizde Meslek Mensupları, Yasal ve Ahlaki Değerlere Ne Kadar Bağlıdır?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Çok Bağlıdır	5	4,3	4,4	4,4
Az Bağlıdır	63	54,8	55,3	59,6
Bağlıdır	32	27,8	28,1	87,7
Bağlı Değildir	14	12,2	12,3	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Mesleki Kurallara Uyulmaması Konusunda Yöneticiler ve Mükellefler Tarafından Baskı Var mı?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	11	9,6	9,6	9,6
Hayır	34	29,6	29,8	39,5
Bazen	69	60,0	60,5	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		

Meslek Mensuplarının Etik Kurallara Uymamasının En Önemli Sebebi Nedir?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Eğitim Yetersizliği	29	25,2	25,4	25,4
Müşteri Baskısı	20	17,4	17,5	43,0
Denetimsiz -lik	28	24,3	24,6	67,5
Daha Çok Kazanç İsteği	31	27,0	27,2	94,7
Hepsi	6	5,2	5,3	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Ülkemizde Meslek Etiği İle İlgili Yasal Düzenleme Yeterli midir?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Yok	37	32,2	32,5	32,5
Yeterli değil	65	56,5	57,0	89,5
Yeterli	12	10,4	10,5	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Meslek Etiği İle İlgili Eğitime, Seminere vs. Katıldınız mı?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	67	58,3	58,3	58,3
Hayır	48	41,7	41,7	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Meslek Mensupları İle Birlikte Müşterilerin de Etik Değerlere Uygun Davranması Gereklidir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	102	88,7	89,5	89,5
Hayır	12	10,4	10,5	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		

Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki
Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma

Meslek Mensupları Yasaları Mümkün Olduğunca Mükellefler Lehine Uygulamaktadır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	59	51,3	51,8	51,8
Hayır	13	11,3	11,4	63,2
Bazen	42	36,5	36,8	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Meslek Mensupları Mükelleflerin İsteği Doğrultusunda Yasalarca Öngörülen Bilgileri Vermektedirler				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	74	64,3	64,9	64,9
Hayır	20	17,4	17,5	82,5
Bazen	20	17,4	17,5	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0	100,0	
Ekonomik Gelişmişlik ve Gelir Düzeyi Artışı, Etik Gelişimini Destekler ve Mesleki İlkelere Bağlılığı Artırır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	62	53,9	54,4	54,4
Hayır	39	33,9	34,2	88,6
Bazen	13	11,3	11,4	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Meslek Mensubunun Asgari Ücret Tarifesi Altında/Üstünde Ücret Talep Etmesi veya Ücretsiz Hizmet Vermesi Normal midir?				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Evet	30	26,1	26,3	26,3
Hayır	75	65,2	65,8	92,1
Bazen	9	7,8	7,9	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları ifadelerden meslek mensuplarının etik hakkında genel bir görüşe sahip oldukları ve etik kavramını tanıdıkları anlaşılmaktadır. Büyük bir çoğunluğun mesleki standartların hepsini önemsedikleri ve sır saklama konusuna da özel bir önem verdikleri görülmektedir. Meslek mensupları, meslektaşlarının yasal ve ahlaki değerlere az bağlı oldukları yönünde ortak görüş bulunmaktadır.

Mesleki kurallara uyulmaması konusunda yöneticiler ve mükellefler tarafından bazen baskı altında kaldıkları, meslek mensuplarını etik dışı

davranışlara yönlendiren faktörlerden en önemlisinin daha çok kazanç elde etme isteği olduğu ortaya çıkmaktadır. Meslek etiği ile ilgili yasal düzenlemeleri büyük ölçüde yeterli bulmadıkları ve etik ile ilgili eğitime, seminere, konferansa vs. katılımın yarı yarıya olması nedeniyle mesleki etik bilincinin yerleşmesinde hala eksiklerin bulunduğu gözler önüne serilmektedir. Ayrıca etik davranışın tek taraflı değil, mükelleflerin de aynı hassasiyeti göstermesi gerektiği görüşü hakimdir.

Meslek mensuplarının, mükelleflerin çıkarları doğrultusunda hareket ettikleri elde edilen oranın yüksekliğinden görülmektedir. Etik gelişimini destekleyen ve mesleki ilkelere bağlılığı artıran en önemli faktörün ekonomik gelişmişlik ve gelir düzeyi artışı olduğu söylenebilir. Etik davranış konusunda ortaya çıkan en önemli sorunlardan birinin tarife uymayan meslek mensuplarının haksız rekabete sebep oldukları görüşüdür.

Anketin geri kalan kısmında araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği hakkındaki görüşleri 5’li likert ölçeği üzerinde değerlendirilmiştir. Ölçekte 1: Kesinlikle Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılmıyorum şeklinde tanımlanmıştır.

Tablo 2: Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Meslek Etiği Hakkındaki Görüşleri

Etik Kavramı Topluma, Mesleğe ve Ortama Göre Değişir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	15	13,0	13,0	13,0
Katılıyorum	40	34,8	34,8	47,8
Kararsızım	9	7,8	7,8	55,7
Katılmıyorum	40	34,8	34,8	90,4
Kesinlikle Katılmıyorum	11	9,6	9,6	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Ülkemizde Meslek Üyeleri Yasal ve Töresel Etik Değerlere Çok Bağlıdır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	20	17,4	17,4	17,4
Katılıyorum	38	33,0	33,0	50,4
Kararsızım	20	17,4	17,4	67,8
Katılmıyorum	34	29,6	29,6	97,4
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,6	2,6	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	

Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki
Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma

Müşterilerime ve Diğer Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	84	73,0	74,3	74,3
Katılıyorum	24	20,9	21,2	95,6
Kararsızım	1	,9	,9	96,5
Katılmıyorum	2	1,7	1,8	98,2
Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,7	1,8	100,0
Toplam	113	98,3	100,0	
Kayıp Veri	2	1,7		
Toplam	115	100,0		
Yasaları ve Kamu Çıkarlarımı, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	67	58,3	58,3	58,3
Katılıyorum	31	27,0	27,0	85,2
Kararsızım	12	10,4	10,4	95,7
Katılmıyorum	3	2,6	2,6	98,3
Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,7	1,7	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak ve Kurslara Katılmak Etik Davranmayı Sağlayacaktır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	63	54,8	54,8	54,8
Katılıyorum	33	28,7	28,7	83,5
Kararsızım	14	12,2	12,2	95,7
Katılmıyorum	3	2,6	2,6	98,3
Kesinlikle Katılmıyorum	2	1,7	1,7	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Meslek Mensupları, İlgili Tarafalara Doğru ve Yeterli Bilgileri Vermektedir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	48	41,7	41,7	41,7
Katılıyorum	46	40,0	40,0	81,7
Kararsızım	16	13,9	13,9	95,7
Katılmıyorum	4	3,5	3,5	99,1
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,9	,9	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	

Meslek Mensupları Mükellef, Devlet ve Üçüncü Kişiler Arasında Sır Saklama, Dürüstlük, Gizlilik, Borç-Alacak İlişkisi, Aşırı Samimiyet vs. gibi İlişkilerde Normal, Dürüst ve Etik Davranmaktadır				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	43	37,4	37,4	37,4
Katılıyorum	48	41,7	41,7	79,1
Kararsızım	19	16,5	16,5	95,7
Katılmıyorum	4	3,5	3,5	99,1
Kesinlikle Katılmıyorum	1	,9	,9	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Muhasebecilere ve Tüm Meslek Çalışanlarına Dürüst ve Etik Kurallara Uygun Davranmamaları Durumunda Para, Hapis ve Meslekten Atılma Cezası Verilmelidir				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	54	47,0	47,4	47,4
Katılıyorum	46	40,0	40,4	87,7
Kararsızım	5	4,3	4,4	92,1
Katılmıyorum	6	5,2	5,3	97,4
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,6	2,6	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi ve Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Halinde Muhasebe Mesleği Düzgün İşler				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	64	55,7	55,7	55,7
Katılıyorum	33	28,7	28,7	84,3
Kararsızım	10	8,7	8,7	93,0
Katılmıyorum	5	4,3	4,3	97,4
Kesinlikle Katılmıyorum	3	2,6	2,6	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	
Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	42	36,5	36,5	36,5
Katılıyorum	35	30,4	30,4	67,0
Kararsızım	9	7,8	7,8	74,8
Katılmıyorum	25	21,7	21,7	96,5
Kesinlikle Katılmıyorum	4	3,5	3,5	100,0
Toplam	115	100,0	100,0	

Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki
Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma

Meslek Mensubu Arkadaşlarımdan Etik Hareketlerde Bulunmadığımı Düşündüğüm Kişiler Var				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	57	49,6	50,0	50,0
Katılıyorum	23	20,0	20,2	70,2
Kararsızım	17	14,8	14,9	85,1
Katılmıyorum	9	7,8	7,9	93,0
Kesinlikle Katılmıyorum	8	7,0	7,0	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		
Uzmanlık veya Deneyime Sahip Olmadığım Halde Sahipmişim Gibi Davrandığım ve Bu Yolla Müşteri Kazandığım Olmuştur				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	8	7,0	7,1	7,1
Katılıyorum	11	9,6	9,7	16,8
Kararsızım	14	12,2	12,4	29,2
Katılmıyorum	55	47,8	48,7	77,9
Kesinlikle Katılmıyorum	25	21,7	22,1	100,0
Toplam	113	98,3	100,0	
Kayıp Veri	2	1,7		
Toplam	115	100,0		
Bazı Müşterilerimin Az Vergi Ödeme Taleplerini Karşılaşmam İstendiğinde İş Kaybetme Korkumdan Dolayı Etik Davranmadığım Olmuştur				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	11	9,6	9,7	9,7
Katılıyorum	9	7,8	8,0	17,7
Kararsızım	11	9,6	9,7	27,4
Katılmıyorum	57	49,6	50,4	77,9
Kesinlikle Katılmıyorum	25	21,7	22,1	100,0
Toplam	113	98,3	100,0	
Kayıp Veri	2	1,7		
Toplam	115	100,0		
Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum				
	Sayı	Yüzde	Geçerli Yüzde	Kümülatif Yüzde
Kesinlikle Katılıyorum	13	11,3	11,4	11,4
Katılıyorum	13	11,3	11,4	22,8
Kararsızım	8	7,0	7,0	29,8
Katılmıyorum	53	46,1	46,5	76,3
Kesinlikle Katılmıyorum	27	23,5	23,7	100,0
Toplam	114	99,1	100,0	
Kayıp Veri	1	,9		
Toplam	115	100,0		

Ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları ifadelerden meslek mensupları arasında küçük bir oranın mükellefin çıkarlarını ön plana alması kamu ile mükellef çıkarları arasında bir etik

ikilemi yaşadığını göstermektedir. Etik ile ilgili eğitim ve meslek içi kurslara katılma konusunda meslek mensuplarının hem fikir olmaları, etik gelişiminin ancak bu yolla sağlanacağına inandıklarını göstermektedir. Meslek mensupları, mükellefle ilgili sır saklama, gizlilik, borç-alacak ilişkisi ve aşırı samimiyet gibi konularda normal, dürüst ve etik davranma konusunda oldukça hassas davranmaktadırlar. Meslek mensupları etik davranış için eğitimin gerekli olduğu ve caydırıcı cezalar konusunda ortak bir görüşe sahiptirler. Meslek mensuplarının ağırlıklı davranış biçimi mesleki ahlak kurallarına uygun hareket ettikleri doğrultusundadır.

Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Davranışa İlişkin Görüşlerinin Unvana Göre Karşılaştırılması

Muhasebe meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşlerinin unvana göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek için tek yönlü varyans analizi (ANOVA) yapılmıştır. Analizde bağımsız değişken olarak meslek unvanı, bağımlı değişkenler olarak da meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşleri kullanılmıştır. Bağımsız değişken serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve muhasebe çalışanı gruplarını kapsamaktadır. Tek yönlü ANOVA bu gruplara göre, bağımlı değişkendeki ortalamalar arasında fark olup olmadığını test etmektedir (Kalaycı, 2006: 132). Analiz kapsamında, *meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşleri unvana göre farklılık göstermekte midir?* sorusuna yanıt aranmaktadır. Çalışmada test edilen hipotezler aşağıdaki gibi ifade edilebilir.

H₀ = Meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşlerinde unvana göre anlamlı farklılık yoktur

H₁ = Meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşlerinde unvana göre anlamlı farklılık vardır

Hipotezler etik davranışla ilgili belirlenen ifadeler için değerlendirilmiş ve ANOVA test sonuçları Tablo 3’de gösterilmiştir.

Tablo 3: Etik Davranışa İlişkin Görüşlerin Mesleki Unvan Bakımından Değerlendirilmesinde Anova Test Sonuçları

Görüşler		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	F	(Sig.)
Müşterilerime ve Diğer Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım	Gruplar Arası	2,597	2	1,299	2,332	,102
	Grup İçerisinde	61,244	110	,557		
	Toplam	63,841	112			
Yasaları ve Kamu Çıkarlarını, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir	Gruplar Arası	7,325	2	3,662	4,792	,010*
	Grup İçerisinde	85,597	112	,764		
	Toplam	92,922	114			
Muhasebecilerin Muhasebe Etiğiyle İlgili Eğitim Almaları Etik Davranmalarını Sağlayacaktır	Gruplar Arası	1,378	2	,689	,823	,442
	Grup İçerisinde	93,718	112	,837		
	Toplam	95,096	114			
Muhasebeciler, sır saklama, gizlilik, borç-alacak ilişkisi ve aşırı samimiyet vb. konularda normal, dürüst ve etik davranmaktadır	Gruplar Arası	2,332	2	1,166	1,569	,213
	Grup İçerisinde	83,199	112	,743		
	Toplam	85,530	114			
Muhasebecilere ve Tüm Meslek Çalışanlarına Dürüst ve Etik Kurallara Uygun Davranmamaları Durumunda Para, Hapis ve Meslekten Atılma Cezası Verilmelidir	Gruplar Arası	4,951	2	2,475	2,799	,065
	Grup İçerisinde	98,172	111	,884		
	Toplam	103,123	113			
Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim	Gruplar Arası	18,654	2	9,327	6,487	,002*
	Grup İçerisinde	161,033	112	1,438		
	Toplam	179,687	114			

Görüşler	Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Kareler Ortalaması	F	(Sig.)
Uzmanlık veya Deneyime Sahip Olmadığı Halde Sahipmişim Gibi Davrandığım ve Bu Yolla Müşteri Kazandığım Olmuştur	Gruplar Arası	,500	2	,250	,192
	Grup İçerisinde	143,659	110	1,306	
	Toplam	144,159	112		
Bazı Müşterilerimin Az Vergi Ödeme Taleplerini Karşılamam İstendiğinde İş Kaybetme Korkumdan Dolayı Etik Davranmadığım Olmuştur	Gruplar Arası	6,999	2	3,500	2,535
	Grup İçerisinde	151,886	110	1,381	
	Toplam	158,885	112		
Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum	Gruplar Arası	10,000	2	5,000	3,164
	Grup İçerisinde	175,438	111	1,581	
	Toplam	185,439	113		

Anova testinden elde edilen çıkarımlara göre 2., 6. ve 9. sırada yer alan etik davranışlarla ilgili görüşlerde (*Sig.*) değeri 0.05'ten küçük olduğu için söz konusu görüşlerde anlamlı farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Bu görüşler için *H0* hipotezi reddedilmektedir. Diğer bir ifadeyle, meslek mensuplarının “*Yasaları ve Kamu Çıkarlarını, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir*”, “*Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim*” ve “*Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum*” görüşlerinde unvana göre anlamlı farklılıklar vardır. Bu nedenle *H1* hipotezi kabul edilmektedir.

2, 6, ve 9. sıradaki görüşler hariç diğerlerinde *Sig.* değeri 0.05'ten büyük olduğundan bu görüşler için “*Meslek mensuplarının etik davranışla ilgili görüşlerinde unvana göre anlamlı farklılık yoktur*” denilerek *H0* hipotezi kabul edilmektedir.

Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Davranışa İlişkin Görüşlerinin Unvan Grupları Bakımından Karşılaştırılması

Ankete katılan meslek mensupları unvanları bakımından serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve muhasebe çalışanı şeklinde gruplanmıştır. Burada grup sayısı ikiden fazla olduğu için tek yönlü ANOVA'nın parametrik olmayan karşılığı olan Kruskal Wallis H-Testi uygulanmıştır. Bu testin yapılmasındaki amaç muhasebe meslek mensuplarının etik davranışla ilgili ifadelerine katılımlarının grup ortalamaları arasındaki farkın istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığını belirlemektir.

Grup ortalamaları ve Kruskal Wallis H Testi Sonuçları Tablo 4’de verilmektedir.

Tablo 4: Etik Hakkında Görüşlerin Unvan Grupları Bakımından Değerlendirilmesinde Kruskal Wallis Test Sonuçları

	Görüşler	Mesleki Unvan	Sayı	Grup Ortalamaları	Ki Kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi (Asymp. Sig.)
1	Meslek Mensupları Gerekli Asgari Eğitim Düzeyine, Bilgiye ve Yeterliliğe Sahip Olmalıdır	SM*	18	57,50	0,691	2	0,708
		SMMM**	68	58,35			
		Çalışan	29	57,50			
		Toplam	115				
2	Meslek Etiği, Mesleki Faaliyetlerde Ahlaki ve Meslek İlkelerine Göre Hareket Etme Disiplinidir	SM	18	68,28	16,357	2	0,000
		SMMM	68	56,35			
		Çalışan	29	55,50			
		Toplam	115				
3	Müşterilerin de Etik Değerlere Uygun Davranması Gereklidir	SM	18	61,00	1,117	2	0,572
		SMMM	67	57,46			
		Çalışan	29	55,43			
		Toplam	114				
4	Meslek Mensupları Yasaları Mümkün Olduğunca Mükellefler Lehine Uygulamaktadır	SM	18	83,39	16,230	2	0,000
		SMMM	68	52,26			
		Çalışan	28	53,59			
		Toplam	114				
5	Meslek Mensupları Mükelleflerin İsteği Doğrultusunda Yasalarca Öngörülen Bilgileri Vermektedirler	SM	18	47,94	2,542	2	0,280
		SMMM	68	58,90			
		Çalışan	28	60,25			
		Toplam	114				

	Görüşler	Mesleki Unvan	Sayı	Grup Ortalamaları	Ki Kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi
6	Ekonomik Gelişmişlik ve Gelir Düzeyi Artışı, Etik Gelişimini Destekler ve Mesleki İlkelere Bağlılığı Artırır	SM	18	73,58	7,408	2	0,025
		SMMM	68	56,48			
		Çalışan	28	49,64			
		Toplam	114				
7	Etik Kavramı Topluma, Mesleğe ve Ortama Göre Değişir	SM	18	81,83	12,961	2	0,002
		SMMM	68	55,70			
		Çalışan	29	48,60			
		Toplam	115				
8	Ülkemizde Meslek Üyeleri Yasal ve Töresel Etik Değerlere Çok Bağlıdır	SM	18	37,89	8,508	2	0,014
		SMMM	68	62,52			
		Çalışan	29	59,88			
		Toplam	115				
9	Müşterilerime ve Diğer Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım	SM	17	42,50	7,255	2	0,027
		SMMM	68	58,42			
		Çalışan	28	62,36			
		Toplam	113				
10	Yasaları ve Kamu Çıkarlarını, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir	SM	18	36,72	11,670	2	0,003
		SMMM	68	60,50			
		Çalışan	29	65,34			
		Toplam	115				
11	Muhasebe Etiği ve Ahlakıyla İlgili Eğitim Almak ve Kurslara Katılmak Etik Davranmayı Sağlayacaktır	SM	18	49,25	1,985	2	0,371
		SMMM	68	58,80			
		Çalışan	29	61,55			
		Toplam	115				
12	Meslek Mensupları, İlgili Tarafalara Doğru ve Yeterli Bilgileri Vermektedir	SM	18	67,00	1,833	2	0,400
		SMMM	68	56,00			
		Çalışan	29	57,10			
		Toplam	115				

Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma

	Görüşler	Mesleki Unvan	Sayı	Grup Ortalamaları	Ki Kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi
13	Meslek Mensupları Sır Saklama, Dürüstlük, Gizlilik, Borç-Alacak İlişkisi, Aşırı Samimiyet vb. İlişkilerde Etik Davranmaktadır	SM	18	49,81	2,440	2	0,295
		SMMM	68	57,50			
		Çalışan	29	64,26			
		Toplam	115				
14	Muhasebecilere ve Tüm Meslek Çalışanlarına Dürüst ve Etik Kurallara Uygun Davranmamaları Durumunda Para, Hapis ve Meslekten Atılma Cezası Verilmelidir	SM	18	41,39	6,231	2	0,044
		SMMM	68	61,13			
		Çalışan	28	59,04			
		Toplam	114				
15	Yeterli Genel ve Mesleki Eğitim Verilmesi ve Etik Davranmayanlara Caydırıcı Cezalar Verilmesi Halinde Muhasebe Mesleği Düzgün İşler	SM	18	43,39	5,971	2	0,051
		SMMM	68	62,56			
		Çalışan	29	56,38			
		Toplam	115				
16	Meslek Mensubu Olarak Meslek Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim	SM	18	77,44	9,648	2	0,008
		SMMM	68	57,14			
		Çalışan	29	47,95			
		Toplam	115				
17	Uzmanlık veya Deneyime Sahip Olmadığım Halde Sahipmişim Gibi Davrandığım ve Bu Yolla Müşteri Kazandığım Olmuştur	SM	18	56,47	0,386	2	0,825
		SMMM	68	55,88			
		Çalışan	27	60,17			
		Toplam	113				

	Görüşler	Mesleki Unvan	Sayı	Grup Ortalamaları	Ki Kare	Serbestlik Derecesi	Anlamlılık Düzeyi
18	Bazı Müşterilerimin Az Vergi Ödeme Taleplerini Karşılama İstendiğinde İş Kaybetme Korkumdan Dolayı Etik Davranmadığım Olmuştur	SM	18	58,11	4,547	2	0,103
		SMMM	68	52,62			
		Çalışan	27	67,30			
		Toplam	113				
19	Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum	SM	18	59,31	5,626	2	0,060
		SMMM	68	52,37			
		Çalışan	28	68,80			
		Toplam	114				
20	Meslek Mensubu Arkadaşlarımdan Etik Hareketlerde Bulunmadığımı Düşündüğüm Kişiler Var	SM	18	32,33	14,424	2	0,001
		SMMM	68	61,73			
		Çalışan	28	63,41			
		Toplam	114				

*SM: Serbest Muhasebeci **SMMM: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

Tablo 4’de 2, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 14, 16 ve 20. sıradaki görüşlerde anlamlılık düzeyi (*Asymp. Sig.*) 0,05’den küçük olduğundan bu görüşlerin grup ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark söz konusudur. Grup ortalamalarına bakıldığında, SM’lerin 2, 4, 6, 7 ve 16. sıradaki, SMMM’lerin 8. ve 14. sıradaki, muhasebe çalışanlarının ise 9, 10 ve 20. sırada yer alan görüşlere daha çok katıldıkları görülmektedir. Diğer görüşlerde ise anlamlılık düzeyi (*Asymp. Sig.*) 0,05’den büyük olduğundan etik davranışa ilişkin ifadeler verilen cevapların grup ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı fark bulunmamaktadır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Isparta ili Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı muhasebe mensupları ile muhasebe çalışanlarından ankete katılan 115 muhasebe mensubunun Türkiye’deki muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemelere bakış açılarını, meslek etiğini algılama düzeyleri ve

etik davranışlarının araştırılmasına yönelik yapılan bu çalışmadan elde edilen sonuçlar aşağıda özetlenmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının mesleki bilgiye önem verdikleri, meslek etiğini bir disiplin olarak gördükleri ve büyük bir çoğunluğu meslek mensuplarının uyması gereken değer standartlarının tamamını önemsemediği özellikle sır saklama konusuna özel bir önem verdikleri belirlenmiştir.

Ülkemizde meslek mensuplarının yasal ve ahlaki değerlere ne kadar bağlı olduğu ile ilgili araştırma sorusundan ortaya çıkan ortak görüş, meslek mensuplarının yasal ilkelere az bağlı oldukları yönünde olmuştur.

Meslek mensuplarının mesleki yeterlilik, dürüstlük, tarafsızlık, bağımsızlık ve sır saklama gibi değerleri önemli görmeleri etik davranış konusunda bilinçli olduklarını göstermekte ancak bazı sebeplerden dolayı etik dışı davranışlarda bulduklarını da ifade etmişlerdir. Bu anlamda meslek mensupları, meslek etiği ilkelerine uygun davranışlar sergiledikleri takdirde hem maddi hem de manevi açıdan kârlı çıkacaklarının farkındadırlar.

Mesleğin gerektirdiği bilgiye sahip olunması ve mesleki ilkelere göre hareket edilmesinin gerekliliği konusunda alınan cevapların yüzde oranının büyük olması etik konusunda teorik bilgiye sahip bulunduğunu göstermektedir. Ancak, “mesleki kurallara uyulmaması hususunda yönetici ve mükelleflerce baskı yapılıyor mu?” sorusuna %65 gibi bir oranla “bazen” cevabının verilmesi etik kuralların uygulanmasında bazı sıkıntıların yaşandığını göstermektedir. Bu sıkıntıların kaynağının gerek yöneticilerin ve mükelleflerin baskısından, gerekse daha çok kazanç elde etme isteğinden kaynakladığı verilen cevaplardan anlaşılmaktadır.

Meslek mensuplarını etik kurallardan sapmaya yönlendiren nedenlerinden biri olarak da eğitim yetersizliği ve denetimdeki eksiklikler görülmektedir.

Meslek mensupları, etik davranışlar sergilemek için gerekli gayreti sadece kendilerinin değil müşterilerinin de göstermesi gerektiği görüşündedirler.

Meslek mensupları, müşterilerinden aldıkları belgelere göre hareket ettiklerini ve öncesinde meydana gelebilecek etik dışı davranışlar hakkında bilgi sahibi olamayacaklarını ifade etmektedirler. Ayrıca, gelir düzeyleri artarsa ve herkese eşit sayıda defter düşerse mesleki ilkelere bağlılıklarının artacağı görüşünü savunmaktadırlar. Yeni işe başlayan meslek mensuplarının defter kazanma kaygısından ya da eski meslek mensuplarının defter kaybetme endişesinden dolayı mesleğe aykırı hareketlerde bulunabileceği ihtimali de göz önünde bulundurulmalıdır.

Defter tutma ücretleri bakımından uyulması zorunlu asgari ücret tarifesinin altında veya ücretsiz hizmet verilmesi konusunda olumsuz görüşün hâkim olduğu belirlenmiştir. Asgari ücret tarifesine tüm meslek mensuplarının uyması gerekmekte, bazı meslek mensuplarının tarifinin çok altında bir ücretle defter tutmasının işin kalitesini düşürecek ve mesleğe olan güveni azaltacaktır. Bu nedenle bir çözüm olarak ücretlerin kamu aracılığı ile yatırılması önerilebilir. Böylece mesleğin icrası sırasında tahsilât sıkıntısı yaşanmayacak ve giderler rahatlıkla karşılanabilecektir.

Yasaların mümkün olduğunca mükelleflerin lehine yorumlandığının yüksek bir yüzdeyle kabul görmesi, meslek mensuplarının maddi kaygılar nedeniyle etik dışı davranışlarda bulunduğu görüşünü desteklemektedir. Ancak bu sonuç, yasaları ve kamu çıkarlarını, müşteri çıkarlarından daha üstte tutmanın en önemli görev olarak görüldüğü, diğer bir ifadeyle kamu çıkarını müşterilerin bireysel çıkarlarından üstün tuttuğunu belirten soruya verilen cevaptaki yüzdelerin yüksekliği ile çelişki yaratmaktadır. Bu ise devletin çıkarları ile müşterilerin çıkarları arasında kalındığının göstergesidir denilebilir. Sonuç itibarıyla maddi sorunlarına çözüm bulunan meslek mensubunun etik davranışlara yönelme oranının daha da artacağı baskın bir görüş olmaktadır.

Muhasebecilere ve tüm meslek çalışanlarına, etik kurallara uygun davranılmaması durumunda para, hapis ve meslekten atılma cezası verilmelidir düşüncesine “kesinlikle katılıyorum” diyenlerin oranının %47 olması caydırıcı cezalar konusunda ortak bir görüş olduğunu göstermektedir. Ancak etiğe aykırı uygulamaların tespiti için il bünyesinde etikle ilgili denetimin yapılması gerekliliği de söz konusu olmaktadır. Yeterli genel ve mesleki eğitimin verilmesi ve etik davranmayanlara caydırıcı cezalar verilmesi halinde iş hayatının ve toplumun etik davranış düzeyinin artacağı görüşünü taşıyan kişilerin oranının da oldukça yüksek olduğu tespit edilmiştir.

“Az vergi ödeme talepleri karşısında işi kaybetme korkumdan dolayı etik davranmadığım olmuştur” ifadesine katılımın %9,7 gibi bir oranda olduğu belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensupları açısından toplumun birçok kesiminde “en az vergi ödeten muhasebeci en iyi muhasebecidir” görüşü hâkimdir. Bu görüş doğrultusunda hareket edilmesi ise meslek etiğinde ciddi sorunlara yol açmaktadır. Bunun sebebinin çok para kazanma kaygısı ve rekabetin artması ile açıklanabilir. Mükellefler kendi maddi çıkarları doğrultusunda, meslek mensuplarına baskı yapabilmektedir. Bu baskılar yüzünden de meslek mensuplarının çalışma koşullarında eşitsizlikler ortaya çıkmaktadır.

Etiksel davranışlar sorgulanırken yöneltilen “uzmanlık ve deneyime sahip olmadığınız halde varmış gibi davrandınız mı?” ve “dostluk ve

arkadaşlık ilişkilerinizden dolayı bazı mükelleflerinizin kayıtlarını tutarken etik davranmadığınız durumlar oldu mu? ” sorularına sırasıyla %48,7 ve %46,5 oranında “katılmıyorum” cevabının verilmesi de ümit verici bir gelişme olarak değerlendirilebilir.

Yapılan araştırmada meslek mensupları, baskı altında kalarak işlerini yapmaktadırlar. Bu konuda yapılması gerekenlerin en başında gerekli etik eğitimin verilmesi ve uygulamalar konusunda denetimin artırılması şeklinde sıralanabilir. Kabul etmek gerekir ki, bu bilinci müşterilerin de benimsenmesi gerekir. Yani ne kadar etik davranılır ve bu davranışlar teşvik edilirse o kadar az hata yapılacaktır. Bu konuda meslek örgütlerinin de çaba göstermesi gerekmektedir. Fakat bazı meslek mensuplarının kişisel çıkarları doğrultusunda hareket ederek, yasal yetkilerden ve mesleki sorumluluklardan kaçtıkları düşünülmektedir. Denetim yetersizliği ve iş kaybetme korkusu yüzünden etik davranamayan meslek mensubu devletin ve müşterinin arasında kalması da kaçınılmaz olmaktadır.

Araştırmada son olarak, muhasebe meslek mensuplarının etik davranışa ilişkin görüşlerinin unvana göre farklılık gösterip göstermediği test edilmiştir. Buna göre meslek mensuplarının “Yasaları ve Kamu Çıkarlarını, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir”, “Meslek Mensubu Olarak Mesleki Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim” ve “Dostluk ve Arkadaşlık İlişkilerimizden Dolayı Bazı Mükelleflerimin Kayıtlarını Tutarken Etik Davranmıyorum” görüşlerinin unvana göre farklılaştığı, diğer görüşler için unvan bakımından bir farklılığın olmadığı görülmüştür.

Muhasebe meslek mensuplarının etik davranışla ilgili ifadelere katılımlarının grup ortalamaları arasındaki farkın istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığını belirlemek yapılan analizde SM’lerin “Meslek Etiği, Mesleki Faaliyetlerin Sürdürülmesi Sırasında Ahlaki ve Mesleki İkelere Göre Hareket Etme Disiplinidir”, “Meslek Mensupları Yasaları Mükün Olduğunca Mükellefler Lehine Uygulamaktadır”, “Ekonomik Gelişmişlik ve Gelir Düzeyi Artışı, Etik Gelişimini Destekler ve Mesleki İkelere Bağlılığı Artırır”, “Etik Kavramı Topluma, Mesleğe ve Ortama Göre Değişir” ve “Meslek Mensubu Olarak Meslek Ahlak Kurallarına Uygun Hareket Ettiğimi Söyleyebilirim” görüşlerine daha çok katıldıkları belirlenmiştir. SMMM’lerin “Ülkemizde Meslek Üyeleri Yasal ve Töresel Etik Değerlere Çok Bağlıdır”, “Muhasebecilere ve Tüm Meslek Çalışanlarına Dürüst ve Etik Kurallara Uygun Davranmamaları Durumunda Para, Hapis ve Meslekten Atılma Cezası Verilmelidir” görüşlerine, muhasebe çalışanlarının ise “Müşterilerime ve Diğer Üçüncü Şahıslara Ait Bilgileri Titizlikle Saklamaktayım”, “Yasaları ve Kamu Çıkarlarını, Müşteri Çıkarlarından Daha Üstte Tutmak En Önemli Görevimdir”, ve “Meslek Mensubu

Arkadaşlarımdan Etik Hareketlerde Bulunmadığını Düşündüğüm Kişiler Var” görüşlerine daha çok katıldıkları görülmüştür.

Meslek mensuplarının bazılarının diğer meslek mensuplarının etik davranmadığını düşünmesi de güvensizlik sorununu ortaya koyarken, toplumun da mesleğe olan güvenini yitirmesine sebep olacağı görüşündedirler. Etik ilkelere gereken değer verilmezse, mesleğin geleceğinin tehlikeye girmesine sebep olacaktır. Kişisel çıkarlardan uzak tutularak, dürüstlikle ve tarafsız yapılan mesleğin herkes için faydalı olacağı kesindir.

KAYNAKÇA

- AYDIN, İ. P. (2001), Yönetmelik Mesleki ve Örgütsel Etik, Pegem Akademi, Ayrıntı Matbaası, Ankara.
- AYMANKUY, Y. ve Sarioğlan, M. (2005), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 8-14: 23-45.
- BAYRAKTAR, A. (2007). Türkiye’de Muhasebe Hileleri Tarihi, Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne.
- BİLEN, A. ve Yılmaz Y. (2014), “Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar”, Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C: 2, S: 6, Yaz 2014, 57-72.
- DAŞTAN, A. (2009), “Etik Eğitiminin Muhasebedeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlemesi”, Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi, C: 26, Sayı: 1, 281-311.
- ERGÜN, H., ve Gül, K. (2005), “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarının Algılanışı”, MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 25, 143-154.
- ERTAŞ, F. C. ve Arslan, M. Ç. (2009), “Bağımlı ve Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl: 8, Sayı: 27, 23-42.
- EYNON, G., Hill, N. T. ve Stevens, K. T. (1997), “Factors That Influence the Moral Reasoning Abilities of Accountants: Implications for Universities and the Profession”, Journal of Business Ethics, 16, 1297-1309.

- İŞGÜDEN, B. ve Çabuk, A. (2006). “Meslek Etiği ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 9 (16), 59-86.
- KALAYCI, Ş. (2006), SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikler, Asil Yayın Dağıtım, İkinci Baskı, Ankara.
- KILIÇ, H., (2002), “Denetim Uygulamalarında Bağımsızlık ve Etik”, 17. Türkiye Muhasebe Kongresi - Muhasebe, Vergi ve Denetimde Yeni Yaklaşımlar, TÜRMOB Yayınları, Ekim, İstanbul.
- KISAKÜREK, M. M. ve Alpan, N. (2010), “Muhasebe Meslek Etiği Ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, Muhasebe ve Finansman Dergisi (Mufad Journal), Sayı: 47, Temmuz, 213-228.
- KİRİK, Z. (2007). Muhasebe Hata ve Hileleri ile Muhasebe Mesleğinde Etik: Afyonkarahisar’da Muhasebeciler Üzerine Bir Araştırma, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir.
- KUTLU, H. A., (2008a), Muhasebe Meslek Ahlakı, I. Basım, Nobel Yayınları, Ankara.
- KUTLU, H. A. (2008b), “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 63, (2), 143-170.
- KUTLUK, F. A. ve Ersoy, A. (2011) “Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma”, Ege Akademik Bakış / Ege Academic Review, Cilt: 11, Sayı: 3, Temmuz 2011, 425-438.
- OKAY, S. (2011), “Muhasebe Hata ve Hilelerinin Meslek Etiği Açısından İrdelenmesi”, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karaman.
- ÖZBİRECİKLİ, M. ve Ural, T. (2006), “Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği”, İktisat İşletme ve Finans Dergisi, Cilt: 21, Sayı: 248, 102-119.
- ÖZKAN A. ve Hacıhasanoğlu T. (2012), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişilik Özellikleri ve Etik Karar Verme Davranışları Arasındaki İlişkiler”, Niğe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 5, Sayı 2, 37-52.

- RESMİ GAZETE, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, 26675, 19.10.2007.
- SABAN, M. ve Atalay, B., (2005), “Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi”, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl: 5, Sayı: 16, Eylül, 49 - 60.
- SAKARYA, Ş. ve Kara, S. (2010), “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması”, KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, Cilt: 12, Sayı: 18, 57-72.
- TÜKENMEZ, N. M. ve Kutay, N. (2005), “Muhasebe Meslek Mensubunun Karar Alma Sürecinde Meslek Ahlakının Yeri: Çok Boyutlu Analiz-İzmir Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 25, 155-164.
- YILDIZ, G., (2010), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama,” Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 36, Ağustos-Aralık, 155-178.
- ZEYTİN, M. (2007). Bağımsız Muhasebe Meslek Mensuplarını Hata ve etik Dışı Davranışlara Yönlendiren Faktörler, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kütahya.

<http://www.isparta.smmmo.org.tr/02.11.2013>.