



## Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Etiğine İlişkin Algısına Yönelik Nitel Bir Araştırma

### *A Qualitative Research on the Perception of Accounting Professionals Regarding Accounting Ethics*

Zülküf Çevik 

Sakarya Üniversitesi, İşletme Bölümü,  
Sakarya, Türkiye,  
zcevik@sakarya.edu.tr,  
ror.org/04ttnw109



Geliş Tarihi/Received: 22.01.2025  
Kabul Tarihi/Accepted: 13.03.2025  
Yayımlanma Tarihi/ Available Online:  
24.03.2025

**Öz:** Muhasebe etiği, mesleğin güvenilirliğini ve kamu güvenini korumak için kritik öneme sahiptir. Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının etik algılarını ve karşılaştıkları etik ikilemleri anlamayı amaçlamaktadır. Bu amaç doğrultusunda, çalışmada veri toplama aracı olarak yarı yapılandırılmış mülakat yöntemi kullanılmıştır. Mülakatlar 8 katılımcı (Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ile gerçekleştirilmiştir. Çalışmada tematik analiz yöntemi kullanılmıştır. Elde edilen bulgulara göre, müşteri talepleri, iş yükü, ücret tarifesi ve haksız rekabet gibi faktörlerin, meslek mensuplarını etik dışı davranışlara zorlayabildiği tespit edilmiştir. Özellikle ücret tarifesine uyulmaması ve haksız rekabetin, katılımcılar tarafından en önemli etik problem olarak dile getirildiği görülmüştür. Meslek mensupları, meslektaşlar arası uygulamalardaki etik dışı durumları vurgularken, kendi uygulamalarındaki etik sorunları tartışmaktan genellikle kaçınmışlardır. Araştırmada, müşteri taleplerinin etik ikilemlerle güçlü bir ilişki içinde olduğu belirlenmiştir. Müşterilerin özellikle daha düşük vergi çıkarma talepleri, muhasebecilerin karşılaştığı temel etik baskılar arasında yer almıştır. İş yükünün fazlalığı etik dışı davranışlara neden olmakta ve dolayısıyla meslek itibarını olumsuz yönde etkilemektedir. Katılımcılar, meslek itibarının; ücret tarifesine uyulmaması, vergi kaçırma algısı ve haksız rekabet gibi faktörlerle zedelendiğini ifade etmişlerdir. Genel olarak, meslek mensuplarının etik sorunlara yönelik özeleştiri yapmak yerine, dışsal faktörlere odaklandığı anlaşılmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Muhasebe Etiği, Etik İkilemler, Muhasebe Meslek İtibarı

**Abstract:** Ethics in accounting are essential for upholding the profession's credibility and maintaining public trust. This study investigates the ethical perceptions of professional accountants and the dilemmas they encounter in their work. For this purpose, a semi-structured interview method was used as a data collection tool in this study. Interviews were conducted with 8 participants (Certified Public Accountants). The study employed a thematic analysis method. According to the findings of the research, it has been found that factors such as client demands, heavy workloads, fee schedules, and unfair competition often pressure professionals to act unethically. Notably, non-compliance with fee schedules and unfair competition were identified by participants as the most significant ethical challenges. While participants highlighted unethical practices among colleagues, they were generally reluctant to discuss ethical issues in their own work. The findings revealed a strong connection between client demands and ethical dilemmas, with requests for reduced tax liabilities being a primary source of ethical pressure. The excessive workload leads to unethical behavior, thereby negatively impacting the professional reputation. Participants noted that the reputation of accounting is undermined by factors such as disregard for fee schedules, perceptions of tax evasion, and unethical competition. Overall, the findings suggest that accountants tend to attribute ethical challenges to external factors rather than engage in self-reflection on their own ethical practices.

**Keywords:** Accounting Ethics, Ethical Dilemmas, Accounting Profession Reputation

## Extended Abstract

Accounting ethics are fundamental to maintaining the integrity and credibility of the profession, ensuring public trust, and upholding the reliability of financial reporting. Accountants play a crucial role in financial decision-making, and their ethical conduct directly impacts businesses, investors, and regulatory bodies. However, accounting professionals often encounter ethical dilemmas stemming from client demands, competitive pressures, workload intensity, and regulatory challenges. This study aims to explore the ethical perceptions of Certified Public Accountants (CPAs) and examine the factors that shape their ethical behavior, focusing on the challenges they face in their professional practice.

This study employs a qualitative research approach to investigate the ethical perceptions of accounting professionals. A semi-structured interview method was used to collect data from eight Certified Public Accountants (CPAs) actively practicing in the profession. Participants were selected using a theoretical sampling technique to ensure a diverse range of experiences and insights. The interview questions focused on ethical challenges, compliance with ethical principles, and perceptions of fairness and competition in the accounting industry. Thematic analysis was applied to analyze the collected data, allowing the identification of recurring themes and patterns. This approach facilitated a deeper understanding of ethical dilemmas and how professionals navigate them in their day-to-day practice.

The results indicate that accountants face significant ethical challenges, often driven by external pressures rather than intrinsic moral dilemmas. Client demands emerged as the primary factor contributing to ethical dilemmas, with many accountants reporting that clients requested reductions in tax liabilities or sought practices that could be considered ethically questionable. Additionally, excessive workload was identified as a key issue, contributing to stress and increasing the likelihood of ethical lapses.

Unfair competition—including providing services below the standard fee rate, soliciting clients from other firms (client poaching), and employing unlicensed individuals for accounting jobs—was a primary concern highlighted by participants, particularly regarding fee undercutting. Many accountants expressed frustration over colleagues who disregard fee schedules to attract clients, thereby devaluing professional services. Some participants also reported instances of client poaching, where competitors actively attempt to take over existing clients through unethical means. Additionally, the employment of unlicensed individuals in the accounting field further raised concerns about ethical standards and professional integrity.

Despite recognizing these ethical challenges, participants demonstrated a reluctance to engage in self-reflection regarding their own ethical practices. While they were vocal about unethical behaviors observed in others, they were less inclined to acknowledge or discuss their own ethical shortcomings. This tendency suggests a pattern of externalizing ethical concerns rather than critically evaluating personal accountability in ethical decision-making.

Ethical dilemmas frequently arise when accountants must balance professional responsibilities with client expectations, financial pressures, and regulatory compliance. The study underscores the importance of ethics education and continuous professional development in fostering a strong ethical culture within the profession.

One of the key takeaways from the research is the urgent need for stricter enforcement of ethical standards. While professional guidelines exist to regulate accounting practices, the prevalence of unethical behaviors such as fee undercutting and tax evasion requests suggests that these regulations may not be effectively enforced. Professional organizations should take proactive measures to ensure compliance, including introducing stricter penalties for violations and providing accountants with resources to navigate ethical dilemmas effectively.

Furthermore, the role of peer accountability in maintaining ethical standards cannot be overlooked. Participants frequently cited unethical behaviors among their colleagues, indicating a need for greater transparency and ethical collaboration within the profession. Establishing peer review mechanisms or ethics committees within professional accounting organizations could help address these concerns and create an environment where ethical behavior is consistently reinforced.

Another significant issue identified in the study is the impact of client demands on ethical decision-making. Many accountants reported facing direct pressure from clients to engage in practices that conflict with ethical principles. This finding highlights the necessity of setting clear professional boundaries and maintaining open communication with clients about ethical constraints. Ethical guidelines should emphasize the importance of maintaining professional integrity even when faced with client pressures.

In conclusion, ethics in accounting play a critical role in preserving the profession's credibility and ensuring the reliability of financial reporting. This study provides valuable insights into the ethical challenges faced by accounting professionals, highlighting the impact of client demands, workload intensity, and unfair competition on ethical decision-making. The findings suggest that accountants often attribute ethical challenges to external factors rather than engaging in self-reflection, pointing to a need for stronger ethics education and professional accountability mechanisms.

The study emphasizes the importance of stricter enforcement of ethical standards and regulations, particularly concerning fee structures and competitive practices. Professional organizations should prioritize ethics training and provide resources to help accountants navigate ethical dilemmas. Additionally, fostering a culture of peer accountability and ethical collaboration could help address ethical complacency and reinforce the integrity of the profession.

## 1. Giriş

Muhasebe etiği, muhasebecilerin mesleki görevlerindeki davranışlarına rehberlik eden ahlaki ilkeler ve standartları ifade eder. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA)'ne göre, etik davranış mesleğin güvenilirliğini ve kamu güvenini korumak için esastır (AICPA, 2023). Çok sayıda büyük muhasebe skandalı göz önüne alındığında, şirketlerin etik standartları konusunda artan bir kamuoyu endişesi ortaya çıkmış ve küresel anlamda muhasebe mesleği için bir öncelik haline gelmiştir. Mesleğe olan kamu güveninin sürdürülmesi için muhasebe meslek mensuplarının etik davranış sergilemesi çok önemlidir. Etik davranış sergilemesine yönelik yapılan düzenlemelere uyum önemli olmakla birlikte, muhasebeciler karar alırken daha geniş bir yelpazeden konuyu ele alarak etik ilkeleri de göz önünde bulundurmalıdırlar (Gaa & Thorne, 2004). Muhasebe uygulamalarına yönelik düzenlemelerde olası boşluklar veya farklı yorumlamalara açık ifadeler bulunabilmektedir. Bu bağlamda, bireylerin doğruyu ve yanlış ayırt edebilecek bilişsel yeteneğe sahip olduğu göz önüne alındığında, muhasebe meslek mensuplarının sergilediği etik davranışlar, toplumdaki algılarını belirleyici bir rol oynamaktadır. Ancak, çeşitli kişisel, örgütsel ve toplumsal baskılar nedeniyle bu yeteneğe göre hareket etmek çoğu zaman bastırılmaktadır.

Muhasebe etiği, ekonomik istikrarın sağlanmasında ve karar alma süreçlerinin temelini oluşturan finansal bilgilerin doğruluğunu, şeffaflığını ve güvenilirliğini temin etmede hayati bir rol oynamaktadır (Abad-Segura vd., 2024; Zhang, 2024). Muhasebe meslek mensupları, mesleki faaliyetlerini yürütürken etik standartlara bağlı kalmak ve bu standartları uygulamakla yükümlüdür (Akbeş & Çil Koçyiğit, 2022). Bununla birlikte, muhasebe etiğinin anlaşılması ve uygulanması, kişisel inançlar, mesleki itibar, eğitim düzeyi ve uygulamada karşılaşılan etik ikilemler gibi çeşitli faktörlerden etkilenebileceği giderek daha fazla kabul gören bir konu haline gelmektedir (Carr vd., 2021; Gunz & Thorne, 2019).

Etik davranışın ahlaki farkındalık gibi bireysel özelliklerin yanı sıra dış faktörlerden de derinden etkilendiğinin kabul edilmesine rağmen, muhasebe uygulayıcılarının etik inançları, tutumları ve

davranışları hakkında daha fazla bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır (Baud vd., 2021). Bu çalışma, muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemlere düştüğü olaylar ve etik dışı davranışlara iten faktörlerin neler olduğunu Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM)'lerin algıları üzerinden tespit etmeye çalışmaktadır. Bu amaç doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının, mesleki etik kimliği hakkında daha fazla bilgi edinmek ve meslek etiği algılarını ölçmek amacıyla SMMM'lere yarı yapılandırılmış mülakatlar yapılarak nitel bir araştırma yürütülmüştür. Bu kapsamda çalışma, literatür incelemesi, yöntem, bulgular, tartışma ve sonuç bölümlerinden oluşmaktadır.

## 2. Literatür İncelemesi

Muhasebecilerin etik algıları üzerine yapılan araştırmalar, birkaç temel etki faktörünü ortaya koymaktadır. Dürüstlük, adalet ve bağımsızlık gibi kişisel erdemler, etik davranışın önemli belirleyicileridir (Stonciuviene & Naujokaitiene, 2013). Ayrıca yaptırım korkusu, din, yetiştirilme tarzı, vicdan ve kişisel değerler de etik davranış üzerinde önemli rol oynamaktadır (Adekoya vd., 2020). Literatürde muhasebe meslek mensuplarının etik kurallara uymasını etkileyen faktörleri ortaya koyan birçok çalışma (Çetin & Dağlı, 2014; Fidan & Subaşı, 2014; Oboh & Ajibolade, 2018) yer almaktadır. Uyar & Güngörmüş (2013) eğitimin, etik farkındalığın geliştirilmesinde önemli bir rol oynadığını ortaya koymuştur. Ayrıca meslek ile ilgili kuruluşlara üyeliğin etik davranışı olumlu yönde etkilediği düşünülmektedir (Mdhluli vd., 2023; Oboh & Ajibolade, 2018). Muhasebe meslek adaylarının etik algılarını inceleyen Fidan ve Subaşı (2014), adayların önemli bir kısmının mesleki etik eğitimi almadığını ve etik dışı davranışlara yönelme nedenleri arasında müşteri kaybetme endişesi ile ekonomik kaygıların ön planda olduğunu ortaya koymuştur (Fidan & Subaşı, 2014). Benzer şekilde muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarının ana nedenleri arasında müşteri kaybetme korkusu olduğunu belirten Akbey ve Çil Koçyigit (2022), çözüm önerisi olarak devletin meslek mensuplarına ücret tahsilinde yardımcı olmasını içeren düzenlemeler gerçekleştirilmesi gerekliliği üzerinde durmuşlardır. Bu bulgular, muhasebecilerin etik algılarını ve davranışlarını şekillendirmede kişisel, mesleki ve çevresel faktörlerin karmaşık etkileşimini vurgulayarak, muhasebe mesleğinde etik davranışı teşvik etmek için kapsamlı yaklaşımlara ihtiyaç duyulduğunu göstermektedir.

Muhasebe meslek mensupları, etiği işlerinin temeli olarak algılar ve bunu uygulamalarına rehberlik eden kurallar ve değerler olarak tanımlar (Septiari vd., 2023). Birçok muhasebe meslek mensubu yeterli derecede etik bilgiye sahip olduklarına ve meslektaşlarının etik sorumluluk bilincine sahip olduklarına inansa da (Mdhluli vd., 2023), mesleki faaliyetlerinde manipülasyon, kar yönetimi sömürüsü ve etikten ödün verme baskısı gibi çeşitli zorluklarla karşılaştıkları da göz ardı edilemez bir gerçektir (Mdhluli vd., 2023; Septiari vd., 2023).

Muhasebe meslek mensupları, genellikle yasalara ve düzenlemelere uyma sorumluluğunu, müşteri veya işveren taleplerini karşılama baskısıyla dengelemek zorunda kaldıkları etik ikilemlerle karşılaşır (Hossain vd., 2024; Mintz, 1995; Sapp, 2015). Bu çatışmalar, özellikle kâr maksimizasyonunun ya da vergiden kaçınmanın etik kaygıların önüne geçtiği ortamlarda, etik karar alma süreçlerini zorlaştırabilir. Mevcut literatüre göre, muhasebe meslek mensuplarının çoğu meslektaşlarının etik standartlara uyduğunu düşünse de (Güney & Biçer, 2016; Özçelik & Keskin, 2017), iş yerindeki baskıların bazen şüpheli uygulamalara yol açabileceğini ortaya koymaktadır (Baudot vd., 2023; Weiss, 2021). Muhasebe mesleğinde rekabetin, özellikle etik ilkelere uyulmaması ve mevzuata aykırı hareket edilmesi gibi nedenlerle, haksız rekabet oluşturduğunu vurgulayan Kısakürek ve Akarsu (2016), haksız rekabetin, ücret tarifesi altında hizmet verme, meslek ruhsatı kiralama gibi örneklerle karşılaştığını yaptıkları çalışmada ortaya koymaktadır. Mesleğin itibarını korumak için etik ilkeler ve disiplin kurallarına uyum önemli bir yere sahiptir (Kısakürek & Akarsu, 2016).

Muhasebede etik davranışın sadece etik kurallar ya da yasal düzenlemeler ile değil, aynı zamanda bireyin karar alma sürecini şekillendiren kişisel ve kültürel faktörler tarafından da yönlendirildiği ileri sürülmektedir (Mgbodille & Onah, 2014). Tanç (2023), kurumsal etik değerlerin muhasebe meslek

mensuplarının kişisel etik yargıları üzerindeki etkisini analiz etmiş ve yüksek kurumsal etik değerlerin meslek mensuplarının daha güçlü etik yargılara sahip olmasını sağladığı, cinsiyet ve pozisyon gibi demografik faktörlerin de etik davranışları etkilediğini belirtmiştir. Benzer şekilde, Douglas ve arkadaşları (2001) etik yargıların kişisel değerlerden, mesleki davranış kurallarından ve önceki etik eğitiminden etkilendiğini belirtmiştir. Dolayısıyla, bireysel etiğin etik davranışa yönelik niyeti etkilediği görülmektedir (Elango vd., 2010).

Literatürdeki çalışmalardan anlaşılacağı üzere, etik ikilemlerde karar alma süreci karmaşıktır ve kişisel değerler, örgüt kültürü ve düzenleyici çerçeveler gibi çeşitli faktörlerden etkilenir (Spooney, 2015; Taj, 2023). Bu çalışmada da bu faktörlerin neler olabileceği ve bunların meslek itibarını ne şekilde etkilediği hususunun muhasebe meslek mensuplarının bakış açısıyla irdelenmesi amaç edinilmiştir.

### 3. Yöntem

Bu çalışma, muhasebe alanında çalışan profesyonellerin deneyim ve bakış açılarını anlamak amacıyla nitel bir araştırma yaklaşımı benimsemiştir. Katılımcıların görüşlerinin derinlemesine incelenebilmesi için yarı yapılandırılmış görüşme yöntemi kullanılmış, böylece hem soruların tutarlılığı korunmuş hem de esneklik sağlanarak katılımcı yanıtlarına göre detaylandırma yapılmıştır.

#### 3.1. Katılımcılar

Çalışmada, muhasebe mesleğinde Sakarya ilinde aktif olarak görev yapan sekiz serbest muhasebeci mali müşavir (SMMM) kuramsal örneklem mantığı ile belirlenmiştir. Katılımcılar, mesleki deneyim ve bakış açılarının çeşitliliğini yansıtacak şekilde seçilerek veri setinin kapsamlı ve zengin bir şekilde çeşitlendirilmesi sağlanmıştır.

Kuramsal örneklem mantığında çalışmanın örnekleri istatistiksel nedenlere bağlı oluşturulup test edilen hipotezler yerine kuramsal sebepler çerçevesinde belirlenmektedir (Örn: Glaser & Strauss, 1967; Eisenhardt, 1989, s. 537). Bu yaklaşımın temelinde, seçilen vakaların “birebir tekrarlama” (literal replication) yoluyla teorisinin doğrudan yeniden üretilmesi veya genişletilmesi amacı yatmaktadır (Eisenhardt, 1989, s. 537). Nitekim, Harris ve Sutton’un (1986) örgütlerin kapanma süreçleri üzerine yürüttüğü araştırma (Eisenhardt, 1989, s. 537) ile Gersick’in (1988) grup gelişimi üzerine gerçekleştirdiği çalışmada modelin genellenebilirliğini artırmak amacıyla spesifik özelliklere sahip vakaların bilinçli olarak seçilmesi (Eisenhardt, 1989, s. 537), bu yöntemin öne çıkan uygulamaları arasında yer almaktadır. Bu doğrultuda, çalışmada ele alınan vakalar, kuramsal örneklem yaklaşımı ile belirlenmiş olup, Yin’in (2003, s. 47) vurguladığı birebir tekrarlama (“literal replication”), yani sonuçların benzerliğini sağlama ilkesine uygun şekilde seçilmiştir. Ayrıca, çalışmada gerçekleştirilen mülakatlara katılacak bireylerin en az üç yıllık iş deneyimine sahip olması temel bir seçim kriteri olarak belirlenmiştir. Bununla birlikte, kadın çalışan sayısının sektörde düşük olması ve mevcut kadın çalışanların araştırmaya katılmak istememesi nedeniyle, örneklemede yalnızca erkek katılımcıların yer alması, araştırma sürecinde karşılaşılan doğal bir kısıt olarak ortaya çıkmıştır.

#### 3.2. Veri toplama aracı ve süreci

Veriler, her biri yüz yüze gerçekleştirilen yarı yapılandırılmış bireysel görüşmeler aracılığıyla toplanmıştır. Görüşme soruları, katılımcıların muhasebe etiğine dair mesleki deneyimlerini, karşılaştıkları zorlukları ve sektör uygulamalarına yönelik düşüncelerini yansıtacak şekilde ikisi demografik toplam 12 açık uçlu sorudan oluşmuştur. Mülakat soruları (bkz. Ek-1) Dadzie (2024) tarafından yapılan benzer bir çalışmadan alınmış ve Türkçeye çevrilerek uzman görüşü alınarak son hali verilmiştir. Görüşme sürecinde, veri doygunluğuna ulaşılması hedeflenmiş ve bu doğrultuda veri toplama işlemi doygunluğa ulaşıldığında sonlandırılmıştır. Her görüşme yaklaşık 20 ila 30 dakika sürmüş ve gerektiğinde katılımcıların yanıtlarına göre sorular detaylandırılmıştır.

### 3.3. Etik beyan

Çalışmaya başlamadan önce gerekli etik onay alınmış, katılımcılar çalışmanın amacı, hakları ve veri gizliliğini sağlamak için alınan önlemler konusunda bilgilendirilmiştir. Katılımcıların anonimliği sağlanmış ve istedikleri herhangi bir aşamada çalışmadan çekilme hakları olduğu belirtilmiştir. Sakarya Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulunun 12.06.2024 tarih ve E-61923333-050.99-370566 sayılı etik kurul onayı ile izin alınmıştır.

### 3.4. Veri analizi

Toplanan görüşme verileri, tematik analiz yöntemi kullanılarak çözümlenmiştir. Tematik analiz, nitel araştırmalarda veri setleri içerisindeki tekrar eden anlam kalıplarını (temaları) belirleme, analiz etme ve yorumlama sürecine dayanan bir yöntemdir (Çarıkcı vd., 2024). Burada süreç, görüşme transkriptlerinin kodlanmasını ve tekrarlayan temaların belirlenmesini içermiştir. Tematik analiz sayesinde, katılımcıların bakış açılarındaki ortaklıklar ve farklılıklar sistematik bir şekilde ortaya konulmuş ve verilerden elde edilen içgörüler kapsamlı bir biçimde sunulmuştur. Kodlama ve görselleştirme işlemi MAXQDA programı aracılığı ile gerçekleştirilmiştir.

## 4. Bulgular

SMMM'lerin mülakat sorularına vermiş oldukları yanıtlar neticesinde elde edilen görüşler bu kısımda özetlenerek sunulmuştur. SMMM'lerin görüşlerinden direkt alıntılara K1, K2, ... şeklinde kodlanarak yer verilmiştir. Aşağıdaki tabloda mülakata katılan SMMM'lerin demografik özellikleri verilmiştir (Tablo 1).

**Tablo 1**

*Mülakat Katılımcılarının Demografik Özellikleri*

	Yaş	Cinsiyet	Çalışan Sayısı	Mesleki Tecrübe	Muhasebe etiği eğitimi aldınız mı?
<i>Katılımcı 1</i>	32	Erkek	4	7	Evet
<i>Katılımcı 2</i>	33	Erkek	5	6	Evet
<i>Katılımcı 3</i>	31	Erkek	2	7	Hayır
<i>Katılımcı 4</i>	37	Erkek	7	11	Hayır
<i>Katılımcı 5</i>	34	Erkek	1	3	Hayır
<i>Katılımcı 6</i>	32	Erkek	2	4	Evet
<i>Katılımcı 7</i>	33	Erkek	1	3	Hayır
<i>Katılımcı 8</i>	49	Erkek	6	25	Evet

Araştırma için mülakata katılan 8 kişinin demografik özellikleri incelendiğinde, katılımcıların yaş aralığının 31 ile 49 arasında değiştiği ve tüm katılımcıların erkek olduğu görülmektedir. Kadın katılımcıların yanı sıra 40 (1 kişi hariç) ve 50'li yaş grubundaki katılımcıların bulunmaması, bu grupta yer alan SMMM'lerden mülakata katılmaya istekli kişilerin eksikliğinden kaynaklanmaktadır. Çalışma kapsamında, Kuramsal Örneklem yöntemi kullanılarak katılımcılar belirlenmiş; bu bağlamda toplamda 32 SMMM ile iletişime geçilmiş ve olumlu yanıt veren 8 Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ile mülakat yapılmıştır. Çalışan sayısı, katılımcıların kendi iş yerlerindeki toplam kişi sayısı üzerinden değerlendirilmiş olup, bu sayı katılımcılar dâhil 1 ile 7 arasında değişmektedir. Mesleki tecrübeleri açısından bakıldığında, katılımcıların 3 yıl ile 25 yıl arasında deneyime sahip oldukları anlaşılmaktadır. Muhasebe etiği eğitimi konusunda ise, 8 katılımcıdan 5'i bu eğitimi aldığını, 3'ü ise almadığını belirtmiştir. Muhasebe etiği eğitimi alan katılımcılardan 4 kişi, staj sürecinde ya da meslek odalarının düzenlediği etik ile ilgili eğitimlere katılmıştır. Muhasebe etiği ile ilgili özel bir eğitim almamış ancak bunlardan 3'ü çalıştıkları yerlerde edindikleri tecrübelerle muhasebe etiğini öğrendiklerini ifade etmişlerdir. Bu durum, meslek odalarının muhasebe etiğine yönelik eğitimlerinin katılımcılar için önemli bir rol oynadığını ve iş tecrübesiyle öğrenmenin de yaygın bir yöntem olduğunu göstermektedir.

Çalışma kapsamında toplanan veriler, soru bazında katılımcı görüşleri ve bu görüşlerin analizi doğrultusunda sunulmuştur. İlk dört soru demografik bilgilerle ilgili olduğundan, bu veriler Tablo 1'de özetlenmiştir. Demografik soruların dışında kalan katılımcı görüşleri ise aşağıda detaylandırılmıştır.

##### **S5. Etik kavramını tanımlar mısınız?**

Etiğin *doğru ve dürüst davranmayı, tarafsızlığı gerektiren bir kavram (K1) olduğunu, etik davranışın insan olmanın ve insani değerler üzerine düşünmenin bir parçası (K2) olduğunu* vurgulamaktadır. K3, *etik kavramını tutum ve davranışların doğru-yanlış yönünden değerlendirilmesi* olarak tanımlamaktadır. K4, *etiğin yalnızca ahlaki değil, aynı zamanda bilimsel kurallara da dayanması gerektiğini ve çok geniş bir kavram olduğunu* ifade etmiştir. K5, *etik kavramının meslek pratiğinde müşteriye doğru bilgi vermek ve rekabet kurallarına uygun hareket etmek anlamına geldiğini* vurgulamıştır. K6, *etiğin müşteri sırlarını korumak, sorumluluk bilinciyle hareket etmek ve mesleki eğitimlere katılmak gibi görevler içerdiğini* söylemektedir. K7, *etik davranışın adaletle hareket etmek, sadece kendi çıkarlarını gözeterek başkalarına zarar vermemek olduğunu* belirtmektedir. K8, *etiği başkalarının işlerine müdahale etmemek, saygı göstermek ve kendi işini bilinçli bir şekilde yapmak* olarak tanımlar.

Katılımcıların görüşlerinden yola çıkarak, etik kavramının çok boyutlu olduğu ve kişisel ahlak ile mesleki sorumlulukları kapsadığı görülmektedir. K1, K2 ve K3 etik kavramına daha genel bir perspektiften bakarken, K5, K6 ve K7 meslek pratiği içindeki somut etik uygulamalara vurgu yapmışlardır. Genel olarak, etik davranışın dürüstlük, adalet, sorumluluk ve başkalarının haklarına saygı göstermek gibi değerleri kapsadığı sonucuna varılabilir. Katılımcılar, etik kavramını mesleki faaliyetlerin merkezine yerleştirerek, meslek içi ve müşteri ilişkilerinde önemli bir rehber olarak görmektedir.

##### **S6. Muhasebe etiği size ne anlam ifade ediyor? Muhasebe etiği anlayışınızı nasıl tanımlarsınız?**

K1, *muhasebe etiğinin teoride var olduğunu, ancak meslek mensuplarının bu ilkelere uymalarının vicdanlarına bırakıldığını* savunmaktadır. K2, *muhasebe etiğinin dürüstlük, tarafsızlık ve gizlilik gibi temel değerler üzerine kurulu olduğunu* belirtmektedir. K3, *muhasebe etiğini doğru iş yapma ve hem devletin hem de mükellefin hakkını gözetme* olarak tanımlamaktadır. K4, *dürüstlüğün muhasebe etiğindeki en önemli unsur olduğunu, dürüst meslek mensuplarının güvenilir olduklarını ve piyasa içinde daha fazla değer gördüğünü* vurgulamaktadır. K5, *muhasebe etiğinin müşteriye ve devlete doğru bilgi aktarmak ve vergi kaçırmamak anlamına geldiğini* belirtmektedir. K6, *kişisel bilgilerin korunması ve herkese eşit mesafede durmanın muhasebe etiğinde kritik olduğunu* ifade etmektedir. K7, *muhasebe etiğinin hem adil hem de dürüst davranmayı içerdiğini, meslektaşlar arasında etik olmayan davranışların sıklıkla görüldüğünü* belirtmiştir. K8, *muhasebe etiğinin başkasının mükellefini ayartmamak ve meslektaşların ekmeğiyle oynamamak olduğunu* düşünmektedir.

Cevaplardan, muhasebe etiğinin en çok dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik ve adalet üzerine inşa edildiği anlaşılmaktadır. Katılımcıların çoğu, mesleki dürüstlüğün hem müşteriler hem de devletle ilişkilerde temel olduğunu vurgulamaktadır (K2, K3, K4, K5). Bunun yanı sıra, muhasebe etiği yalnızca teknik kurallarla sınırlı kalmamakta, meslektaşlar arası ilişkilerde de büyük önem taşımaktadır (K7, K8). Kişisel bilgilerin korunması ve eşit mesafede durma gibi modern etik sorunlara dikkat çekilirken (K6), muhasebe etiğinin teoride kaldığı ve bu hususun pratikte kişisel vicdana bırakıldığı eleştirisi getirilmektedir (K1). Genel olarak, etik kavramının muhasebe mesleğinde yalnızca mesleki uygulamalarla sınırlı olmadığı, aynı zamanda meslektaşlar ve toplumla olan ilişkileri de kapsadığı görülmektedir.

##### **S7. Kişisel etik inançlarınız ile Muhasebe meslek etik ilkelerinin birbirine zıt düştüğü durumlar oluyor mu? Muhasebe meslek etiği ilkelerinde doğru bulmadığınız bir kural var mı?**

K1, *kişisel etik inançlarıyla meslek etik ilkeleri arasında belirgin bir çatışma yaşamadığını ancak meslek etiği ilkelerinin katı olduğunu ve esneklik gerekebileceğini* ifade eder. K2, *meslek etiği ilkelerinin genellikle*

*doğru olduğunu ancak bu ilkelere uymayan meslektaşlarla çatışmalar yaşandığını* belirtir. K3, özellikle vergi ödemeleri konusunda mükellef taleplerini reddetmenin kişisel etik inançlarla meslek etiği arasında bir gerilim yarattığını belirtmektedir. K5, vergiyi düşürme taleplerinin kişisel etik ile meslek etiği arasında sıkça bir çelişki yarattığını vurgulamaktadır. K6, meslek etiği ile kişisel etik inançları arasında bir zıtlık görmediğini, her iki alanda da aynı özeni gösterdiğini ifade etmektedir. K7, kişisel etik inançların ahlaka dayandığını ve meslekle ahlaki duruşun örtüşmesi gerektiğini vurgularken, K8 ise meslekte gizlilik ve dürüstlük ilkelerinin kişisel etikle örtüştüğünü belirtir, ancak her doğruyu her yerde söylemenin mümkün olmadığını ifade etmektedir.

Katılımcıların büyük bir kısmı, muhasebe meslek etiği ile kişisel etik inançlar arasında zaman zaman çatışmalar yaşandığını belirtmektedir. Özellikle K3, K4 ve K5 gibi katılımcılar, vergi ödemeleri ve mükelleflerle olan ilişkilerde kişisel etik inançlar ile mesleki sorumluluklar arasında zorluklar yaşandığını ifade etmektedirler. Vergi kaçırma gibi taleplerin reddedilmesinde mesleki etik ilkelerinin katı kuralları devreye girerken, kişisel etik kurallar bu durumlarda daha da esnetilebildiği belirtilmektedir. K1 ve K6 ise meslek etik ilkeleri ile kişisel etik inançları arasında genel bir uyum gördüklerini ifade ederken, K7 ve K8 daha çok ahlaki duruşun meslekle nasıl örtüşmesi gerektiğine odaklanmaktadır. Genel olarak, katılımcılar, kişisel etik ile meslek etiği arasında bazen zıtlıklar yaşanabileceğini ancak bu durumların meslek sorumluluğu çerçevesinde çözümlenmesi gerektiğini vurgulamaktadırlar. Özellikle vergi meseleleri ve meslektaşlar arası ilişkilerde bu zorluklar daha belirgin hale gelmektedir.

#### **S8. Muhasebe etiği gerekliliklerine uygunluğunuzu etkileyen koşulları açıklayın.**

Muhasebe etiği açısından *finansal tabloların doğruluk ve güvenilirlik ilkesine uygun hazırlanmasının önemi* (K1) vurgulanmıştır. *Haksız rekabetin meslek etiğini zorlaştırdığını* (K2) ve *ekonomik faktörlerin etik uygunluğu etkilediği* (K5) belirtilmiştir. *Mükellef talepleri ve rekabetin zaman zaman etik değerlerle çeliştiği* (K3), *vergi uyumunda adaletsiz düzenlemelerin etik davranışları zorlaştırdığı* (K4) ifade edilmiştir. Meslek içi *rekabetin yeni SMMM'ler için zorluk yarattığı* ve bunun da *etiğe uyumu güçleştirdiği* (K7) vurgulanmıştır. Genel anlamda, *vicdan ve kişisel sorumluluğun etik davranışlarda belirleyici olduğunu* (K8) ve muhasebe etiği gerekliliklerine *uyunluğu etkilediğini* belirtilmiştir.

Cevapların ortak temasına baktığımızda, muhasebe etiğinde doğruluk, tarafsızlık, haksız rekabetin önlenmesi, ekonomik baskılar ve vicdan en çok öne çıkan konular olarak görülüyor. Muhasebeciler gerek finansal tabloların hazırlanması gerekse rekabet ortamındaki zorluklar karşısında etik kuralların uygulanmasında ciddi baskılar yaşadıklarını vurgulamaktadırlar. Özellikle ekonomik faktörler, müşteri talepleri ve piyasa koşulları, muhasebecilerin etik kararlar almasını zorlaştıran unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Ancak vicdan, dürüstlük ve tarafsızlık gibi temel etik değerlerin muhasebe mesleğinde sürdürülebilir başarı için vazgeçilmez olduğu ayrıca belirtilmektedir.

#### **S9. Kendi bakış açınızdan muhasebe mesleğinin etik konusundaki itibarını ve bu itibarın nedenlerini açıklayın.**

K1, *Mükelleflerin vergi yükünü azaltma sorumluluğu mali müşavirlere yüklenir, ancak bu yanlış anlaşılır ve mali müşavirler hileci gibi algılanır.* K2, *Muhasebeciler, devlet ile mükellef arasında köprü görevi görür. Ancak, mesleki etik ilkelere düşük bağlılık ve haksız rekabet itibar kaybına yol açmaktadır.* K3, *Meslek, mükellefler tarafından, vergi kaçakçılığı ile ilişkilendiriliyor. Bu algı, meslek mensuplarının dürüst ve doğru çalışmasını olumsuz etkiliyor. Meslek itibarı, mesleki etik kurallara sadık kalmakla güçlendirilebilir.* K4, *Devletin çıkardığı vergi afları ve yapılandırmalar, mali müşavirlerin yaptığı işlerin önemini azaltıyor. Bu durum, mesleğin itibarsızlaşmasına yol açıyor. Ayrıca, bazı meslek mensupları etik olmayan davranışlarda bulunarak mesleği ayaklar altına alıyor.* K5, *Muhasebe mesleğinin itibarı, kanunda belirtilen etik kurallara ve müşteri-devlet dengesiyle sağlanır. Ancak, bazı durumlarda dürüstlükten sapmalar olur ve meslek mensupları bu dengiyi kurmakta zorlanır.* K7, *Muhasebe mesleğinde çok az kişinin etik kurallara tam*



*olarak uyduğunu düşünüyorum. Meslektaşlar arasında dayanışma eksikliği var, bu da güveni zedeliyor ve rekabeti etik dışı hale getiriyor. K8, Meslekte fiyata dayalı rekabet etik dışı bir rekabet ortamı yaratıyor. Bu durum, muhasebecilerin emeğini ve iş kalitesini değersizleştiriyor, meslek itibarını olumsuz etkiliyor.*

Genel olarak muhasebe mesleğinin itibarı hususunda meslek itibarının zedelendiği ve birçok katılımcı, mali müşavirlerin toplum nezdinde itibarsızlaştırıldığını belirtmektedir. Özellikle K1 ve K3, mali müşavirlerin vergi kaçırıcı kişiler olarak algılandığını ifade etmektedir. Ayrıca, meslek mensuplarının etik kurallara tam olarak bağlı kalmaması ve bu durumun meslek itibarını zedelemesi üzerine vurgu yapılmaktadır (K2, K5 ve K7). Bu durum, rekabetin etik dışı şekillerde yapılmasına ve güven sorunlarına yol açmaktadır. Devletin çıkardığı vergi afları gibi düzenlemelerin mali müşavirlerin işlerini değersizleştirdiği ve mesleğin itibarını zayıflattığı düşünülmektedir (K4). Meslektaşlar arasında etik dışı rekabetin ve düşük fiyat politikalarının mesleğin itibarını ciddi şekilde düşürdüğü belirtilmiştir (K7 ve K8). Katılımcıların büyük bir kısmı, meslektaşlar arasında dayanışma eksikliği ve etik kurallara uymayan davranışlar nedeniyle mesleğin itibarının zedelendiğini düşünmektedir.

### **S10. Kariyerinizde karşılaştığınız etik muhasebe ikilemlerine örnek verebilir misiniz?**

*K3, Mesleki rekabet ve mükelleflerin vergi kaçırma talepleri, muhasebecileri zorlayarak etik ikilemlere yol açıyor. K5, Müşteri baskısı, vergi beyanı ve muhasebecilik hizmetlerinde etik ikilemlere neden oluyor. Müşterilerin taleplerine göre hareket etmek zorunda kalmakla etik kurallar arasında kalınan durumlar yaşanıyor. K6: Vergi konusunda müşterilerle yaşanan anlaşmazlıklar ve mükelleflerin beklentileri, muhasebecinin mesleki sorumluluğu ile çeliştiğini belirtmektedir. Devletin bu durumlardaki rolünü sorgulayarak, mükelleflerin muhasebeciden vergi çıkarmaması gibi taleplerde bulunduğunu ve bunun da etik bir ikilem yarattığını düşünmektedir. K7: mesleki etik sınırları aşan müşteri talepleriyle karşılaştığını, müşterilerin, başkalarının vergi bilgilerini öğrenmek gibi etik dışı isteklerde bulunabildiklerini belirtmektedir. K8: Müşteri transferleri ve defter kapatma süreçleri, etik ikilemlere neden olabileceğini vurgulamaktadır.*

Katılımcıların büyük çoğunluğu tarafından, muhasebe mesleğinde rekabetin yoğun olduğu, müşteri baskılarının yaygınlaştığı ve etik ikilemlerin sıkça karşılaşıldığı bir ortamdan bahsedilmektedir. Mesleki yetersizlik, haksız rekabet ve zaman baskısı gibi unsurlar, meslek mensuplarını etik dışı davranışlara itebilmektedir. Bazı katılımcılar, müşterilerin vergi kaçırma talepleri karşısında direnç göstermenin zorluğuna vurgu yaparken (K3, K5, K6), tarafsız kalmanın ve dürüstlüğün önemine de ayrıca işaret etmektedir (K7). Devletin rolü ve meslek mensuplarının bu süreçlerde nasıl konumlandığı da tartışılmaktadır. Bazı katılımcılar, mesleki etik ikilemler hakkında konuşmak istemediklerini belirterek bu soruya yanıt vermekten kaçınmışlardır. Vergi kaçırma gibi etik dışı konularla ilgili daha fazla bilgi paylaşmak istemediklerini ifade etmişlerdir.

### **S11. Muhasebe Meslek Mensuplarının genel olarak yaptığı fakat etik olmadığını düşündüğünüz bir örnek verebilir misiniz?**

*K1, vergi kaçırma tekniklerinin etik açısından sorgulanabilir olduğunu belirtmektedir. Vergi planlaması yasal olsa da, dürüstlük ve adalet gibi ahlaki değerlere aykırı olabileceğini vurgulamaktadır. Özellikle vergi avantajı elde etmek için yasal boşlukların kullanılması, mesleğin itibarını olumsuz etkileyebileceği görüşünü savunmaktadır. K2, K7, muhasebeciler arasında tarife altı ücretlerle çalışmanın yaygın olduğunu ve bunun haksız rekabet yarattığını vurgulamaktadır. K2, bu davranışın mesleğin onurunu zedelediğini ve meslek mensupları arasındaki adil rekabeti engellediğini ifade etmektedir. K6 ise fiyat kırmanın meslek mensuplarını olumsuz etkilediğini, çünkü düşük fiyatlar sunarak işin kalitesini düşüren meslektaşların olduğunu belirtmektedir. Bazı meslek mensuplarının, daha düşük ücretler teklif ederek (K3 ve K5) veya tanıdık ilişkilerini kullanarak mevcut müşterilerin aklını çelmeye çalıştıklarını (K5), bu durumun, müşteri güvenini zedeleyebilir ve mesleğin saygınlığını düşürebileceği görüşünü belirtmiştir (K3). Düşük fiyat teklif etmenin müşteriyi kararsız bırakabileceğini ve etik dışı olduğunu (K3)*

savunmaktadır. K6 meslek mensuplarının birbirleriyle bilgi paylaşımında bulduklarını, müşteri bilgilerini paylaşmanın etik olmadığını ancak bazen bilgi alışverişi için gerekli olduğunu ifade etmektedir. Mesleki etik açısından çok ciddi bir sorun olan ruhsatsız kişilerin muhasebe işlerini yürütmesi konusunu (K7) gündeme getirmektedir. Bu uygulamanın hem mesleğin itibarı hem de meslektaşlar arasında haksız rekabet yarattığına (K7) dikkat çekmektedir.

Cevapların ortak noktası, muhasebe meslek mensuplarının ücret rekabeti, müşteri çekme stratejileri ve vergi planlaması/vergiden kaçınma gibi konularda etik sınırlarını zorladıkları yönündedir. Katılımcılar, mesleklerinin onurunu ve saygınlığını koruma gerekliliği üzerinde durmaktadır, ancak piyasa koşulları ve gelir kaygısı gibi nedenlerle etik dışı uygulamaların yaygınlaştığını vurgulamaktadırlar. Vergiden kaçınma stratejilerinin yasalarla örtüşse de, ahlaki bir ikilem yarattığı belirtmektedirler. Diğer önemli bir tema ise, tarife altı ücretlerle çalışmanın ve ruhsatsız kişileri işe almanın haksız rekabet doğurması yönünde eleştirilen bir husus olarak ortaya çıkmaktadır.

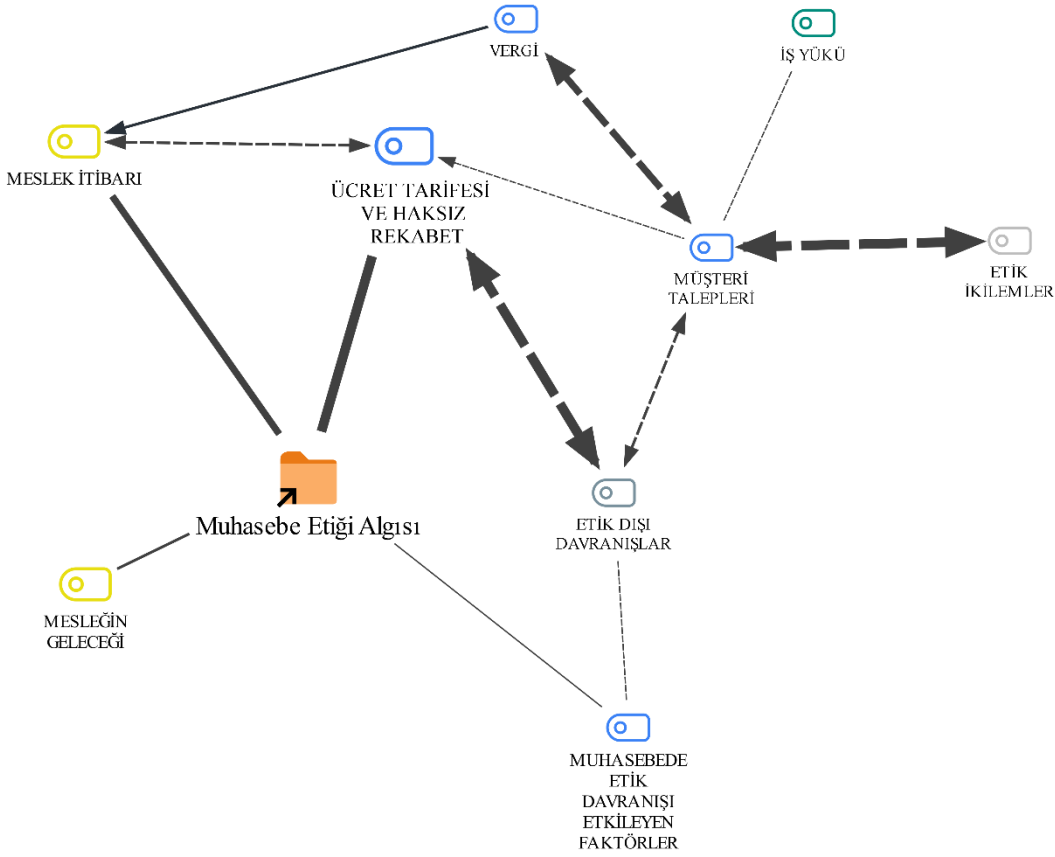
### **S12. Muhasebe etiği hakkında söylemek/değirmek istediğiniz başka konular var mı?**

K1, muhasebe etik ilkelerine uyulmasının tüm meslek mensuplarının yararına olacağını belirtmektedir. K2, kanunların (özellikle 3568 sayılı kanun) mesleki etik kuralları desteklediğini, ancak kanunların varlığının tek başına yeterli olmadığını, bu kurallara bağlı kalmanın önemli olduğunu vurgulamaktadır. Etik kurallara uyum sağlandıkça, mesleğin itibarı ve güvenilirliğinin artacağına inanmaktadır. K4, muhasebecilerin birbirlerine daha çok destek olmaları gerektiğini savunmaktadır. Diğer meslek gruplarıyla (örneğin avukatlarla) karşılaştırarak, muhasebecilerin daha geç örgütlendiğini ve meslektaşlar arasında daha fazla kolektif dayanışmaya ihtiyaç duyulduğunu (K4) ifade etmektedir. Mesleğin güçlenmesi için bireysel değil, toplu bir şekilde hareket edilmesi gerektiğini (K4) belirtmektedir. K5, mesleki etik kurallara uygun olarak tüm muhasebecilerin aynı ücret tarifesine uyması gerektiğini savunmaktadır. Hizmet kalitesi üzerinden rekabet edilmesi gerektiğini, ücret üzerinden rekabetin ise etik dışı olduğunu (K5) düşünmektedir. Ayrıca muhasebe fabrikalarının, yani toplu halde hizmet veren büyük ofislerin etik sorunlar yarattığını ve kaliteli hizmet sunmadığını (K5) eleştirmektedir. (K6), Amerika'daki sistemin Türkiye'de de uygulanmasını önermektedir. Bu sistemde, muhasebecilerin devlet tarafından atanarak çalışmasının etik açıdan daha faydalı olacağını ve vergi kaçaklarının azalacağını savunmaktadır. Muhasebecilerin, devletin gözlemcisi olarak görev yapmalarının hem mesleki hem de etik açıdan daha sağlam bir yapı sağlayacağını ifade etmektedir. (K7), muhasebecilik mesleğinin genelde olumsuz bir imajı olduğunu, ancak yeni nesil muhasebecilerin bu durumu düzelteceğini ummaktadır. Yeni neslin daha eğitilmiş ve açık fikirli olduğunu, mesleğin gelecekte daha iyi bir konuma geleceğini düşünmektedir. (K8), meslekteki rekabetin zarar verici olduğunu, insanların başkalarının işlerine zarar vermek yerine kendi gelişimlerine odaklanmaları gerektiğini belirtmektedir. Başkalarının ekmeğiyle oynamak yerine, her muhasebecinin kendi işine odaklanmasının mesleğe katkı sağlayacağını ifade etmektedir.

Bu cevaplarda öne çıkan ortak temalar, muhasebe mesleğinde etik kuralların uygulanmasının önemi, meslektaş dayanışmasının gerekliliği ve mesleğin geleceği ile ilgili endişeler olarak sıralanabilir. Katılımcılar, özellikle etik kuralların ihlal edilmesinin mesleğin itibarına ve güvenilirliğine zarar verdiğini vurguluyor. Etik kurallara uyum, meslektaşlar arasında yaygın bir beklenti olsa da, pratikte bu kuralların ihlali yaygın gözükmektedir. K7, yeni bir sistem önerisinde bulunuyor; muhasebecilerin devlet tarafından atanmasının etik açıdan daha sağlıklı olacağına ve vergi kaçaklarını azaltacağına yönelik. Bunun, muhasebecilerin tarafsız bir konumda çalışmalarını sağlayarak etik ihlalleri azaltabileceğini düşünmektedir. Son olarak, muhasebeciliğin toplumdaki olumsuz imajının zamanla değişeceğine dair bir umut içermektedir: genç muhasebecilerin daha eğitilmiş ve açık fikirli olması, mesleğin gelecekteki imajını düzeltebileceği kanısı mevcuttur.

**Şekil 1**

Kodlar ve Kategorileri



Genel anlamda bakıldığında muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara ya da etik ikilemlere sürükleyen davranışların müşteri baskısı, vergi, iş yükü ve uygulanan ücret tarifesi ve haksız rekabet konuları olduğu anlaşılmaktadır. Şekil 1’de muhasebe etiği algısıyla ilgili katılımcıların vermiş oldukları cevaplardan elde edilen kodlar ve aralarındaki ilişki sunulmaya çalışılmıştır.

Muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışa iten ya da etik dışı davranış olarak tanımladıkları en önemli hususun ücret tarifesine uyulmaması ve buna bağlı olarak haksız rekabet (tarife altı ücretle hizmet sunma, müşteri transferleri ve meslek ruhsatı bulunmayan kişilerin muhasebe alanında çalıştırılması vb.) konusu olduğu görülmektedir. Mülakata katılan meslek mensuplarının neredeyse tamamı ücret tarifesine uyulmadığı ve bunun meslektaşlar arasında büyük bir etik problem olduğunu sıklıkla dile getirmektedirler. Esasen SMMM’lere yöneltilen etik dışı davranışlara örnek verilmesine ve bu davranışa iten nedenlerin neler olabileceği hakkındaki sorularda, neredeyse katılımcıların tamamı muhasebe uygulamaları nezdinde değil de kendilerine yapıldığını düşündükleri (ücret tarifesine uyulmaması ve yukarıda belirtilen haksız rekabet konusu) örnekleri ön plana çıkararak, meslek mensuplarının kendi aralarındaki uygulamalarda yaşanan etik dışı ihlalleri örneklemiştir. Konuyu biraz daha derinleştirmek ve asıl amaca hizmet etmesi için doğrudan muhasebe uygulamalarına yönelik etik dışı davranışlar sorusu katılımcılara defaatle sorulmasına rağmen, cevap vermekten kaçındıkları mülakat esnasında gözlemlenmiştir. Bu durumu “... kariyerinizde daha önce ne kadar vergi kaçırdınız, ne kadar vergi kaçırılmasına göz yumdunuz. Hani ne kadar bununla ilgili parmağınız var gibi bir soru aslında. Burada örnek vermek çok şey olmaz. Ben şunu yaptım ben bunu yaptım biraz iş itirafa döner gibi bir soru, cevap vermek istemiyorum” (K4) ifadesine benzer ifadelerle cevaplamayı reddetmişlerdir.

Etik ikilemler ile müşteri talepleri kodlarının birbirlerini karşılıklı etkilediği anlaşılmaktadır (bkz. Şekil 1). Burada aslında müşteri taleplerinin muhasebede etik ikilemlerle karşılıklı ilişki içerisinde olduğu

görülmektedir. Diğer bir deyişle, etik ikilemlerin genellikle müşteri talepleri ile bağlantılı olduğu söylenebilir. Etik ikilemler yaratan müşteri taleplerinin, özellikle vergiyi daha az çıkarmak şeklinde olduğu ve yine bu baskının, muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten faktörler arasında zikredildiği anlaşılmaktadır.

SMMM'lerin iş yüklerinin fazlalığı da yine etik dışı davranışlar ile bağlantılı olduğu görülmektedir. Ayrıca iş yüküyle müşteri taleplerinin de kendi aralarında ilişkili olduğu görülmektedir. Mevcut düzenlemelerin getirdiği fazladan iş yükünün yanı sıra müşteri talepleri de eklenince meslek çalışanlarının iş yüklerinin zorlayıcı derecede arttığı katılımcıların ifadelerinden anlaşılmaktadır.

Meslek itibarı hususunda ise meslek mensuplarının mesleğin itibarına yönelik genel manada olumsuz bir algının olduğunu, mesleğin itibarının çoğu kez farklı nedenlerle zedelendiği vurgulanmaktadır. Bunun nedeni olarak, vergiden kaçınma yöntemlerinin muhasebe meslek mensuplarını vergi kaçırıcı kişiler (K3) ile ilişkilendirildiği görülmektedir. Vergi hususu dışında katılımcıların meslektaşların ücret tarifesine uymamaları ve bir şekilde başkalarının müşterilerini kazanma faaliyetlerinin de esasında meslek itibarına zarar verdiği yine katılımcılar tarafından belirtilmiştir. Şekil 1'de de görüldüğü üzere meslek itibarı ile ücret tarifesi ve haksız rekabet teması karşılıklı etkileşim içerisinde olduğu görülmektedir.

Bulgular kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının etik algılarına ilişkin dikkat çeken bir örnek, bir katılımcının (K5) "Muhasebe Fabrikası\*\*\*" olarak adlandırdığı büyük ölçekli muhasebe ofislerine yönelik eleştiriler üzerinden şekillenmektedir. K5, bu tür ofislerin sadece rutin işlemleri yerine getirmekle yetinerek, işletmelerin mali durumlarını bütüncül bir şekilde değerlendirme sorumluluğunu göz ardı ettiğini ifade etmektedir. Örneğin, katılımcının anlatışında, dört yıl boyunca zarar eden bir işletmenin muhasebe hizmetleri kapsamında yeterli danışmanlık almadığı, yalnızca fatura işleme ve vergi beyannamesi düzenleme gibi temel işlemlerle yetinildiği görülmektedir. Bu yaklaşımın, işletmenin daha büyük mali sorunlarla karşılaşmasına zemin hazırladığı ve etik kurallara uygun bir muhasebe anlayışının ihmal edildiği belirtilmiştir. Katılımcı, muhasebe meslek mensuplarının bazı durumlarda danışmanlık görevi görerek işletmelere yol gösterici bilgilerin sunulması gerektiğini savunmaktadır.

Son olarak, çalışmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının, mesleklerini icra ederken karşılaştıkları etik olaylar veya yapılan etik dışı davranışlar yerine, kendilerine yönelik gerçekleşen etik dışı durumları dile getirmeyi tercih ettikleri görülmüştür. Mülakat sırasında araştırmacının konuyu mesleki uygulamalarda etik hususlara yönlendirme çabaları, genellikle ücret tarifesi ve haksız rekabet gibi konulara tekrar bağlanarak yanıtlanmış, böylece doğrudan etik ihlalleri tartışmaktan kaçınıldığı gözlemlenmiştir. Bu durum, bireylerin mesleki sorunlara yaklaşımında özeleştiri yerine dışsal faktörlere odaklandığını göstermektedir.

## 5. Tartışma ve Sonuç

Bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemler yaşadığı durumlar ile etik dışı davranışlara yol açan faktörlerin neler olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Bu amaç doğrultusunda yapılan mülakat sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının etik ilkeler ile kişisel etik inançları arasında yaşadığı çatışmalar, müşteri baskıları, iş yükü, ücret tarifesi uyumsuzlukları ve meslek itibarına yönelik olumsuz algılar gibi unsurlar kodlanarak analiz edilmiştir.

Katılımcılar, çoğu durumda mesleki etik ilkeler ile kişisel etik değerler arasında çelişkiler yaşadıklarını ve özellikle vergi hesaplama gibi konularda bu çelişkilerin arttığını ifade etmektedirler. Kimi katılımcılar, vergi kaçırma talepleri gibi etik dışı taleplerle karşılaştıklarını ve bu taleplerin etik ikilemlere neden olduğunu belirtmektedirler. Bu bulgu literatürde de benzer şekilde karşılık bulmakta

\*\*\* Çoğunlukla çok sayıda (SMMM ruhsatı olmayan) çalışan istihdam ederek, müşterilerinin yalnızca temel muhasebe işlemlerine (örneğin, fatura işleme, vergi beyannamesi düzenleme vb.) odaklanmakta, tarife altı ücret ile defter tutulan ofisler.

ve birçok çalışmada (Doyle vd., 2009; Finn vd., 1988; Özçelik & Angı, 2017) müşterilerin, vergiye ilişkin taleplerinin muhasebe meslek mensuplarında etik ikileme neden olduğu tespit edilmiştir. Meslek etiği ile kişisel etik arasında genel bir uyum görenler olsa da katılımcılar, müşteri talepleri karşısında bu uyumun sınırlarının bir hayli zorlandığını dile getirmişlerdir.

Genel olarak muhasebe meslek mensupları, doğru bilgi sunma, tarafsızlık ve dürüstlük gibi temel etik değerlerin mesleklerinin geleceği açısından önem taşıdığına inanmaktadır. Ancak bu değerlere bağlı kalmanın ekonomik baskılar ve müşteri beklentileri nedeniyle zorlaştığı da görülmektedir. Katılımcılar, müşteri taleplerinin çoğunlukla vergi yükünü hafifletme amacı güttüğünü ve bu durumun muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönlendirebildiğini ifade etmişlerdir. Ayrıca, ekonomik baskılar altında etik ilkelere bağlı kalmanın meslek itibarını korumak için hayati olduğuna dair bir inanç söz konusudur.

Öte yandan, katılımcıların öne çıkardığı en önemli temalardan biri mesleki itibardır. SMMM'lerin toplum nezdinde vergi kaçırıcı kişiler olarak algılanması, mesleğin saygınlığını zedeleyen bir unsur olarak dile getirilmektedir. Katılımcılar, meslek mensuplarının etik kurallara tam anlamıyla uymamalarının ve etik dışı rekabetin, mesleğin itibarını olumsuz etkilediğini düşünmektedir. Özellikle devletin vergi affı gibi düzenlemeleri, mali müşavirlerin işlerini değersizleştirdiği ve mesleğin saygınlığını düşürdüğü şeklinde yorumlanmaktadır. Meslek mensupları arasında ücret tarifesine uyulmaması ve düşük ücret politikalarının uygulanması da meslek itibarı üzerinde olumsuz bir etki yaratmaktadır. Literatürde de benzer şekilde, muhasebe meslek mensupları tarafından ücret tarifesine uyulmaması ve müşteri kaybetme korkusuyla yapılan etik dışı davranışların olduğu ve dolayısıyla bunun meslek itibarına zarar verdiği belirtilmiştir (Baran & Baskan, 2021; Çetin & Dağlı, 2014). Ayrıca, katılımcılar, meslektaş dayanışmasının yetersizliğinden ve etik kurallara uymayan davranışların yaygın olmasından şikâyetçidir.

Bu çalışmanın çeşitli kısıtları bulunmaktadır. Öncelikle katılımcılarda, kadın katılımcıların bulunmaması bir kısıttır. Araştırma, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler arasında gerçekleştirilmiş olup kadın katılımcıların da davet edilmesine rağmen, gönüllülük esasına dayalı bir yöntem izlenmesi nedeniyle olumlu geri dönüş alınamamıştır. Bu durum, kadın SMMM'lerin perspektiflerinin çalışmada temsil edilememesine ve sonuçların yalnızca erkek katılımcılar üzerinden değerlendirilmesine yol açmıştır. Gelecek çalışmalarda, kadın katılımcıların da sürece dahil edilmesiyle muhasebe meslek mensuplarının etik alguları farklı açılardan ele alınabilir ve cinsiyet temelli analizlerle daha kapsamlı bulgular elde edilebilir. Bu çalışmanın bir diğer sınırlılığı, muhasebe meslek etiği konusunun hassasiyeti nedeniyle katılımcıların etik dışı davranışları derinlemesine ele almak istememeleridir. Meslek etiği ile doğrudan ilgili olan etik ihlallerin tartışılması, katılımcılar tarafından rahatsız edici bulunmuş ve bu tür durumların detaylandırılmasından kaçınılmıştır.

Sonuç olarak, muhasebe mesleğinde etik kurallara uyulmasının, meslek itibarı ve meslektaş dayanışmasının güçlendirilmesi açısından hayati olduğu vurgulanmaktadır. Müşteri baskıları, rekabet koşulları ve zaman kısıtlamaları gibi dışsal faktörler, muhasebecilerin etik ilkelere bağlı kalmasını zorlaştırırken, etik ihlallerin yaygın olduğu ancak meslek mensuplarının bu durumun farkında olduğu görülmektedir. Katılımcılar, dürüstlük ve tarafsızlık gibi temel etik değerlere bağlı kalmanın mesleki başarı açısından kritik olduğunu belirtirken, ücret tarifesine uyulmaması ve etik dışı rekabet gibi uygulamaların meslek itibarını olumsuz etkilediğini ifade etmektedir. Ayrıca, vergi kaçırma talepleri karşısında direnç göstermenin zorluklarına dikkat çekilmekte ve muhasebecilerin devlet tarafından atanmasının tarafsızlık ve etik uyum açısından daha etkili bir çözüm olabileceği düşünülmektedir. Bu bağlamda, etik kuralların sıkı şekilde uygulanması ve meslektaş dayanışmasının güçlendirilmesi, mesleğin itibarı ve güvenilirliği için kritik önem arz etmektedir.

## Kaynakça

- Abad-Segura, E., Castillo-Díaz, F. J., Batlles-delaFuente, A., & Belmonte-Ureña, L. J. (2024). The relationship between accounting ethics, sustainable decision making, and new technologies. In *Consumer and organizational behavior in the age of AI* (pp. 325–372). IGI Global. <https://doi.org/10.4018/979-8-3693-8850-1.ch012>
- Adekoya, A. C., Oboh, C. S., & Oyewumi, O. R. (2020). Accountants' perception of the factors influencing auditors' ethical behaviour in Nigeria. *Heliyon*, 6(6), e04271. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2020.e04271>
- AICPA. (2023). *Code of professional conduct* (December). American Institute of Certified Public Accountants.
- Akbey, K. C., & Çil Koçyiğit, S. (2022). Bağımsız olarak faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının etik algılarına ilişkin bir araştırma: Ankara ili örneği. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 20(46), 915–944. <https://doi.org/10.35408/comuybd.1062960>
- Baran, E., & Baskan, T. D. (2021). Muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranış sergilemelerinin nedenleri: Literatür incelemesi. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(2), 470–506.
- Baud, C., Brivot, M., & Himick, D. (2021). Accounting ethics and the fragmentation of value. *Journal of Business Ethics*, 168(2), 373–387. <https://doi.org/10.1007/s10551-019-04186-9>
- Baudot, L., Hazgui, M., & Altiero, E. (2023). Ethics and public accounting firms: Something old, something new. In *Research handbook on accounting and ethics* (pp. 2–18). Edward Elgar Publishing. <https://doi.org/10.4337/9781800881020.00009>
- Carr, K. M., Aier, J. K., & Cao, J. (2021). Did PCAOB rules on ethics, independence, and tax services influence financial reporting for income taxes? *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(5), 106845. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106845>
- Çarıkcı, K., Meral, H., Berkil, S., Çalışır, A., Önala, L., & Arslan, Ö. (2024). Nitel araştırmalarda tematik analiz. *Socrates Journal of Interdisciplinary Social Studies*, 10(37), 127–140. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10509707>
- Çetin, A. C., & Dağlı, S. Ş. (2014). Muhasebe meslek etiği ve meslek mensuplarının etik hakkındaki görüşleri üzerine Isparta ilinde bir araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(20), 55–84.
- Dadzie, B. (2024). *Certified public accountants' perceptions and experiences of accounting ethics: A qualitative inquiry* [Doctoral dissertation, Capella University]. ProQuest Dissertations Publishing.
- Douglas, P. C., Davidson, R. A., & Schwartz, B. N. (2001). The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments. *Journal of Business Ethics*, 34(2), 101–121. <https://doi.org/10.1023/A:1012261900281>
- Doyle, E. M., Hughes, J. F., & Glaister, K. W. (2009). Linking ethics and risk management in taxation: Evidence from an exploratory study in Ireland and the UK. *Journal of Business Ethics*, 86(2), 177–198. <https://doi.org/10.1007/s10551-008-9842-9>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of Management Review*, 14(4), 532–550.
- Elango, B., Paul, K., Kundu, S. K., & Paudel, S. K. (2010). Organizational ethics, individual ethics, and ethical intentions in international decision-making. *Journal of Business Ethics*, 97(4), 543–561. <https://doi.org/10.1007/s10551-010-0524-z>

- Fidan, M. E., & Subaşı, Ş. (2014). Muhasebe meslek mensubu adaylarının etik algıları: İstanbul ili örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 64, 111–130. <https://doi.org/10.25095/mufad.396493>
- Finn, D. W., Chonko, L. B., & Hunt, S. D. (1988). Ethical problems in public accounting: The view from the top. *Journal of Business Ethics*, 7(8), 605–615. <https://doi.org/10.1007/BF00382793>
- Gaa, J. C., & Thorne, L. (2004). An introduction to the special issue on professionalism and ethics in accounting education. *Issues in Accounting Education*, 19(1), 1.
- Gersick, C. J. G. (1988). Time and transition in work teams: Toward a new model of group development. *Academy of Management Journal*, 31(1), 9–41.
- Glaser, B. G., & Strauss, A. L. (1967). *The discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research*. Aldine. [http://www.sxf.uevora.pt/wp-content/uploads/2013/03/Glaser\\_1967.pdf](http://www.sxf.uevora.pt/wp-content/uploads/2013/03/Glaser_1967.pdf)
- Güney, C., & Biçer, M. S. (2016). Muhasebe meslek etiği ve Erzincan ilinde bir araştırma. *Journal of International Social Research*, 9(45).
- Gunz, S., & Thorne, L. (2019). Thematic symposium: Accounting ethics and regulation: SOX 15 years later. *Journal of Business Ethics*, 158(2), 293–296. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3845-y>
- Harris, S. G., & Sutton, R. I. (1986). Functions of parting ceremonies in dying organizations. *Academy of Management Journal*, 29(1), 5–30. <https://www.jstor.org/stable/255857>
- Hossain, M. Z., Kibria, H., & Johora, F. T. (2024). Ethical challenges in forensic accounting: Balancing professional responsibility and legal obligations. *Open Journal of Accounting*, 13(3), 57–73. <https://doi.org/10.4236/ojacct.2024.133005>
- Kısakürek, M. M., & Akarsu, A. (2016). Muhasebecilik mesleğinde haksız rekabet olgusu: Sivas ilinde bir araştırma. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(2), 647–664.
- Mdhluli, S., Mkhize, M., & Phesa, M. (2023). Accounting and finance professionals' perception on the current state of the accountancy profession in South Africa. *International Journal of Environmental, Sustainability, and Social Science*, 4(6), 1790–1821. <https://doi.org/10.38142/ijess.v4i6.857>
- Mgbodille, C. C., & Onah, C. E. (2014). Ethical and cultural issues in accounting and finance. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(6), 90–95.
- Mintz, S. M. (1995). Virtue ethics and accounting education. *Issues in Accounting Education*, 10(2).
- Oboh, C. S., & Ajibolade, S. O. (2018). Personal characteristics and ethical decision-making process of accounting professionals in Nigeria. *Crawford Journal of Business & Social Sciences*, 8(1), 1–23.
- Özçelik, H., & Angı, G. G. (2017). Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ve etik ikilem algıları: Antalya ili örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 16(50), 141–158.
- Özçelik, H., & Keskin, S. (2017). Muhasebe meslek etiği ve uygulamaları: Batı Akdeniz bölgesinde bir araştırma. *Journal of Mehmet Akif Ersoy University Economics and Administrative Sciences Faculty*, 4(2), 138–150.
- Sapp, S. (2015). *Financial reporting, ethics, the pressures accountants experience, and solutions*. University of Phoenix.
- Septiari, D., Helmayunita, N., & Serly, V. (2023). Accounting ethics: From professionals' views. *Jati: Jurnal Akuntansi Terapan Indonesia*, 6(2), 146–156. <https://doi.org/10.18196/jati.v6i2.18084>
- Spooney, Y. L. (2015). *Accountant's ethical dilemmas: Understanding underlying thought processes and contextual factors influencing accountants' behavior* [Doctoral dissertation, Capella University].

Capella University.

- Stonciuviene, N., & Naujokaitiene, J. (2013). Formation of the ethics of professional accountants from a moral standpoint: analysis of decisive factors and their influence. *European Scientific Journal*.
- Taj, Y. (2023). Ethical dilemmas in leadership: navigating difficult situations with integrity. *International Journal For Multidisciplinary Research*, 5(4), 4222.
- Tanç, A. (2023). Kurumsal etik değerlerin kişisel etik yargılara etkisi: muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 99, 19-42. <https://doi.org/10.25095/mufad.1312518>
- Uyar, A., & Güngörmüş, A. H. (2013). Accounting professionals' perceptions of ethics education: Evidence from Turkey. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 12(1), 61-75. <https://api.semanticscholar.org/CorpusID:54951181>
- Weiss, J. W. (2021). *Business ethics: A stakeholder and issues management approach*. Berrett-Koehler Publishers.
- Yin, R. K. (2003). *Case study research: design and methods*. SAGE Publications. [https://books.google.com.tr/books?id=BWea\\_9ZGQMwC](https://books.google.com.tr/books?id=BWea_9ZGQMwC)
- Zhang, W. (2024). Ethical dilemmas in accounting: A comprehensive analysis of professional ethics. *Academic Journal of Business & Management*, 6(2), 137-145. <https://doi.org/10.25236/AJBM.2024.060220>

### **Makale Bilgi Formu**

**Çıkar Çatışması Bildirimi:** Yazar tarafından potansiyel çıkar çatışması bildirilmemiştir.

**İntihal Beyanı:** Bu makale iThenticate tarafından taranmıştır.



**Ek 1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Muhasebe Etiğine Yönelik Algılarını Ölçmeye Yönelik Mülakat Soruları**

1. Yaşınız?
2. Meslekteki kaçınıcı yılınız?
3. Büronuzda kaç kişi çalıştırmaktasınız? (ortak ve çalışan sayısı)
4. Muhasebe etiği eğitimi aldınız mı? Hangi kurumdan aldınız?
5. Etik kavramını tanımlar mısınız?
6. Muhasebe etiği size ne anlam ifade ediyor? Muhasebe etiği anlayışınızı nasıl tanımlarsınız?
7. Kişisel etik inançlarınız ile Muhasebe meslek etik ilkelerinin birbirine zıt düştüğü durumlar oluyor mu? Muhasebe meslek etiği ilkelerinde doğru bulmadığınız bir kural var mı?
8. Muhasebe etiği gerekliliklerine uygunluğunuzu etkileyen koşulları açıklayın.
9. Kendi bakış açınızdan muhasebe mesleğinin etik konusundaki itibarını ve bu itibarın nedenlerini açıklayın.
10. Kariyerinizde karşılaştığınız etik muhasebe ikilemelerine örnek verebilir misiniz?
11. Muhasebe Meslek Mensuplarının genel olarak yaptığı fakat etik olmadığını düşündüğünüz bir örnek verebilir misiniz?
12. Muhasebe etiği hakkında söylemek/değınmek istediğiniz başka konular var mı?