

MUHASEBE EĞİTİMİNDE ETİK İKİLEM VE ETİK KARAR ALMA KONULARINA YÖNELİK KTÜ-İİBF ÖĞRENCİLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

A RESEARCH FOR STUDENTS IN KTU-FACULTY OF ECONOMICS AND BUSINESS ADMINISTRATION IN ETHICAL DILEMMA AND DECISION MAKING IN ACCOUNTING EDUCATION

Abdulkerim DAŞTAN

Karadeniz Teknik Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, TRABZON, (akdastan25@yahoo.com)

Uğur BELLİKLİ

Giresun Üniversitesi, Alucra Turan Bulutçu Meslek Yüksekokulu, GİRESUN, (bellikliugur@gmail.com)

Yaşar BAYRAKTAR

Karadeniz Teknik Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, TRABZON, (ysr_bayraktar@hotmail.com)

ÖZ

Bu çalışmanın amacı, Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme-Maliye ve İktisat bölümleri, dördüncü sınıf öğrencileri nezdinde etik, etik ikilem, etik karar ve muhasebe meslek etiği eğitimi konularında farkındalık düzeylerini araştırmaktır. Tam, doğru, tarafsız, zamanlı ve kaliteli muhasebe bilgisi, tüm çıkar grupları açısından son derece önemlidir. Sözkonusu niteliklere haiz bilginin üretilmesi kuşkusuz kaliteli ve etik değerlere sahip bir muhasebe eğitim süreci ile sağlanabilir. Bu esaslar doğrultusunda KTÜ-İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde gerçekleştirilen araştırma, alınan muhasebe eğitiminin kalite düzeyinin, mesleki faaliyetlerde etik tutum ve davranışların belirleyicisi konumunda olduğu, kişisel çıkarların ön planda tutulmasının etik dışı davranışlara sebebiyet verebileceği sonuçlarını ortaya koymaktadır. Ayrıca cinsiyet, öğrenim görülen bölüm ve gelecekte muhasebe mesleğini tercih etme değişkenleri açısından etik değerlere bakışta farklılıklar tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: *Etik, Etik ikilem, Etik farkındalık, Etik eğitimi, Muhasebe meslek etiği eğitimi*

ABSTRACT

The aim of this paper is to research the level of ethical dilemmas and ethical decision making awareness in KTU, Faculty of Economics and Business Administration. The correct, full, impartial, timely and in high quality accounting information is critically important in terms of all interest groups. The producing of accounting information which fulfilling these criteria can be provided with the process of accounting education. As a result of research conducted with these principles on the department of Business Administration, Public Finance and Economics in KTU, the level of quality of accounting education will be determinants of unethical behavior that can be experienced in the profession, also kept at the forefront of personal interests can give rise to unethical behaviors. Furthermore, it can be concluded there are differences the level of awareness of ethical value in terms of gender, learning department and the choice of accounting profession in the future.

Keywords: *Ethics, Ethical dilemmas, Ethical awareness, Ethics education, Accounting professional ethics*

1. Giriş

“Bir ülkenin geleceği ve ilerlemesi, sağlam kalelere, güzel binalara ve milli gelire değil, o ülke insanların ahlaki değerlerine bağlıdır.” Alman Teolog Martin Luther KING (1483-1546)'e ait bu ifade, bir ülke geleceğinin teminatının, her şeyden önce toplumu oluşturan bireylerin ahlakına bağlı olduğunu en güzel biçimde ortaya koymaktadır. Muhasebe eğitiminde etik eğitiminin yer almaya başladığı 1980'li yıllardan bugüne, birçok aşama kaydedilmesine rağmen bugün hala muhasebe meslek mensuplarının etik ikilem durumunda doğru olanı yapma, etik karar alma gibi konularda eksikliklerinin olduğunun görülmesi KING'in söyleminin haklı tarafını ve eğitimde etiğin önemini vurgular niteliktedir.

Şüphesiz muhasebe meslek etiği eğitiminde verilen eğitimin niteliği ve kalitesi de verilecek eğitimin kendisi kadar önemlidir. Geçmişte yaşanan muhasebe skandalları ve finansal krizler, meslek mensuplarına verilen eğitimin yüzeysel kaldığının ve yeterli olmadığına açık bir kanıttır. Muhasebe meslek etiği eğitiminin temel amaçlarından biri, kişilerin etik farkındalık düzeylerinin geliştirilmesidir. Şayet geçmişte yaşanan skandalların benzeri skandallarla muhasebe mesleğinin toplum nezdinde yeniden itibar kaybetmesinin önlenmesi amaçlanıyorsa, muhasebe meslek mensubu bireylerin ve gelecekte meslek mensubu olmayı hedefleyen adayların etik farkındalık seviyelerinin yüksek olması gerekmektedir.

Bu esaslar doğrultusunda ele alınan çalışmanın amacı, Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme-Maliye ve İktisat bölümleri, dördüncü sınıf öğrencileri nezdinde etik, etik ikilem, etik karar ve muhasebe meslek etiği eğitimi konularında farkındalık düzeylerini araştırmaktır. Söz konusu amaç doğrultusunda çalışmada öncelikle genel kavramlar bağlamında ahlak, etik, etik ikilem ve etik karara değinilmiş, ardından etik eğitiminin muhasebe eğitimindeki yeri ve önemi, literatür eşliğinde ele alınmıştır. Son olarak ankete katılan öğrencilerin etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerinin araştırma ve sonuçları istatistiki yöntemler yardımıyla sunulmuştur.

2. Genel Kavramlar

Etik ikilem, etik karar ve muhasebe eğitimi çerçevesinde ele alınan bu çalışmada konuyla doğrudan ilişkili olan ahlak, etik, etik ikilem ve etik karar gibi kavramlar özet şeklinde aşağıda ele alınmıştır.

Ahlak kelimesi Arapça kökenli “hilk” ve “hulk” kelimelerine dayanır. Hilk, insanın fitri tabiatını, hulk ise insanın manevi yanını ifade eder. Bu bağlamda “hilk” kökünden gelen “hilkat” yaratılış, “hulk” kökünden gelen “Halık” yaratıcı, “mahlûk” ise yaratılan demektir (İslamoğlu, 2011). **Kavramsal açıdan ahlak;** *“insanın iyi veya kötü olarak vasıflandırılmasına yol açan manevi niteliklerine verilen ad”* veya *“bireylerin insanlar arası ilişkilerde ‘iyi’ veya ‘doğru’ veyahut ‘kötü’ veya ‘yanlış’ olarak nitelendirilmesinde etkili olan değerler ve toplumsal sorumluluklar çerçevesinde benimsedikleri, uymak zorunda buldukları davranış biçimleri ve kuralları”* (Pekdemir, 1999: 21) olarak tanımlanabilir.

Etik ise Yunanca ahlak anlamına gelen “ethicos” kökünden gelmektedir. En genel anlamıyla etik; *“yararlı olanın yanında, iyi, kötü, doğru ve yanlış gibi kavramları inceleyen, hem bireyin hem de grubun davranışlarında neyin iyi neyin kötü olduğunu belirleyen, ahlaki ilkeler, değerler ve sistemler bütünü”* (Hatcher, 2004: 358) olarak tanımlanabilir. Diğer bir yaklaşıma göre etik; *“insanlar arası ilişkilerin temel yapısını oluşturan değerler bütünü”* (Leung ve Coopers, 1994: 19) şeklinde tanımlanmıştır.

Etik, ahlak üzerine dūřünebilme etkinliği, yani ahlak bilimi olarak nitelendirilebilir (Arzova ve Susmuř, 2003: 127). Dolayısıyla ahlak ve etik arasında temel bir ayrımın yapılmasının yararlı olacağı dūřün÷lmüştür. Bu bağlamda ahlak, fiilen ve tarihsel olarak bireysel, grupsal, toplumsal düzeyde yaşanan bir olgudur, buna karşılık *etik*, bu olguyu ele alan, ahlak görüşlerini, öğretilerini irdeleyip, sınıflandıran, aralarındaki benzerlik ve farkları ortaya koyan, bunları karşılaştırıp eleştiren felsefe disiplinin adıdır. Tam bu nedenle Nicolai Hartmann, "Ahlaklar çoğunluğuna karşı etik tektir" demektedir (Doęan, 2010: 28-29).

Diğer taraftan, etimolojik bir irdeleme şu gerçeği göstermektedir: *Etik* sözcüğü Yunanca "*ethos*", *moral* sözcüğü ise Latince "*mos*" sözcüklerinden gelir. Hem "*ethos*" hem de "*mos*" töre, gelenek, görenek, alışkanlık, yerleşik hale gelmiş duygululuk hali, karakter, huy, mizaç vb. anlamlara gelir. "*Moral*" karşılığı olarak dilimizde kullanılan "ahlak" sözcüğü de Arapça "*hulk*" kökünden gelmektedir ve benzer şekilde töre, gelenek, görenek, alışkanlık, huy, karakter vb. anlamlara gelmektedir. Buna göre, "*etik*", "*moral*" ve "*ahlak*" sözcükleri, küçük farklılıklar göz ardı edilirse, aynı anlama sahip sözcüklerdir. Dolayısıyla bu kelimeler etimolojilerine göre değil, felsefede kazanmış oldukları anlamlarına göre birbirlerinden ayrılmaktadır (Doğan, 2010: 29).

Kutlu ve diğerleri (2012: 733) **etik ikilemi** bir olayın birbiriyle ters dūřen iki tarafında da tartışılabilen doğruların olması durumunda ortaya çıkan kararsızlık süreci olarak ifade etmiştir. Etik paradoks olarak da ifade edilen etik ikilem, herhangi bir olayın çözümünde içine dūř÷len kararsızlığı ifade etmektedir. Muhasebe meslek mensupları, mesleki faaliyetlerin yürüt÷lmesinde etik ikilemlerle karşılaşabilmekte ve zaman zaman etik dışı kararlar alabilmektedirler. Sözkonusu kararlar için gerekçe olarak da "herkes bunu yapıyor", "yasal ise ahlakidir", "ortaya ıkarılabilmek ve cezalandırılma olasılığı" gibi çeşitli bahaneler ileri sür÷lebilmektedir.

Etik karar ise bireyin yařam boyu çeřitli süreçlerden edindięi ahlaki deęerler sayesinde, birbiriyle ters dūřen iki taraftan doęru olanı tercih etmesi durumudur. Bireyin etik deęerlere uygun olmayan seçeneęi tercih etmesi durumu ise **etik sapma** olarak adlandırılmaktadır.

Etik ikilem ve etik karar alma konuları hemen hemen her bilim dalı için önemli olduğu gibi, finansal nitelikli bilgi üretiminin merkezinde yer alan muhasebe mesleği için de hayati bir öneme sahiptir. Konunun ele alınış biçimi bakımından etik ve ahlak arasındaki anlam derinliklerine dalmadan bu çalışmanın genelinde "etik" sözcüğünün kullanımı tercih edilmiş, özelliikli durumlarda ise "ahlak" sözcüğü kullanılmıştır.

3. Muhasebe Eğitiminde Etik Eğitimi

Etik eğitimi, bireylerin mümkün olan en erken dönemde, "*değer bilgileri*" öğrenmesi ve karşılaşacakları etik ikilem durumlarına göre bu bilgileri nasıl kullanabilecekleri hususunda deneyim kazanmaları sürecidir.

Etik eğitiminin amacı, etik zorunluluklar, kişisel sorumluluklar ve etik ikilemlerle başa çıkabilmek için, etik konuların tanımlanması ve analizi ile ilgili yeteneklerin geliştirilmesi ve ahlaki muhakeme gücünün öğrencilerde ve etik eğitimi alan bireylerde yerleştirilmesi olarak ifade edilebilir (Alam, 1999: 262). Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için, etik eğitimi açık olmayan ve birbiriyle çatışmalı olan alternatiflerin kendi içinde değerlendirilmesini ve bu değerlendirme sonucunda yapılan tercihin ahlaki sonuçlarının analizini de içermelidir (Daştan, 2009: 286).

Başarılı bir etik eğitiminin altı bileşeni, Knouse ve Giacalone (1997) tarafından yapılan çalışmada aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır:

- Etik eğitimi alan bireylere etik muhakeme gücünün ve sezgisel bir kavrayış yeteneğinin kazandırılması gerekir.
- Herhangi bir meslek dalında ya da iş kolunda bu eğitimi alan bireylerde etik kaygıların oluşturulması gerekir.
- Etik eğitimi alan bireylere, üyesi olduğu kurumun kendisinden beklediği etik beklentiler ve kuralların öğretilmesi gerekir.
- Etik eğitimi alan bireylere, kendilerinin anlayabilecekleri etik eğilimlerin kazandırılması gerekir.
- Etik eğitimi verilirken, kişilerin vereceği etik kararların sonuçlarının tüm yönleriyle kendilerine öğretilmesi, eğitimin daha gerçekçi olması için gereklidir.
- Eğitimin sonunda, eğitimi alan bireylerin pratik yapması sağlanmalıdır ve bireylerden geri dönüşüm alınması gereklidir.

Etik eğitiminin gerekliliği, IFAC bünyesinde yer alan Executive Ethics Comission tarafından şu şekilde ortaya konulmaktadır: *Bir yerde çalışmaya başlamadan önce neyin doğru neyin yanlış olduğunu çok iyi öğrenmek gerekir. Etik eğitimi yalnızca çalışanların nasıl iyi bir insan olacağıyla ilgili bir eğitim değil, çalışanların ya da bu eğitimi alan bireylerin nerde, ne zaman, nasıl ve ne şekilde davranması gerektiğini öğreten bir eğitimidir ve bu yüzden gereklidir.*

Etik eğitiminin verilmesi sırasında göz önünde bulundurulacak bir diğer husus ise verilen eğitimin de etik olmasıdır. Yani eğitim etiğidir. Eğitim etiği, eğitimde erişilmek istenen doğru yolu gösteren ilke ve kurallar bütünüdür (Daştan, 2009: 286). Bireylere verilen etik eğitiminin kalıcılığı, ancak eğitimde etik ilkelere bağlı kalınarak gerçekleştirilebilir.

Muhasebede etik eğitimi; hem muhasebe mesleğinin hem de toplum çıkarlarının, etik zorunluluklar, bireysel ve mesleki sorumluluklar üçgeni içerisinde korunması için, gelecekte muhasebe mesleğini yürütecek olan bireylerin, etik muhakeme ve sorumluluk duygularının geliştirilmesi amacıyla meslek etiğini, mesleki değerleri, mesleki tutum ve davranışları kapsayan eğitim ve öğretim süreci olarak tanımlanabilir (Young ve Annisette, 2009: 94).

Muhasebe etik eğitiminin amacı, öğrencilerin muhasebe etiği ve muhasebede etik değişimle ilgili gelişimini sağlamaktır (Güneş ve Oltu, 2003: 113). Bir diğer yaklaşıma göre muhasebede etik eğitime yer vermenin amacı, etik konularda öğrencilerin, kendilerine öğretilen şeylerin doğru olduğuna inandırılması değil; onların muhasebe uygulamalarında karşılaşmaları muhtemel olan etik sorunlarla başa çıkabilmeleri için, etik muhakeme güçlerinin ve hassasiyetlerinin geliştirilmesidir (Alam, 1999: 263).

Muhasebe mesleğinde meslek etiği kurallarına yönelik gerek Türkiye’de gerekse uluslararası alanda kapsamlı çalışmalar yapılmış ve etik kurallar belirlenmiştir. Esasta aynı, konuyu ele alışı ve uygulamada kısmi farklılıklar taşıyan sözkonusu düzenlemelerle ortaya konan kuralları; “bağımsızlık, doğruluk, dürüstlük, gizlilik, kamu yararı, meslek onuru, mesleki özen, mesleki yeterlilik, muhasebe ilke ve standartları ile uyum, sır saklama, sosyal sorumluluk, tarafsızlık, haksız rekabet, reklâm ve teşvik yasağı, vb.” biçiminde ad olarak saymak mümkündür (Daştan, 2009: 287).

4. Muhasebe Eğitiminde Etik Eğitimine Yönelik Literatür

Theodore Roosevelt (1901-1909), "*Bir insanı ahlaki değerlerden yoksun olarak eğitmek, toplum için tehdit yetiştirmektir*" (Low ve diğerleri, 2008:223), ifadesiyle, neredeyse bir asırdan daha önce, eğitimde etiğin önemini ve rolünü kısa ve öz olarak vurgulamıştır. Benzer şekilde Luca PACIOLI'nin, daha eski bir tarihte, 1494 yılında yayınladığı eserinde muhasebe etiğinin önemini belirtmektedir (Güvemli, 1994). O tarihten günümüze, devlet, meslek örgütleri ve çeşitli sivil toplum kuruluşları tarafından etik ilke ve standartlar geliştirilmiş; bu ilke ve standartlar diğer mesleklerde olduğu gibi muhasebe meslek mensuplarının da mesleki faaliyetlerine ışık tutmuştur (Uşurelu ve diğerleri, 2010: 350).

Muhasebe eğitiminde etik eğitiminin yer almasına yönelik tartışmalar 1980'lerde başlamıştır (Mugan, 1999: 2). Muhasebe eğitim müfredatına etik konuların dâhil edilmesine yönelik araştırma ve tartışmalara kurumsal bağlamda Amerikan Muhasebeciler Birliği (American Accounting Association-1986) ve Hileli Finansal Raporlama Ulusal Komisyonu (National Commission on Fraudulent Financial Reporting-1987) raporlarıyla, bireysel bağlamda ise Loeb (1988), Langenderfer ve Rockness (1989) vb. araştırmacılar, yaptıkları çalışmalarla katkıda bulunmuşlardır. Sözkonusu araştırma ve çalışmalar şüphesiz etik eğitiminin muhasebe eğitim müfredatına katılımı, eğitimde kullanılan öğretim yöntemleri ve eğitim araç ve gereçlerinin geliştirmesine önemli düzeyde katkı sağlamıştır.

1990'lı yıllarda kısmen durgunluk yaşayan muhasebe etik eğitimi araştırma ve çalışmaları özellikle Enron, WorldCom, Tyco, Arthur-Andersen gibi şirketlerin yaşadığı finansal skandallar sonrasında tekrar gündemdeki yerini almıştır. Muhasebe etik eğitiminin önemi ve gerekliliğine ilişkin tartışmaların sözkonusu skandalları takiben arttığı, muhasebe meslek mensupları ve akademisyenlerinin ahlaki davranış kodlarının etik eğitimiyle öğrencilere benimsetilmesi gerekliliğine ilişkin idrake vardıkları ifade edilmektedir (Thomas, 2004: 400). Enron ve WorldCom gibi şirketlerdeki finansal bilgilerin manipüle edilmesinden sonra, muhasebe meslek etiği ve onun uygulamaları yeniden gözden geçirilmiş, muhasebede etik eğitimi muhasebe çevreleri tarafından göz ardı edilemez hale gelmiştir (Klimek ve Wenell, 2011: 107). Miller ve Becker'e göre muhasebe mesleğindeki bu skandallar yasal düzenlemelerin eksikliğinden değil, başarısızlık bu düzenlemelerin etik dışı davranışların altında yatan nedenlere bir çözümler getirememesinden kaynaklanmıştır. Başarısızlık kişisel etik tutumdan kaynaklanmıştır (Miller ve Becker, 2011: 7).

Eğitimine devam eden öğrenci ve mezunlar üzerine karşılaştırılmalı olarak ele alınan çalışmalarda ağırlıklı olarak "Konu Tanımlama Testi" (Defining Issues Test-DIT) yönteminin kullanıldığı ve gerek mezun ve eğitime devam eden, gerekse cinsiyete dayalı etik algılamada bölge, cinsiyet, eğitim alanı ve etik ikilem gibi faktörler açısından belirgin farkların olduğu dile getirilmektedir (Rebele ve diğerleri, 1998: 190).

Fleming (1996), muhasebe meslek mensuplarından yüksek etik standartlarla donanmış bir şekilde faaliyette bulunmaya yönelik beklentilere rağmen, ampirik çalışmaların en iyi muhasebecinin dahi etik davranış açısından ortalamanın altında kaldığının ortaya konulduğunu ifade etmektedir. Umulanla gerçekte arasındaki farkın yetersiz eğitimin sonucu olduğunu vurgulayan Fleming, üniversitelerin, geleceğin meslek mensuplarının ihtiyaç duyacakları etik eğitimi yeterince yerine getiremediklerini bunun sonucunda da muhasebe meslek mensuplarının etik ikilemler karşısında başarısızlıklar yaşadıklarını vurgulamaktadır.

Muhasebe meslek etiği eğitimi konusunda, muhasebe meslek etiğinin bağımsız bir ders olarak mı verilmesi gerektiği, yoksa bu eğitimin mevcut muhasebe dersleri içinde mi verilmesi gerektiği oldukça tartışılmıştır. Muhasebe etik eğitiminin müfredata dâhil edilmesinin eğitim sürecinde erken olması, etik konulara yönelik bakış açısını ve etik karar almayı etkilemektedir. Thomas (2012), çalışmasında incelediği üniversitede etik eğitiminin birinci sınıftan başlayarak son sınıfa kadar devam ettiğini belirtmiş ve bu bağlamda son sınıf muhasebe bölümü üniversite öğrencilerinin, etik kararlarında ve muhakeme güçlerinde, birinci sınıf öğrencilerden daha ileri düzeyde olduklarını belirtmiştir. Klimek ve Wenell (2011), çalışmalarında mezuniyet sonrası, etik dersini ayrı bir ders olarak alan öğrencilerin, etik dersini muhasebe dersleri içerisinde alan öğrencilerden daha yüksek bir etik muhakeme kabiliyetine sahip olduklarını belirtmektedirler.

Geary ve Sims, çalışmalarında etik kodlarla ilişkili bilginin gerçek ustalığını başarmanın etik eğitiminin görevini yapmasıyla gerçekleşeceğinden bahsetmektedirler. Öğrenme sürecinde öğrencilere deneyim aktarma, öğrencilerin etik ikilem durumunda nasıl tepki sergileyeceklerine yönelik diyaloglar geliştirme ve değerlendirmelerin yapılması, etik öğrenilebilir mi sürecinin verimliliğini arttırmaktadır. Ayrıca çalışmada pasif öğrenmeden ziyade aktif öğrenmenin uygulanması ile etik eğitimde başarının sağlanabileceği vurgulanmıştır (Geary ve Sims, 1994: 4).

Uşurelu ve diğerleri (2010: 355), muhasebe meslek etiği ve yaratıcı muhasebeye yönelik yapmış oldukları çalışmada, etik ikilem yaşayan profesyonel muhasebecilerin muhasebe uygulamaları sürecinde yaratıcı muhasebe gibi güç bir engeli aşmalarının yolunun, değerlerin ve erdemlerin geliştirilmesine bağlamakta, çözüm olarak muhasebe standartlarını güçlendirecek düzenleyici bir muhasebe sistemini önermektedirler.

Bayraktaroğlu ve diğerleri (2005), etik eğitiminin yükseköğretimdeki yeri ile ilgili yaptıkları araştırmada Türkiye’de diğer ülkelere nazaran yükseköğretimde etik eğitiminin yeterli düzeyde ele alınmadığını tespit etmişlerdir. Çalıyurt (2007: 75), çalışmasında etik eğitimi sürecinde müfredat standardizasyonu problemi, zaman problemi, materyal problemi, öğreticilerin etik konusunda yetersiz olmaları problemi ve muhasebe etiği üzerine muhasebe öğrencilerinin ilgisinin azalması problemi gibi konulara yer verilerek, Türkiye’de devlet üniversiteleri işletme bölümlerinde etik eğitimi ile ilgili sorunların varlığı dile getirilmiştir. Ayrıca gelişmiş ülkelerin etik eğitimi konusundaki çalışmalarının incelenerek başarılı uygulamaların eğitim müfredatına adapte edilmesi gerektiğinden söz edilmiştir. Yapılan diğer bir çalışmaya göre (Daştan, 2009) muhasebe meslek etiği konusu dünya ve Türkiye’deki gelişmeler çerçevesinde değerlendirilmiş ve Türkiye’de muhasebe meslek etiği eğitiminin seviyesinin düşük kaldığı belirtilerek üniversitelerde etik eğitiminin nasıl ele alınması gerektiği çalışmada ayrıntılı değerlendirilmiştir.

Muhasebe alanında etik eğitiminde kullanılan bazı yöntemler söz konusudur. Mcnair ve Milam (1993), Loeb ve Bedingfield (1972) yaptıkları çalışmalarda bu yöntemlerin etik eğitiminin verilmeye başlandığı ilk dönemlerde teorik bazlı olarak geliştiğini daha sonra sınıf içi tartışmalar, vaka çalışmaları ile etik eğitiminin teorik düzeyden kurtulduğunu ifade etmişlerdir. Haywood ve diğerleri. (2004: 85-99) yaptıkları çalışmada etik eğitiminin zaman içerisinde canlandırmalar, simülasyonlar ve oyunlarla verilmeye başlandığını ifade etmişlerdir. Amory ve diğerleri (1999) yaptıkları çalışmada bir şekil oyunu ve simülasyon tekniğinin de etik eğitiminde kullanılabileceğini belirtmişlerdir. McPhail (2003) yaptığı çalışmada etik eğitimin öğretilmesinde çok farklı bir yöntem denemiş, öğrencilerin İskoçya’daki Lomond Milli Parkı’na gezerek bir hafta sonunda etik eğitimi almalarını sağlamıştır. Mcnair ve Milam (1993) muhasebe alanındaki etik eğitiminin % 91,8’inin sadece derslerle verildiğini ve % 48’inin ise hem dersler hem de vakalar yoluyla

verildiğini ifade etmişlerdir. Blanthorne ve diğerleri (2007) ise etik eğitiminin dersler yoluyla verilme oranını % 77,5 vaka analizi oranının ise % 70,9 olarak tespit edildiğini ifade etmişlerdir. Haywood ve diğerleri. (2004: 85-99), etik eğitiminin kalıcı olması ve öğretilibilirliğinin artırılması amacıyla oyun temelli çalışmalara daha fazla ağırlık verilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Oyun temelli öğretim yaklaşımı hemen her bilim dalında etkili olduğu gibi muhasebede etik eğitiminin öğretilmesi amacıyla da bu yola başvurulmuştur. Buna yönelik çalışma yapanlar arasında Haywood ve diğerleri (2004) "Bingo" isimli oyunu, Amory ve diğerleri (1999) ise "Doğru Olanı Yap" isimli oyunu geliştirmişlerdir. Bu oyunlarla amaçlanan kazanmak değil, olması gereken davranışı sorular eşliğinde gerçekleştirmektir. Örneğin "Doğru Olanı Yap" oyununda katılımcılar etik karar almaya yönelik olan sorulara evet/hayır şeklinde cevaplarını soruların puan değerini bilmeden cevap vermekte ve oyunun sonunda soruları soran kişi tarafından en yüksek puanı alan kişi açıklanmaktadır. Sorulan soruların muhasebe mesleği ile ilgili oluşu ve iş yaşamında karşılaşılacak türden olması da öğrencilerin eğlenerek etik öğrenmesini sağlamaktadır (Balsari ve diğerleri, 2012: 74).

5. Muhasebe Eğitiminde Etik İkilim ve Etik Karar Alma Konularının Değerlendirilmesine Yönelik KTÜ-İİBF Öğrencileri Üzerine Bir Alan Araştırması

5.1. Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu araştırmanın amacı, Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakóltesi, İşletme-Maliye ve İktisat bölümleri, dördüncü sınıf öğrencilerinin etik, etik ikilem, etik karar ve muhasebe meslek etiği eğitimi konularında farkındalık düzeylerini incelemektir.

Çalışmanın ana kütlesini, Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakóltesi'nde eğitim gören İşletme-Maliye ve İktisat bölümleri, dördüncü sınıf öğrencileri oluşurmaktadır. Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakóltesi, İşletme-Maliye ve İktisat Bölümleri 1. ve 2. Öğretim dördüncü sınıf öğrencilerinin sayısı 1211'dir. Öğrencilerle yüz yüze gerçekleştirilen anket çalışmasında sözkonusu öğrencilerin 511'inden cevap alınabilmiştir. Elde edilen anket formlarından 16'sı veri eksikliği sebebiyle değerlendirme dışı tutularak, 495 anket analize dahil edilmiştir. Bu çerçevede anketlerin geri dönüş oranı % 40,8 olarak hesaplanmıştır.

Araştırmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan öğrencilerin cinsiyet, mezun olunan lise, bölümleri ve öğretim türleri gibi demografik özelliklere ilişkin sorulara yer verilmiştir. İkinci bölümde ise bu değişkenlerle ilişkisi test edilecek olan, etik ikilem ve etik karar alma konularına yönelik 5'li likert ölçeğinde tanımlanan 18 adet önerme cümlesi yer almaktadır. Ölçekte 1: Kesinlikle Katılmıyorum ve 5: Kesinlikle Katılıyorum şeklinde tanımlanmıştır.

5.2. Araştırmanın Değerşkenleri

Araştırma, dört ayrı değerşkendenden oluşmaktadır. Araştırmada yapılan faktör analizi neticesinde belirlenen değerşkenler, **Genel Etiğe Yönelik Yargılar, Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik Yargılar, Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilim Konularına Yönelik Yargılar ve Etik Karar Alma Yönelik Yargılar** şeklinde dir.

Hazırlanan anket formundaki 18 adet önermeden 4'ü genel etiğe, 7'si etik rol model seçimi ve etik eğitimine, 4'ü muhasebe meslek etiği ve etik ikilem konularına, 2'si ise etik karar almaya yönelik yargılar şeklinde belirlenmiştir.

5.3. Araştırma Hipotezleri ve Verilerin Analizi

Araştırmada temel olarak dört hipotez ortaya konulmuş ve ilgili anlamlılık düzeylerine göre test edilmiştir. Hipotezler ölçülmek istenen etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerinin farklı olup olmadığının ortaya konulması amacıyla hareketle geliştirilmiştir. Araştırmanın temel hipotezleri aşağıdaki gibidir:

H₁: Öğrencilerin cinsiyetleri açısından etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeyleri farklıdır.

H₂: Öğrencilerin gelecekte muhasebe meslek mensubu olarak çalışmayı istemeleri açısından etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeyleri farklıdır.

H₃: Öğrencilerin mezun oldukları lise türü açısından etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeyleri farklıdır.

H₄: Öğrencilerin öğrenim gördükleri bölüm açısından etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeyleri farklıdır.

Yukarıdaki esaslar ışığında araştırmada öncelikle anketin güvenilirlik düzeyinin tespiti için güvenilirlik testi yapılmış ve güvenilirlik katsayısı **Cronbach Alpha değeri 0,638** olarak hesaplanmıştır. Bu sonuca göre anketin oldukça güvenilir olduğu ortaya çıkmaktadır. Çünkü Alpha katsayısına bağlı olarak ölçeğin güvenilirliği aşağıda gibi sınıflandırılmaktadır (Kalaycı, 2006: 405):

- ✓ $0.00 \leq \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değil,
- ✓ $0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçek güvenilirliği düşük,
- ✓ $0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilir,
- ✓ $0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilirdir.

Araştırma verilerinin değerlendirilmesinde IBM-SPSS 21 paket programından yararlanılmıştır. Araştırmanın hipotezleri test edilirken, Bağımsız Örneklemeler için t-Testi, Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) ve Pearson Korelasyon Analizi uygulanmıştır. Öğrencilerin cinsiyetleri ve gelecekte muhasebe meslek mensubu olmayı tercih etmeleri açısından verilerin değişkenlerle ilgili etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerinin farklı olup olmadığını ölçmek için *iki bağımsız değişkene bağlı olarak*, t-Testi; mezun olunan lise ile okunan bölüm açısından ise verilerin değişkenlerle ilişkisini ölçmek için *ikiden fazla değişkene bağlı olarak*, ANOVA testi kullanılmıştır. Değişkenler arasında ilişki olup olmadığı ise korelasyon analizi ile test edilmiştir.

5.4. Araştırma Bulguları ve Bulguların Değerlendirilmesi

Araştırma sonuçlarına ilişkin bulgular ve bulguların değerlendirilmesi genel olarak aşağıda açıklanmıştır.

Tablo 1. Ankete Katılan Öğrencilerin Demografik Özellikleri

		Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet	Bay	197	39,8
	Bayan	298	60,2
	Toplam	495	100,0
Mezun Olunan Lise	Düz Lise	362	73,1
	Meslek Lisesi	21	4,2
	Anadolu Lisesi	91	18,4
	Diğer	21	4,2
	Toplam	495	100,0
Bölüm	İşletme	201	40,6
	Maliye	168	33,9
	İktisat	126	25,5
	Toplam	495	100,0
Öğretim Türü	1. Öğretim	263	53,1
	2. Öğretim	232	46,9
	Toplam	495	100,0
Meslek Mensubu Olarak Çalışmayı İsteme	Evet	310	62,6
	Hayır	185	32,4
	Toplam	495	100,0

Tablo 1’de öğrencilere ait demografik özellikler ve analiz sonuçlarına yer verilmiştir. Tablodan da görüleceği üzere bayan öğrencilerin (% 60,2) ankete katılımı daha yüksektir. Ankete katılan öğrenciler arasında en fazla düz lise (% 73,1) mezunlarının sayısı dikkat çekmektedir. Ankete katılanların büyük çoğunluğu (% 40,6) işletme bölümü öğrencileridir. Ayrıca 1. Öğretim öğrencilerinin (% 53,1) ankete daha fazla ilgi gösterdikleri tablodan görülmektedir. Son olarak da öğrencilerinin oldukça büyük bir çoğunluğunun (% 62,6) gelecekte muhasebe meslek mensubu olarak çalışmayı istedikleri görülmektedir.

Tablo 2’de öğrencilerin etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerine ilişkin önermeler hakkındaki genel yargıları verilmiştir.

Tablo 2. Öğrencilerin Etik İkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Düzeylerine İlişkin Genel Yargıları

Etik İkilem ve Etik Karar Alma Konularına Yönelik Yargılar		n	Ort.	Std. Sap.
A. Genel Etiğe Yönelik Yargılar				
A1	Etik davranış, dürüst olmayı, emanete ihanet etmemeyi ve toplum çıkarlarını kendi çıkarlarından üstün tutmayı gerektirmektedir.	495	4,73	0,48
A2	Bireyin ahlaklı olması, yaşamı boyunca etik davranış sergilemesini gerektirmektedir.	495	4,40	0,76
A3	Maddi sıkıntı yaşadığım dönemde yolda yürürken bulduğum bir miktar parayı kişisel çıkarlarım doğrultusunda kullanmam etikdir.	495	4,41	0,93
A4	Etik kurallar doğrultusunda davranış sergilemenin, ailede başlayıp, eğitim süresince geliştirilmesi gerekmektedir.	495	4,66	0,56
A5	Etik konusu, eğitim hayatı boyunca bireylere öğretilmesi gereken önemli bir konudur.	495	4,55	0,66
B. Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik Yargılar				
B1	Kültürel değerlerim, aile yaşantım ve inancım yaşamım boyunca ahlaken doğru olanı tercih etmemi sağlamaktadır.	495	4,53	0,73
B2	Başarılı yöneticilerin etik davranışlar sergilemesi, çalışanlarının da etik konusunu önemsemelerini sağlamaktadır.	495	4,33	0,82
B3	Meslek etiği dersleri seçmeli ya da zorunlu olarak müfredata eklenmelidir.	495	4,02	0,81
B4	Lisans eğitimi alan öğrencilerin etik konusunda farkındalık ve etik karar almalarına yönelik derslerin sayısı artırılmalıdır.	495	3,95	0,80
B5	Yaşanan finansal krizler ve muhasebe skandalları muhasebede etik eğitiminin yetersiz olduğunu göstermektedir.	495	3,97	0,94
B6	Etik eğitimi ayrı bir ders olarak verilmemeli mevcut meslek dersleri içinde verilmelidir.	495	2,84	1,10
B7	Muhasebe eğitimi alanlar muhasebe meslek etiği ve ilkeleri konusunda yeterli bilgiye sahiptirler.	495	2,16	0,66
C. Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar				
C1	Mesleklerde rastlanılan etik dışı davranışların sebebi kişisel çıkarların ön planda tutulmasıdır.	495	4,17	0,91
C2	Ekonomik koşullar ve vergi yükü göz önünde bulundurulduğunda müşterilerin vergi kaçırmasına göz yuman meslek mensuplarının bu davranışı etik dışı değildir.	495	4,30	1,12
C3	Geçerli bir mazerete dayanarak sınavda kopya çeken bireyin davranışı etik dışı değildir.	495	3,98	1,23
C4	Derse gelmeyen arkadaşımın devamsızlık sınırında olması durumunda, onun yerine imza atmam hususu bir etik ikilem oluşturabilir.	495	4,12	0,74
D. Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar				
D1	İşçi olarak işverenimizin bize iş ile ilgili emanet ettiği ayni ya da nakdi kıymetlerin şahsi işlerimizde kullanımı etik bir davranıştır	495	4,47	0,99
D2	Vergi mükellefi olarak bireylerin, vergiden kaçınması etik bir davranıştır.	495	4,15	1,27

Tablo 2 incelendiğinde öğrencilerin genel etiğe yönelik yargılara, muhasebe meslek etiği ve etik ikilem konusuna yönelik ve etik karar almaya yönelik yargılara katılım düzeylerinin yüksek olduğu görülmektedir. Öğrencilerin "Etik eğitimi ayrı bir ders olarak verilmemeli mevcut meslek dersleri içerisinde verilmelidir" (2,84) ve "Muhasebe eğitimi alanlar muhasebe meslek etiği ve ilkeleri konusunda yeterli bilgiye sahiptirler" (2,16) ifadelerine katılım düzeylerinin düşük olduğu görülmektedir. Dolayısıyla öğrenciler etik eğitiminin ayrı bir ders olarak değil, mevcut dersler içerisinde verilmesi gerektiği ve muhasebe eğitiminin salt olarak meslek etiği açısından yeterli olmadığı kanısını taşımaktadırlar. Standart sapmalar açısından bir değerlendirme yapılacak olursa "Vergi mükellefi olarak bireylerin, vergiden kaçınması etik bir davranıştır" ifadesi standart sapma açısından diğer ifadeleri göre en yüksek (1,27) değere sahiptir. En az standart sapmaya (0,48) ise "Etik davranış, dürüst olmayı, emanete ihanet etmemeyi ve toplum çıkarlarını kendi çıkarlarından üstün tutmayı gerektirmektedir" ifadesi sahiptir.

Genel yargıların ve bulgularının değerlendirilmesinin ardından, öğrencilerin cinsiyetleri, gelecekte meslek mensubu olarak çalışmayı istemeleri, mezun oldukları lise türü ve öğrenim gördükleri bölüm açısından sırasıyla ilk iki değişken için bağımsız örneklem T-Testi ve sonraki değişkenler için ise ANOVA testi gerçekleştirilmiş ve bulgular analiz edilmiştir.

Tablo 3'de ankete katılan öğrencilerin etik ikilem ve etik karar alma konularına ilişkin farkındalık düzeylerinin cinsiyet açısından farklılık gösterip göstermediğini test etmek amacıyla yapılan bağımsız örneklem t-testi sonuçları yer almaktadır.

Tablo 3. Cinsiyet Değişkenine Göre Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Değişkenler	Cinsiyet	n	Ortalama	S. Sapma	T	P (Sig)
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	Bay	197	4,54	0,42	- 0,306	0,760
	Bayan	298	4,55	0,40		
Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitime Yönelik Yargılar	Bay	197	3,70	0,45	0,770	0,442
	Bayan	298	3,67	0,39		
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar	Bay	197	4,10	0,58	- 1,157	0,248
	Bayan	298	4,16	0,61		
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	Bay	197	4,21	0,90	- 1,950	0,052*
	Bayan	298	4,37	0,85		

* $p < 0.05$ % 5 anlamlılık düzeyinde katılımcıların cinsiyetlerine göre anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3'te yer alan bağımsız örneklem t-testi sonuçlarına göre sadece bir değişkende (Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar) cinsiyete göre anlamlı farklılık ortaya çıkmaktadır. Araştırmaya katılan öğrencilerin cinsiyetleri ile etik karar almaya yönelik yargılar arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde farklılıklar bulunmaktadır. Bu sonuçlara göre cinsiyet açısından bu değişken için **H₁ hipotezi kabul edilir.** Anlamlı farklılığın ortaya çıktığı bu değişkende erkek öğrencilerin ortalama değeri (4,21) kız öğrencilerin ortalama değerinden (4,37) daha düşüktür. Bu bağlamda kız öğrencilerin etik karar almaya yönelik yargılara daha duyarlı olduğu ifade edilebilir.

Tablo 4. Meslek Mensubu Olmayı İsteme Değişkenine Göre Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Değişkenler	Cevap	n	Ortalama	S. Sapma	T	P (Sig)
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	Evet	310	4,58	0,37	2,454	0,014 *
	Hayır	185	4,48	0,46		
Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik Yargılar	Evet	310	3,70	0,40	1,101	0,271
	Hayır	185	3,65	0,43		
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar	Evet	310	4,17	0,59	1,251	0,211
	Hayır	185	4,10	0,62		
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	Evet	310	4,33	0,88	0,780	0,436
	Hayır	185	4,27	0,87		

* $p < 0.05$ % 5 anlamlılık düzeyinde katılımcıların cinsiyetlerine göre anlamlı farklılık vardır.

Tablo 4'te yer alan bağımsız örneklem t-Testi sonuçlarına göre sadece bir değişkende (Genel Etiğe Yönelik Yargılar) gelecekte meslek mensubu olmayı isteme açısından anlamlı farklılık ortaya çıkmaktadır. Araştırmaya katılan öğrencilerden gelecekte meslek mensubu olmak isteyenler ve istemeyenler ile genel etiğe yönelik yargılar arasında 0.05 anlamlılık düzeyinde farklılıklar bulunmaktadır. Bu sonuçlara göre gelecekte meslek mensubu olmayı isteme açısından bu değişken için **H₂ hipotezi kabul edilir.** Anlamlı farklılığın ortaya çıktığı bu değişkende cevabı evet olanların ortalama değeri (4,58) cevabı hayır olanların ortalama değerinden (4,48) daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu bağlamda gelecekte meslek mensubu olmayı isteyenlerin istemeyenlere göre genel etiğe yönelik yargılara daha fazla önem verdiği ifade edilebilir.

Tablo 5. Mezun Olunan Lise Türü Değişkenine Göre Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) Test Sonuçları

Değişkenler	Kareler Toplamı	Kareler Ortalaması	F	P (Sig).	Homojenlik
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	2,125	0,708	0,837	0,474	0,136
Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik Yargılar	2,183	0,727	0,591	0,621	0,251
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar	2,545	0,848	0,580	0,628	0,812
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	5,584	1,861	1,209	0,306	0,522

Tablo 5 incelendiğinde öğrencilerin mezun oldukları lise türüne göre etik farkındalık düzeylerinin farklılık düzeyine ilişkin tek yönlü varyans analizi sonuçları yer almaktadır. Tablodan da görüldüğü üzere, değişkenlerin hiçbirinde mezun olunan lise türü açısından anlamlı farklılıklar tespit edilememiştir. Dolayısıyla farklı lise türlerinden mezun olan öğrencilerin etik farkındalık düzeyleri farklı değildir. Bu sonuçlara göre tüm değişkenler için **H₃ hipotezi reddedilir.**

Tablo 6. Öğrenim Görülen Bölüm Değişkenine Göre Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) Test Sonuçları

Değişkenler	Kareler Toplamı	Kareler Ortalaması	F	P (Sig.)	Homojenlik
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	11,491	5,745	6,959	0,001*	0,251
Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik Yargılar	5,451	2,725	2,230	0,109	0,180
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İikilem Konularına Yönelik Yargılar	11,831	5,915	4,106	0,017**	0,711
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	46,632	23,316	16,052	0,000*	0,313

* $p < 0.01$ % 1 anlamlılık düzeyinde katılımcıların öğrenim gördükleri bölüme göre anlamlı farklılık vardır.

** $p < 0.05$ % 5 anlamlılık düzeyinde katılımcıların öğrenim gördükleri bölüme göre anlamlı farklılık vardır.

Tablo 6'daki sonuçlara göre tek yönlü varyans analizi testinin temel varsayımı olan varyansların homojenliği sonuçları incelendiğinde p (sig) değerleri 0.05'ten büyük olduğu için varyansların homojen olduğu ifade edilebilir. Buna göre tek yönlü varyans analizinin temel varsayımı sağlandığına göre elde edilen sonuçların sağlıklı olduğu ifade edilebilir.

Tablo 6 incelendiğinde, yapılan tek yönlü varyans analizi sonuçlarına göre üç değişkende (Genel Etiğe Yönelik, Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitimine Yönelik, Etik Karar Almaya Yönelik Yargılarda) öğrenim görülen bölüm açısından anlamlı farklılıkların ortaya çıktığı görülmektedir. Başka bir ifade ile bu değişkenler için **H₄ hipotezi kabul edilir.**

Anlamlı farklılıkların ortaya çıktığı bu değişkenlerde hangi bölüm türleri arasında anlamlı farklılıkların olduğunu tespit etmek için anlamlılık düzeylerine göre ayrı ayrı "Gruplar Arası Çoklu Karşılaştırma" (Post Hoc Multiple Comparisons) testlerinden "Tukey" testi yapılmıştır.

Tablo 7. Öğrenim Görülen Bölüme Göre Gruplar arası Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi (% 95 Güven Aralığında)

Bağımlı Değişken	Bölüm (I)	Bölüm (J)	Ortalama Fark	Standart Hata	P	% 95 Güven Aralığı	
						Alt Limit	Üst Limit
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İikilem Konularına Yönelik Yargılar	İktisat	İşletme	0,17046	0,27279	0,807	-0,4708	0,8117
		Maliye	0,74206	0,28293	0,024	0,0770	1,4072
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	Maliye	İşletme	- 0,28189	0,21238	0,381	- 0,7812	0,2174
		İktisat	0,57738	0,23944	0,043	- 1,1403	- 0,0145

Tablo 7'de yer alan sonuçlara göre "Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İikilem Konularına Yönelik Yargılar" değişkeni incelendiğinde İktisat ve Maliye Bölümü arasında anlamlı farklılığın ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre İktisat Bölümü ile Maliye Bölümü arasındaki ortalama fark 0,74206, anlamlılık düzeyi ise 0.05'ten küçüktür. Dolayısıyla bu değişkene ilişkin yargılarda İktisat Bölümü öğrencilerinin, Maliye Bölümü öğrencilerine göre etik farkındalık düzeylerinin daha hassas olduğu ifade edilebilir. Ayrıca "Genel Etiğe Yönelik Yargılar" değişkeni incelendiğinde ise, Maliye ve İktisat Bölümü arasında anlamlı farklılığın ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre Maliye Bölümü ile İktisat Bölümü arasındaki ortalama fark 0,57738, anlamlılık düzeyi ise

0.05'ten küçüktür. Dolayısıyla bu değişkene ilişkin yargılarda Maliye Bölümü öğrencilerinin, İktisat Bölümü öğrencilerine göre etik farkındalık düzeylerinin daha hassas olduğu ifade edilebilir.

Tablo 8. Öğrenim Görülen Bölüme Göre Gruplar arası Tukey Çoklu Karşılaştırma Testi (% 99 Güven Aralığında)

Bağımlı Değişken	Bölüm (I)	Bölüm (J)	Ortalama Fark	Standart Hata	P	% 99 Güven Aralığı	
						Alt Limit	Üst Limit
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	İşletme	Maliye	0,28189	0,21238	0,381	- 0,2174	0,7812
		İktisat	0,85928	0,23086	0,001	0,3166	1,4020
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	İşletme	Maliye	0,97619	0,17817	0,000	- 1,3950	- 0,5573
		İktisat	0,19048	0,19368	0,558	- 0,2648	0,6458
	İktisat	İşletme	- 0,19048	0,19368	0,558	- 0,6458	0,2648
		Maliye	0,78571	0,20087	0,000	0,3135	1,2579

Tablo 8'de yer alan sonuçlara göre "Genel Etiğe Yönelik Yargılar" değişkeni incelendiğinde İşletme Bölümü öğrencileri ile İktisat Bölümü öğrencileri arasında anlamlı farklılığın ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sonuçlara göre İşletme Bölümü ile İktisat Bölümü arasındaki ortalama fark 0,85928 anlamlılık düzeyi ise 0.01'den küçüktür. Dolayısıyla bu değişkene ilişkin yargılarda İşletme Bölümü öğrencilerinin İktisat Bölümü öğrencilerine göre etik farkındalık düzeylerinin daha hassas olduğu ifade edilebilir. "Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar" değişkeni incelendiğinde ise, İşletme ve İktisat Bölümü öğrencileri ile İktisat ve Maliye Bölümü öğrencileri arasında anlamlı farklılıkların olduğu görülmektedir. Bu değişkene ilişkin İşletme Bölümü ile Maliye Bölümü arasındaki ortalama fark 0,97619 İktisat Bölümü ile Maliye Bölümü arasındaki ortalama fark 0,78571 anlamlılık düzeyi ise 0.01'den küçüktür. Bu bağlamda hem İşletme Bölümü hem de İktisat Bölümü öğrencilerinin Maliye Bölümü öğrencilerine göre bu değişkene ilişkin yargılarda etik farkındalık düzeylerinin daha hassas olduğu ifade edilebilir.

Genel olarak etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeyine ilişkin değişkenler arasında ilişki olup olmadığını test etmek amacıyla korelasyon analizi gerçekleştirilmiştir. Korelasyon analizine ilişkin sonuçlar Tablo 9'da gösterilmiştir.

Tablo 9. Değişkenler Arasındaki İlişkinin Korelasyon Analizi Sonuçları

Değişkenler		Genel Etiğe Yönelik Yargılar	Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitime Yönelik Yargılar	Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar	Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar
Genel Etiğe Yönelik Yargılar	r	1	0,332 *	0,240 *	0,208 *
	p		0,000	0,000	0,000
Etik Rol Model Seçimi ve Etik Eğitime Yönelik Yargılar	r		1	0,198 *	0,158 *
	p			0,000	0,000
Muhasebe Meslek Etiği ve Etik İkilem Konularına Yönelik Yargılar	r			1	0,201 *
	p				0,000
Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar	r				1
	p				

* p<0.01 % 1 anlam düzeyinde ilişki vardır.

Tablo 9'daki sonuçlar incelendiğinde tüm değişkenler arasında ($\alpha = 0.01$ düzeyinde) anlamlı ve pozitif yönlü ilişkinin olduğu, ancak korelasyon katsayılarının 0,5'in altında olması nedeniyle değişkenler arasındaki ilişkilerin yüksek düzeyde olmadığı tespit edilmiştir.

Tablo 10 da ise ankete katılan öğrencilerden, muhasebe meslek etiği eğitiminin gerekli olup olmadığını düşünenlere ve muhasebe meslek etiği eğitimi verilmesi durumunda katılımın ne yönde olacağına ilişkin bilgileri yer almaktadır.

Tablo 10. Etik Eğitiminin Gerekliliği ve Eğitim Seminerine Katılıma İlişkin Yaklaşımlar

		Frekans	Yüzde (%)
Muhasebe mesleğinde etik eğitimin gerekliliğine dair düşünceler	Evet	315	63,6
	Hayır	180	36,4
	Toplam	495	100
Muhasebe eğitiminde etik ikilem ve etik karar almaya yönelik eğitim seminerine katılmaya yönelik düşünceler	Evet	397	80,2
	Hayır	98	19,8
	Toplam	495	100

Tablo 10'dan görüleceği üzere ankete katılan öğrencilerin % 63,6'sı muhasebe meslek etiği eğitiminin gerekli olduğunu düşünmektedir. Katılımcıların çok yüksek bir oranı (% 80,2) ise, muhasebe eğitiminde etik ikilem ve etik karar almaya yönelik bir eğitime katılmak istediklerini belirtmişlerdir. Bu frekans analizi katılımcıların etik eğitime dair istekliliklerini ve böyle bir eğitimin gerekliliğini ortaya koymaktadır.

6. Sonuç

Muhasebe meslek etiği ve eğitimi, geçmişte yaşanan muhasebe skandallarının benzeri skandallarla muhasebe mesleğinin toplum nezdinde yeniden itibar kaybetmesinin önlenmesi açısından son derece önemlidir. Bununla birlikte, Türkiye'de muhasebe meslek etiği ve eğitimi, müfredat standardizasyonu, zaman, materyal, öğreticilerin etik konusunda yetersiz oluşu ve öğrencilerin konuya gereken ilgiyi göstermemeleri gibi problemler nedeniyle yeterince önemsenmemiştir.

Muhasebe meslek mensuplarının, faaliyetlerini gereği gibi yerine getirerek tüm çıkar gruplarına eşit mesafede, tam, zamanlı, tarafsız ve gerçeğe uygun nitelikte bilgiler sunması, meslek ve işletmeler yanında toplumsal açıdan da önemli katkılar sunabilecektir. Bu katkının gerçekleşmesinde, muhasebe meslek mensuplarının ve gelecekte meslek mensubu olmayı hedefleyen adayların, etik farkındalık seviyelerinin yüksek olması etkin bir rol oynayabilir.

Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme-Maliye ve İktisat bölümleri dördüncü sınıf öğrencilerinin etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeylerini değerlendirmek amacıyla gerçekleştirilen bu çalışmada, öğrencilerin konuya yönelik algıları ortaya konulmaya çalışılmıştır. Araştırmada; öğrencilerin cinsiyetleri, gelecekte muhasebe meslek mensubu olma tercihleri, mezun oldukları lise türü, öğrenim gördükleri bölümler açısından incelemeler ve tespitlerde bulunulmuştur. Bulunan sonuçlar özetle şu şekildedir:

- Ankete katılan öğrenciler muhasebe meslek etiği eğitiminin mevcut muhasebe dersleri içinde verilmesi gerektiğini ve bu konuda kendilerini yetersiz gördüklerini ifade etmişlerdir.

- Ankete katılan öğrencilerin cinsiyetleri açısından *Etik Karar Almaya Yönelik Yargılar* değişkeni ile anlamlı farklılıklar tespit edilmiş, bu bağlamda öğrencilerin etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerinin farklı olduğu belirlenmiştir.
- Gelecekte muhasebe meslek mensubu olma tercihinde bulunan öğrenciler açısından *Genel Etiğe Yönelik Yargılar* değişkeni ile anlamlı farklılıklar tespit edilmiş, bu bağlamda öğrencilerin etik ikilem ve etik karar alma konularındaki farkındalık düzeylerinin farklı olduğu belirlenmiştir.
- Ankete katılan öğrencilerin mezun olunan lise türü açısından, etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeylerinin farklı olmadığı belirlenmiştir.
- Ankete katılan öğrencilerin öğrenim görülen bölüm açısından, etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık düzeylerinde anlamlı farklılıkların olduğu belirlenmiştir.
- Ankete katılan öğrencilerin % 63,6'sı muhasebe meslek etiği eğitiminin gerekli olduğunu, % 80,2'si ise sözkonusu eğitime yönelik seminerlere katılım eğiliminde oldukları belirlenmiştir.

Literatürde benzer çalışmalarda ulaşılan sonuçlar, bu çalışmada elde edilen sonuçların daha iyi anlaşılabilmesi düşüncesine katkı sağlayacağı varsayımı ile özetle şu şekilde sunulabilir. Bu bağlamda Armstrong (1987) muhasebecilerin ve üniversite öğrencilerinin ahlaki yargı puanlarını karşılaştırdığı çalışmasında, muhasebe meslek mensuplarının ortalama ahlaki yargı puanlarının öğrencilerin puanlarından daha düşük çıktığını belirlemiştir. Mugan ve Atay (2003) Türk kız ve erkek işletme öğrencilerinin etik duyarlılık düzeyini ve ceza yargılarını muhasebe ve işletme konularındaki etik ikilem senaryolarıyla ölçmüştür. Sonuçlar, muhasebe konularındaki etik yargılarda cinsiyete göre bir farklılık göstermemiş, ancak işletme ile ilgili senaryolarda önemli cinsiyet farkı gözlenmiştir, kız öğrenciler daha etik farkındalık içindedirler. Ceza konusunda, muhasebe ortamında erkeklerin kızlardan daha sert cezaları uygun gördükleri gözlenmiş, işletme ortamındaki cezalarla ilgili anlamlı bir farklılık görülmemiştir. O'Leary ve Radich'in (2001) muhasebe son sınıf öğrencilerinin etik tutumlarıyla ilgili Avustralya'da yaptıkları çalışmada, bir kamu kurumunu veya hissedarları dolandırmak için rüşvet almak, sınavda kopya çekmek ve farklı durumlarda ispiyoncu olmak üzerine anket uygulanmıştır. Sonuçlara göre yüksek oranda öğrenci, rüşveti kabul edecek görünmekte, yakalanılma riski öne sürüldüğünde ise bu oran düşmektedir. Erkek ve kız öğrencilerin cevaplarındaki fark anlamlı olup erkekler, kızlara göre dört kat daha fazla etik olmayacak şekilde davranacak görünmektedir. Sonuçlar, etik eğitime önem verilmesi gerektiğini göstermektedir.

Öteyandan bu çalışma Karadeniz Teknik Üniversitesi-İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde eğitim gören öğrencilerin düşüncelerini ele almaktadır. Elbette farklı üniversiteler, muhasebe eğitimi verilen yüksekokullar ya da meslek yüksekokullarında daha farklı sonuçların alınması tabiidir. Sonuç olarak, muhasebe mesleğinin geleceğinin teminatı olan ve gelecekte meslek mensubu olmayı hedefleyen öğrencilerin bugünden etik bilinçle ve etik farkındalık seviyesi yüksek bireyler olarak yetiştirilmeleri, muhasebe mesleğinin toplumdaki saygınlığının da teminatı olacaktır.

Kaynakça

- Alam, K.F. (1999), "Ethics and Accounting Education", *Teaching Business Ethics*, 2, 261-272.
- Amory, A. and et al. (1999), "The use of computer games as an educational tool: identification of appropriate game types and game elements", *British Journal of Educational Technology*, 30(4), 311-321.
- Armstrong M. B. (1987) "Moral Development and Accounting Education" *Journal of Accounting Education*, 5(1), 27-43.

- Arzova, S. B. ve Susmuş, T. (2003), "Muhasebe Bilim Dalında Uzmanlaşmayı Seğen İşletme Öğrencilerin Meslek Etiği Algılamalarının İncelenmesi: İki Üniversite Örneği", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, 5(2), 127-152.
- Aydın, S. (2007), Muhasebe Eğitiminin İşletme Beklentilerini Karşılama Derecesinin Ölçülmesi ve Uluslararası Muhasebe Eğitimi Standartlarına Uygunluğunun Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Aysan, M. (1979), "Türkiye'de Muhasebe Eğitimi Nasıl Yapılmalıdır?", *Türkiye I. Muhasebe Eğitim Sempozyumu*, Antalya, 20-21 Nisan, 250-284.
- Aysan, M. (1995), "Muhasebenin Dünyü", *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğe Bakış*, TÜRMOB Yayınları Nr: 23. 111-114.
- Balsarı, Ç. K. ve diğerleri (2012), "Muhasebe Etik Eğitiminde Çağdaş Bir Model: Bütünleşik Öğretim Uygulaması", *1. Uluslararası Muhasebe ve Finans Sempozyumu*, 31 Mayıs-2 Haziran, 801-809.
- Bayraktaroğlu, S. ve diğerleri (2005), "Etik Eğitiminde Neredeyiz?: İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri Örneği", *İkinci Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu*, 18-19 Kasım, 377-383.
- Blanthorne, C. and Kovar, S. (2007), "Accounting Educators' Opinions about Ethics In The Curriculum: An Extensive View", *Issues In Accounting Education*, 22(3), 355-390.
- Caliyurt, K. T. (2007), "Accounting Ethics Education in Turkish Public Universities", *Social Responsibility Journal*, 3(4), 74-80.
- Daştan, A. (2008), Bilgi ve Eğitim Teknolojilerinde Yaşanan Gelişmelerin Muhasebe Eğitimine Etkisi: Türkiye Değerlendirmesi, Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları, Yayın No: 209, Ankara.
- Daştan, A. (2009), "Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi", *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 26(1), 281-311.
- Daştan, A. ve Kaya, U. (2004), "Türkiye'de Lisans Düzeyinde Verilen Muhasebe Eğitiminin Öğrenci-Öğretici ve Uygulayıcılar Açısından Değerlendirilmesi", *Türkiye XXIII. Muhasebe Eğitimi Sempozyumu*, 19-23 Mayıs, Antalya, 201-216.
- Doğan, Ö. (2010), *Etik-Ahlak Felsefesi*, İstanbul: Say Yayınları.
- Executive Ethics Comission (2010), <http://ethics.ky.gov/SiteCollectionDocuments/InformationalBrochureBLUEvised4-11.pdf> 25.04.2014 tarihi itibariyle.
- Fleming, A.I.M. (1996), "Ethics and Accounting Education in the UK – A Professional Approach?", *Accounting Educational*, 5(3): 207-217.
- Geary, W. ve Sims, R. (1994), "Can Ethics Be Learned?", *Accounting Education*, 3(1), 3-18.
- Güneş, R. ve Oltu, F. (2003), "Muhasebe Uygulayıcılarının Sosyal Sorumluluk Anlayışı Üzerine Bir Araştırma", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, 2, 107-126.
- Güvemli, O. (1994), Luca Pacioli ve Muhasebenin 500. Yılı, İstanbul: Süryay Sürekli Yayınlar A.ř.
- Güvemli, O. (1995), "Muhasebenin Dünyü", *Muhasebenin Tarihsel ve Çağdaş Konularından Geleceğe Bakış*, TÜRMOB Yayınları Nr: 23. 45-70.
- Hatcher, T. (2004), "Environmental Ethics As An Alternative For Evaluation Theory In For Profit Business Context", *Evaluation And Program Planning*, 27, 357-363.
- Haywood, M. E. and et al (2004), "Using Games to Enhance Student Understanding of Professional and Ethical Responsibilities", *Issues In Accounting Education*, 19(1), 85-99.
- Haywood, M. E. and et al (2004), "Using Games to Enhance Student Understanding of Professional and Ethical Responsibilities", *Issues In Accounting Education*, 19(1), 85-99.
- İslamoğlu, M. (2011), "Ahlak'ın Lügavi Çerçevesi", http://www.mustafaislamoglu.com/yazar_2070_24_ahlak-dinin-temelidir.html, 10.04.2014 tarihi itibariyle.

- Kalaycı, Ş. (2006), SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri, Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Klimes, J. ve Wenell, K. (2011), "Ethics in Accounting: An Indispensable Course?", *Academy of Educational Leadership Journal*, 15(4): 107-118.
- Knouse, S. B. ve Giacalone, R. A. (2007), "The Six Components of Successful Ethics Training", *Business and Society Review*, 98, 10-13.
- Kutlu, H. A. veditçerleri(2012), "Etik İkllemeden Çıkışta Kişisel Değerin Rolü: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerinde Bir Uygulama", 1. Uluslararası Muhasebe ve Finans Sempozyumu, 31 Mayıs-2 Haziran, 733-746.
- Langenderfer, H. Q. ve Rockness, J. W. (1989), "Integrating Ethics into the Accounting Curriculum: Issues, Problems and Solutions", *Issues in the Accounting Education*, 4(1): 58-69.
- Leung, P. ve Coopers, B. J. (1994), "Ethics in Accountancy: A Classroom Experience", *Accounting Education*, 3(1), 19-33.
- Loeb, S. E. (1988), "Teaching Students Accounting Ethics: Some Crucial Issues", *Issues in Accounting Education*, 3(2): 316-329.
- Loeb, S. E. ve Bedingfield, J. P. (1972), "Teachings In Accounting Theory", *Maryland University*.
- Low, M. and et al(2008), "Accounting Scandals, Ethical Dilemmas and Educational Challenges", *Critical Perspectives on Accounting*, 19: 222-254.
- McNair, F. ve Milam, E. E. (1993), "Ethics In Accounting Education: What Is Really Being Done", *Journal of Business Ethics*, 12(October), 797-809.
- McPhail, K. (2003), "Relocating accounting and business ethics: reflections on a business ethics retreat in Scotland's National Park", *The British Accounting Review*, 35, 349-366.
- Miller, W. F. ve Becker, D. A. (2011), "Ethics In The Accounting Curriculum: What Is Really Being Covered?", *American Journal of Business Education*, 4(10): 1-9.
- Mugan, C. Ş. (1999), "Ahlâk, Toplumsal ve Kişisel Değerler: Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerindeki Etkileri", *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, 2, 1-18.
- Mugan, C. Ş. ve Atay, D. Ö. (2003) "Contextual Effects on Ethical Sensivity and Penalty Judgments" *Teaching Business Ethics*, 7 (4), 341–363.
- O'Leary, C. ve Radich, R. (2001) "An Analysis of Australian Final Year Accountancy Students' Ethical Attitudes", *Teaching Business Ethics*, 5 (3), 235-249.
- ÖSYM, www.osym.gov.tr, 10.04.2014 tarihi itibariyle.
- Pekdemir, R. (1999), "Türkiye'de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı", *Muhasebe-Finansman Dergisi*, 4, 18-26.
- Rebele, J. E. and et al (1998), "Accounting Education Literature Review (1991 – 1997), Part II: Students, Educational Technology, Assessment, And Faculty Issues", *Journal of Accounting Education*, 2, 179-245.
- Sürmen, Y. (2013), Muhasebe – 1, Celepler Matbaacılık, Trabzon.
- Thomas, C. W. (2004), "An Inventory of Support Materials for Teaching Ethics in the Post-Enron Era", *Issues In Accounting Education*, 19(1): 27-52.
- Thomas, S. (2012), "Ethics and Accounting Education", *Issues in Accounting Education*, 27(2), 399-418.
- Uşurelu, V. I., and et al (2010) "Accounting Ethics-Responsibility Versus Creativity", *Annals of the University of Petroşani Economics*, 10 (3): 349-356.
- Young, J. J. ve Anisette, M. (2009), "Cultivating Imagination. Ethics, Education and Literature", *Critical Perspectives on Accounting*, 20, 93-109.