

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARINDA MUHASEBE DENETİMİNİN MESLEK AHLAKI ÜZERİNDEKİ ETKİSİ: BURDUR İLİ ÖRNEĞİ

Ali APALI*
Özge ACUN**

ÖZ

Bu çalışmada, muhasebe denetiminin meslek ahlakına olan etkisi araştırmanın konusu olarak belirlenmiştir. Bu konu çerçevesinde araştırmanın amacı, muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin muhasebe meslek ahlakına olan etkisinin araştırılması olarak ortaya çıkmıştır. Çalışmada muhasebe denetimi ve muhasebe meslek ahlakına yönelik biri ana hipotez beşi alt hipotez olmak üzere altı adet hipotez kurulmuştur. Hipotezleri test etmek amacıyla elde edilen anket verilerine SPSS 20.0 paket programı kullanılarak normallik testi, uç değer testi, yüzde ve frekans analizi, Independent t testi ve regresyon analizleri uygulanmıştır. Analizler sonucunda muhasebe denetiminin meslek ahlakı üzerinde etkisinin olduğu tespit edilmesinin yanında, kurulan bütün alt hipotezler de kabul edilmiştir.

Anahtar Kavramlar: Meslek Ahlakı, Muhasebe Denetimi, Burdur.

THE EFFECT OF ACCOUNTING AUDIT ON PROFESSIONAL ETHICS IN ACCOUNTING PROFESSIONALS: BURDUR PROVINCE EXAMPLE

ABSTRACT

The effect of accounting audit on professional ethics constitutes the subject of this study. Within this context, it is aimed to investigate the effect of accounting audit on professional ethics in accounting profession. In the study, six hypotheses, one being main hypothesis and five being sub-hypothesis, were established for accounting audit and accounting professional ethics. The normality test, extreme value test, percentage and frequency analysis, Independent t test and regression analyzes were applied to the questionnaires. In addition to determining that the end result has an effect on accounting audit's professional ethics, all the sub-hypotheses established have been accepted.

Keywords: Professional Ethics, Accounting Audit, Burdur.

* Dr. Öğr. Üyesi, Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Bucak Zeliha Tolunay Uygulamalı Teknoloji Ve İşletmecilik Yüksekokulu, Muhasebe Ve Finansal Yönetim Bölümü.

** Burdur Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Finansal Yönetim Ana Bilim Dalı.

Makalenin kabul tarihi: Kasım 2018.

GİRİŞ

Meslek ahlakı mesleki faaliyetleri gerçekleştirirken davranış kuralları, yasalar ve ilkelerin tamamıdır. Muhasebe meslek mensuplarının faaliyetlerini gerçekleştirirken ahlaki standartlara uygun davranması veya davranmaması birçok çıkar grubunu etkilemektedir. Bu grup, mesleki faaliyetlerinde devlete, topluma, müşterilere ve birçok çıkar grubuna karşı sorumludur. Meslek mensuplarının bu sorumluluklarını yerine getirip getirmediklerini muhasebe denetimi sayesinde denetlemek, takip etmek ve izlemek mümkündür. Muhasebe denetimi, meslek mensuplarının yapmış oldukları hatalı ve hileli uygulamaları denetleyerek meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde ahlaki standartlara uygun davranmasını sağlamasının yanında, kayıt dışı ekonomiye sebep olan muhasebe skandallarını engellemekte, müşterilerin ahlaki standartlara uymayan tekliflerini kabul etmek yerine mesleki bilgi ve deneyimini üstün tutmayı hedeflemektedir. Dolayısıyla muhasebe denetimi muhasebe meslek mensuplarının birçok hatalı ve ahlaki standartlara uymayan davranışlarını izleyerek, denetimi gerçekleştirmekte, meslek ahlakına uygun davranmalarını sağlamaktadır. Ayrıca muhasebe denetiminin meslek mensupları üzerinde ahlaki standartlara uygun, mesleğin gereğine uygun faaliyet göstermelerine karşı bir yaptırım gücü de bulunmaktadır. Muhasebe denetimi meslek mensuplarının faaliyetlerini denetleyerek meslek mensuplarının sorumluluklarını yerine getirmelerini sağlamaktadır. Dolayısıyla tüm çıkar gruplarının haklarını koruyarak, devlete, topluma, bireylere faydalar sağlaması beklenmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin muhasebe meslek ahlakına etkisini, bu etkiye olan bakış açılarını ve farkındalıklarını ölçmeye yönelik hazırlanan çalışmada öncelikle ahlak, meslek ahlakı, muhasebe denetimi-meslek ahlakı ilişkisi tartışılmıştır. Çalışmanın devam eden kısmında, meslek ahlakına yönelik literatür taraması yapıldıktan sonra elde edilen literatürden örnekler aktarılmıştır. En son başlıkta Burdur il merkezinde ve ilçelerde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde araştırmanın amacına yönelik yapılan araştırma ve analiz sonuçları verilmiştir.

I. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Ahlak, insanların doğuştan ya da sonradan kazanmış olduğu tutumları, davranışları, bir arada yaşama kuralları, değerleri, hakları ve görevlerinden ibarettir (Yıldız, 2015: 159). Bir başka tanımla kişi veya toplulukların yaşamlarında benimsemiş oldukları, birbirleriyle olan ilişkilerini düzenleyen davranış kuralları, yasalar, yaşarken uydukları ilkeler ve kurallar bütünüdür (Otlu, 1999: 125).

Kavramsal olarak etik, yarar, doğru, yanlış, iyi ve kötü gibi kavramlarını inceleyen, kişisel ve toplumsal davranış ilişkilerinde iyi veya kötüyü belirleyen ahlaki ilkeler, değerler ve standartlar sistemi olarak tanımlanmaktadır (Hatcher, 2004; 358). Bu nedenle etik kavramı, doğru veya yanlış davranışları birbirinden ayırmak için ahlak kavramını anlamaya çalışan

bir felsefedir. Etik ve ahlak sözcüğü birbirleri ile karıştırılmaktadır. Etik ve ahlak kavramının arasındaki en temel farklardan bir tanesi ahlak kavramının toplumsal değerlere, etik kavramının evrensel insani değerlere dayanmasıdır (Yılmaz vd., 2015: 28). Ahlak ve etik kavramları, kavramsal olarak birbirinden ayrı olsa da birbirleriyle yakından ilişkilidir. Aynı zamanda tamamlayıcı nitelikleri vardır ve doğası gereği muhasebe mesleği alanı etik ve ahlak yakın bir bağlantı içerisinde. (Bostan vd., 2011: 47). Bir başka ifade ile etik iyi veya kötü davranışlarının sebebini, ahlak ise iyi veya kötü olarak adlandırılan davranışları ifade etmektedir. Etik, ahlakın felsefesi olarak nitelendirilir ve doğru veya yanlış davranışları ayırt edebilme anlayışı kazandırır ayrıca ahlak, etiğin araştırma konusudur (Daştan vd., 2015: 65).

Ahlaki normlar, denetim, muhasebe, müşavirlik vb. gibi kamu yararını gözeten meslek gruplarında oldukça önemli bir kavramdır. Muhasebe mesleğinde çok uzun yıllardır etik ve ahlaki normlar önemsiz görülerek muhasebe mesleği sadece teknik olarak kabul edildi. Ancak muhasebe meslek mensubu ve genel olarak mesleğin itibarı, yüksek teknik performansı ahlaki kurallar ve ahlaki duyarlılıkla kesişme noktasında yer almaktadır (Zhatkin, 2007: 4).

Meslek mensupları düşünüldüğünde, ahlak tanımından yola çıkarak meslek ahlakı kavramına ulaşılmaktadır. Bu kavram meslekteki davranış kuralları, yasalar, ilkeler ve toplumsal kurallar bütünüdür. Mesleki davranışlarda ise ahlak, doğru, yanlış, haklı, haksız, iyi veya kötü meslek ahlakı kavramını oluşturmaktadır. Dolayısıyla meslek ahlakı mesleki davranışlarda doğru veya yanlışın ne olduğu inancına dayalı kuralların tümüdür. Meslek ahlakı toplumsal ahlak, bireysel ahlak ve işletme ahlakının oluşturduğu bir bütündür (Otlu, 1999: 127-128). Meslek ahlakı, meslek mensuplarının ya da meslek kuruluşlarının onayladığı standartlardan oluşur. Mesleki ahlak, özel yetenekleri, işlevleri, çalışma ortamı vb. nedeniyle işlenmeleri gereken meslek mensuplarına yönelik ahlaki yükümlülükler kümesidir (Martin, 1981: 631).

Meslek sahibi bireylerin en önemli niteliklerinden biri, ahlaki standartlardır ve meslek mensuplarının dürüstlüğünü, sorumluluklarını, bağımsızlıklarını ifade etmektedir. Dolayısıyla kişilerin ahlaki nitelikleri mesleğin sosyal sorumluluklarını yerine getirmesi için ilk şarttır ve meslek mensubu ahlaki değerlere sahip ise kendisine, devlete ve topluma karşı sorumluluklarını bildiği ve mesleğini icra ederken ona göre hareket ettiği kabul edilmektedir (Ayboğa, 2001: 34).

Ahlak ve meslek ahlakı tanımlarından yola çıkarak muhasebe meslek ahlakındaki uyulması gereken ahlaki kuralları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Kaya, Yanık, 2011: 298).

- Devlete karşı ahlaki kurallar: Meslek yasalarına uymayı, bireysel ve müşteri çıkarlarını gözetmeksizin devletin çıkarları doğrultusunda hizmet sunmaktır.

• Topluma karşı ahlaki kurallar: Finansal bilgileri sunarken toplumu yanıltıcı bilgiler ve toplumun güvenini sarsacak davranışlardan kaçınmayı ifade etmektedir.

• Mesleki kuruluşlara karşı ahlaki kurallar: Kuruluşların belirlemiş oldukları standartlar ve kurallara uygun davranmaktır.

• Müşterilere karşı ahlaki kurallar: Müşterilere yol gösterici, müşterilere ait özel bilgilerin başkalarıyla paylaşmamayı ve müşteri çıkarını bireysel çikardan üstün tutmayı ifade eder.

• Kendisine karşı ahlaki kurallar: İlke ve kurallara uyararak toplum yararında mesleğini icra etmeyi, kendisini sürekli geliştirmeyi ifade etmektedir.

Yukarıdaki kural tanımlarından da anlaşılacağı üzere muhasebe meslek mensubu ahlaki standartlar çerçevesinde, devlete, topluma, müşterilere ve mesleki kuruluşlara karşı sorumludur. Bu nedenle mesleki faaliyetlerini sürdürürken bu ahlaki standartlar çerçevesinde devamlılıklarını sağlaması gerekmektedir.

Muhasebe meslek ahlakında, muhasebe meslek mensubu toplumun çıkarlarını, müşteri ve bireysel çıkarların üstünde tutmasının yanı sıra, mesleki yargı ve deneyimini müşteri istek ve taleplerinin üzerinde tutması gerekmektedir. Her meslekte olabileceği gibi muhasebe mesleğinde de ahlak dışı davranışlar ortaya çıkmaktadır. Meslek ahlakına uymayan her mesleki davranış topluma, devlete, sosyal yaşama, ekonomik kalkınmaya, müşterilere, rakilere vb. her çıkar grubuna bir takım zararlar vermektedir. Bu ahlak dışı davranışları engellemek adına bazı yaptırımlar söz konusu olabilmektedir. Meslek ahlakına uymayan davranışları izlemek ve denetlemek, denetimin en önemli görevlerinden bir tanesidir. Muhasebe mesleğinde, muhasebe denetimi bu görevi üstlenmektedir.

Muhasebe denetimi muhasebe mesleğinde meslek ahlakına uymayan hata veya hileli davranışları engelleyici niteliktedir. Muhasebe denetimi muhasebe mesleğinde meslek mensubunun devlete karşı sorumluluklarını yerine getirmesini sağlamakta, meslek mensubunun yasal boşlukları bireysel ve mükellef yerine kullanmasını önlemektedir. Toplumun çıkarlarını müşteri ve bireysel çıkarların üzerinde tutulmasını sağlamakta, kayıt dışı ekonomiye sebep olan uygulamaları kısıtlamaktadır. Denetim kasti muhasebe hatalarını, muhasebe skandallarını ve meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetleri engellemek için yaptırımlarda bulunur. Kişilerin bireysel çıkarlarını toplum ve devlet çıkarlarının üzerinde tutulmasını engellemekte dolayısıyla devlet ve topluma karşı sorumlulukları yerine getirmede, müşteri çıkarlarını bireysel çikarlardan üstte tutarak müşteriye karşı sorumlulukları yerine getirmesinin yanında, meslek ahlakı ve meslek onuruna uymayan davranışları kısıtlayarak, kişilerin bireysel sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olmaktadır.

II. LİTERATÜR

Literatürde birbiri yerine kullanılan etik ve ahlak konusu ile ilgili birçok çalışma bulunmaktadır. Bu çalışmalardan bazı örnekler aşağıda özetlenmiştir.

Ponemon L.A. (1990) araştırmasında muhasebe uygulayıcılarının etik kararlarını incelemeyi amaçlamışlardır. Çalışmada 52 kamu muhasebecisine vaka incelemesine yönelik sorular sorularak, birinci durumda denetim çatışmalarında nasıl sonuca gittikleri, ikincisinde ise muhasebecilerin etik ikilemleri arasındaki ilişkiyi araştırmıştır. Her iki durumda da katılımcıların pozisyonları ile denetim ve etik kararları arasında ilişkinin olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Ergün ve Gül (2005), Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren muhasebe mensuplarına uygulanan çalışmada muhasebe mesleği etik kurallarının algılanma düzeylerini ölçmek amaçlanmıştır. Araştırma bulgularında meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği kuralları hakkında büyük ölçüde bilgi eksikliklerinin bulunduğu ve meslek etiği kurallarının algılanmasında ciddi sorunların olduğu sonucuna varılmıştır.

Sakarya ve Kara (2010), Türkiye’deki meslek etiğine yönelik düzenlemeler ve meslek mensuplarının algılanmaları üzerine yaptıkları alan araştırmasında Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir illerinde 289 meslek mensubuna ulaşmışlardır. Çalışma sonucunda etik algıların cinsiyete göre önemli ölçüde farklılık gösterdiği genel olarak değişkenler arasında ilişkilerin yüksek düzeyli olmadığı, ancak dürüstlük ile tarafsızlık, mesleki yeterlilik ile özen, gizlilik ve genel olarak etik algılaması değişkenleri arasında anlamlı ve pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu tespit edilmiştir.

Bernardi ve Arnold (2010), çalışmalarında beş büyük muhasebe firmasının ahlak anlayışını farklı boyutlarda incelemişlerdir. Bu firmalardan 494 katılımcının ahlaki gelişimlerinin farklı seviyelerde olduğu ortaya çıkmıştır. Sonuç olarak, firmaların farklılaşmasının ahlaki gelişim üzerinde farklılaşmaya neden olduğu, bunun da aynı firma çalışanlarının ahlaki gelişimlerinin genellenebileceğini ifade etmişlerdir. Ayrıca kadın çalışanların erkek çalışanlara göre daha yüksek ahlaki gelişim içerisinde olduğu ve kamu muhasebesine bu durumun yansıtıldığını ifade etmişlerdir.

Kısakürek ve Alpan (2010), Sivas ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına muhasebe meslek etiği konulu yapmış oldukları çalışmada 112 meslek mensubuna ulaşılmış ve anket yöntemini kullanmışlardır. Uygulama sonucunda, cezai ve vicdani yaptırımların etkili olduğu, etik dışı davranma sebepleri arasında ahlaki zayıflığın ve AB uyum sürecinin muhasebe meslek etiğinin gelişmesine katkı sağlayacağı fikirleri öne sürülmüştür.

Kutluk ve Ersoy (2011), ‘Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma’ adlı çalışmalarında meslek mensuplarının etik

yargı düzeylerini ve etik yargı düzeyi puanlarında demografik değişkenlere göre farklılaşma olup olmadığının tespit edilmesi amaçlanmıştır ve etik yargı düzeyleri ile farklılıklar değerlerin belirlenmesi testi ile ölçülmüştür. Test sonucunda meslek mensuplarının etik yargı düzeyleri geleneksel düzeyde olduğu ayrıca kadın meslek mensuplarının etik yargı düzeylerinin erkek meslek mensuplarına göre daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Kaya ve Yanık (2011), “Muhasebe Meslek Ahlakı, Etik ve Müşteri Tatmin İlişkisi” adlı çalışmalarında, Erzurum ilinde 124 meslek mensubu ile anket çalışması yapmışlardır. Meslek mensuplarını etik ve ahlak dışı davranışlara iten en büyük faktörün mükellefler olduğu, meslek mensuplarının hizmet sunarken bağımsız ve tarafsız olmadıkları sonucuna ulaşmışlardır.

Özyürek (2012), Ankara’da yapmış olduğu çalışmada muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği çerçevesinde karşılaştığı sorunlar ve çözüm önerilerini ele almıştır. Bu sorunlar, vergi kanunlarındaki sık değişimler, yoğun çalışma temposu ve mevzuatı takip edememe, bağlı buldukları odaların tarafsız bir biçimde meslek mensuplarına sahip çıkmaması, kayıt dışı ekonomi, kalifiye eleman bulmadaki zorluklardan oluşmaktadır. Ayrıca çalışmada meslek mensuplarının tüm olumsuzluklara rağmen meslekte olmakta mutlu olduklarını mesleğin standartlaşmasının gelecek için olumlu olduğu sonucuna da ulaşmışlardır.

Çiçek vd. (2013), Kırklareli’nde yapmış oldukları çalışmada meslek mensuplarının meslek etiğine bakış açılarını ortaya koymayı amaçlamışlardır. Araştırma sonucunda anket uygulamasına katılan meslek mensuplarının çoğunluğunun meslek etiğini bildikleri ve gerekli önemi gösterdikleri belirtilmiştir. Meslek etiğini tehlike arz eden faktörler belirlenmiş ve meslek etiği dersinin eğitim programlarında yer alması gerektiği önemli ölçüde kabul edilmiştir.

Daştan vd. (2014), çalışmada Trabzon ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının muhasebe mesleğinde etik ikilem ve etik karar alma konularında farkındalık oluşturmayı amaçlamıştır. Yapılan araştırma sonucunda ankete katılan meslek mensuplarının etik farkındalık düzeylerinde cinsiyet, eğitim düzeyi ve mesleki deneyim değişkenlerinde farklılık olduğu ortaya çıkmıştır.

Yılmaz vd. (2015), Samsun ilinde yapmış oldukları bağımsız çalışan meslek mensuplarının TÜRMOB etik yönetmeliğini nasıl algıladıkları ve etik değerler konusunda düşüncelerini konu alan çalışmalarında meslek mensuplarının kıdem durumlarına göre gruplar arasındaki karşılaştırmayı One Way ANOVA testi ile ölçmüşlerdir. Araştırma sonucunda gruplar arasında genel etik alt ölçeği ile ölçek toplam puanlarında gruplar arasında anlamlı ölçüde değiştiği, dürüstlük alt ölçeği ile mesleki yeterlilik ve özen alt ölçek puanlarında kıdem değişkenine göre anlamlı bir farklılık tespit edilememiştir.

Donna vd. (2015), kamu muhasebesinde cinsiyetin profesyonel muhasebecilerin etik kavramının alınan kararlar üzerinde farklılaşmaya neden olup olmadığını araştırmışlardır. 134 muhasebecinin dahil edildiği araştırma sonucunda, cinsiyet değişkeninde erkekler ve kadınlar ayrı ayrı analiz edildiğinde mesleki rol, ahlaki anlayış gibi değişkenlerle ahlaki karar verme süreçlerin farklılaştığı, ancak kadınlar üzerinde bahsedilen durumların farklılaşmadığı ortaya çıkmıştır.

Yıldız (2015), Kayseri ilinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği ve etik dışı uygulamalara yönelten ifadelerin belirlenmesine yönelik yapılan alan çalışmasında muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği konusunu önemstedikleri sonucuna ulaşmıştır. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten baskı gruplarının mükellefler, yasalar, meslek üyeleri, toplumun değer yargıları kamu kurumları ve meslek odaları olduğu tespit edilmiştir. Mali denetimin yetersizliği, kanundaki kayırmalar, kayıt dışı ekonomi, ekonomik iktidarsızlık ve meslek mensupları arasındaki politik ve siyasi görüş farklılıkları meslek mensuplarını etik dışı davranışlara iten diğer faktörler olarak belirtilmiştir.

Yapılan literatür taraması sonucunda meslek ahlakı üzerine araştırma amacına yönelik benzer çalışmaların olmaması nedeniyle meslek etiği üzerine meslek mensuplarında yapılan araştırmalara bu başlık altında yer verilmiştir. Ancak muhasebe denetiminin meslek ahlakı ya da etiği ile ilişkisi üzerine çalışmaya rastlanamamıştır.

III. ARAŞTIRMA

Bu başlık altında çalışmanın uygulama kısmına yer verilmiştir. Sırasıyla öncelikle araştırmanın amacı ve önemi, evreni ve örneklemini, modeli ve yöntemi, araştırmanın sayıltıları ve hipotezleri, araştırmanın bulguları ve yorumları bulunmaktadır.

A. ARAŞTIRMANIN AMACI VE ÖNEMİ

Meslek mensuplarının faaliyetlerini sürdürürken ahlaki standartlara uygun davranması birçok çıkar grubu için önemlidir. Meslek mensuplarının meslek ahlakı kurallarına uygun davranıp davranmadığı muhasebe denetiminin esas amaçlarından biridir. Ancak “Muhasebe denetimi meslek ahlakı üzerinde ne kadar etkilidir?” sorusu çalışmanın amaç ve önemini oluşturmaktadır. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin meslek ahlakı üzerindeki etkisini ve eğer bir etki söz konusu ise, ortaya çıkan etkinin il merkezinde ve ilçe merkezlerinde faaliyet gösteren meslek mensupları açısından bir farklılığa neden olmaktadır? olmaktadır ise bu farklılığın ortaya çıkarılması çalışmanın alt amacını oluşturmaktadır.

B. ARAŞTIRMANIN EVRENİ VE ÖRNEKLEMİ

Araştırmanın evreni ülkemizde faaliyet gösteren tüm muhasebe meslek mensuplarını kapsamaktadır. Ancak faaliyet gösteren bütün muhasebe meslek

mensuplarına ulaşma zorluğu nedeniyle çalışmanın örneklemini evreni temsil edeceği sınırlılığı dâhilinde Burdur ilinde faaliyet gösteren meslek mensupları oluşturmaktadır. TURMOB'dan alınan bilgiye göre Burdur ilinde faaliyet gösteren toplam 134 bağımsız meslek mensubu (serbest muhasebeci-SM ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) bulunmaktadır. Bu sayının tamamına ulaşmak amaçlanmış ancak 32 meslek mensubu ankete katılmak istememiştir. Geri kalan 102 meslek mensubu araştırmanın örneklemini oluşturmuştur. Ayrıca Burdur ilinde sadece 2 adet faal yeminli mali müşavir (www.antalyaymmo.org.tr) faaliyet gösterdiği için örneklem büyüklüğünün anlamlı olmaması açısından çalışmaya dahil edilmemiştir.

C. ARAŞTIRMANIN MODELİ VE YÖNTEMİ

Araştırmanın amacına anket yöntemi ile ulaşılmaya çalışılmıştır. Anket Burdur ilinde Eylül-Ekim 2017 zaman aralığında bağımsız meslek mensuplarının çalışma ofislerine bizzat ziyaret edilerek uygulanmıştır. Çalışmada kullanılan anket formu iki bölümden oluşmuştur. İlk bölüm meslek mensuplarını tanımaya yönelik tanımlayıcı sorulardan oluşmakta, sonraki bölüm ise likert ölçeğe göre hazırlanmış yargı belirten sorulardan oluşmaktadır.

Anket formunun birinci bölümünü oluşturan tanımlayıcı değişkenler yüzde ve frekans yöntemi ile analiz edilmiş ve bilgileri verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünü oluşturan yargı ifade eden sorularla hipotezleri test etmek amacı ile SPSS 20.0 paket programı kullanılarak analize tabii tutulmuştur. Çalışmada, uç değer analizi yapılmış ve 10 katılımcının uç değer sorunu yaşattığı görüldüğü için analize 92 katılımcı ile devam edilmiştir. Hipotezler Independent t testi ve Regresyon analizi ile test edilmiştir.

D. ARAŞTIRMANIN HİPOTEZLERİ

Araştırma amacına ulaşmak için çalışmada hazırlanan biri ana diğerleri alt hipotez olmak üzere altı adet hipotez hazırlanmış ve bu hipotezler aşağıdaki gibidir.

Ana Hipotez. Muhasebe meslek mensuplarında, meslek ahlakının farkındalığının, muhasebe denetimi ile ilgisinin olduğu istatistiksel olarak anlamlıdır.

H1.Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin devlete karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisinin faaliyet gösterilen il/ilçe değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

H2.Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin topluma karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisinin faaliyet gösterilen il/ilçe değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

H3.Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin mesleki kuruluşlara karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisinin faaliyet gösterilen il/ilçe değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

H4.Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin müşterilere karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisinin faaliyet gösterilen il/ilçe değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

H5.Muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin kendilerine karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisinin faaliyet gösterilen il/ilçe değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

E. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE YORUMLARI

Araştırmanın bu kısmında katılımcıların demografik özellikleri ve fonksiyonel değişkenlerine ait elde edilen bulgular yer almaktadır.

1. Katılımcıların Demografik Özelliklerinin Analiz Sonuçları

Çalışmada uç değer uygulanması sonucu geriye kalan 92 muhasebe meslek mensubunun tanımlayıcı sorularından elde edilen cinsiyet, yaş, mezuniyet ve faaliyet gösterdikleri il merkezi ve ilçe merkezini kapsayan verilerin yüzde ve frekans yöntemi ile elde edilen sonuçları aşağıda sırasıyla gösterilmiştir.

Tablo 1: Tanımlayıcı Soruların Frekans ve Yüzde Dağılımları.

Tanımlayıcı Sorular	Seçenekler	Frekans	Yüzde
Cinsiyet	Kadın	18	19,6
	Erkek	74	80,4
	Toplam	92	100
Yaş	25 Yaş Altı	2	2,2
	26-35 Yaş Aralığı	12	13,0
	36-45 Yaş Aralığı	39	42,4
	46-55 Yaş Aralığı	28	30,4
	56 Yaş ve Üzeri	11	12,0
	Toplam	92	100
Mezuniyet	Lise	16	17,4
	Önlisans	9	9,8
	Lisans	59	64,1
	Yüksek Lisans	8	8,7
	Toplam	92	100
Faaliyette Bulunulan Yer	İl Merkezi	50	54,3
	İlçe Merkezi	42	45,7
	Toplam	92	100

Tablo 1’de toplam 92 katılımcının 74’ü (%80,4) erkek, 18’i (%19,6) kadın katılımcılardan oluşmaktadır. Katılımcıların çoğunluğunu erkek meslek mensupları oluşturmaktadır. Katılımcıların yaş grupları incelendiğinde 2 meslek mensubu 25 yaş altı, 12 meslek mensubu 26-35 yaş aralığı, 39 meslek mensubu 36-45 yaş aralığı, 28 meslek mensubu 46-55 yaş aralığı ve 11 meslek mensubu

56 yaş ve üzeri grubunda yer almaktadır. Toplam 92 katılımcıdan 16 katılımcı yani %17,4'ü lise mezunu, 9 katılımcı yani %9,8'i önlisans mezunu, 59 katılımcı yani %64,1'i lisans ve 8 katılımcı yani %8,7'si yüksek lisans mezunudur. Katılımcıların faaliyette buldukları il merkezi/ilçe merkezi değişkeninin yüzde ve frekans analizi sonuçlarına bakıldığında ise 50 (%54,3) meslek mensubu il merkezinde, 42 (45,7) meslek mensubu ise ilçe merkezinde faaliyet göstermektedir.

Tablo 2: Katılımcıların Mesleği İle Tanımlayıcı Soruların Frekans ve Yüzde Dağılımları

Tanımlayıcı Sorular	Seçenekler	Frekans	Yüzde
Meslek Mensubu Unvan	SM	7	7,6
	SMMM	85	92,4
	Toplam	92	100
Mesleki Tecrübe	0-5 Yıl	8	8,7
	6-10 Yıl	13	14,1
	11-15 Yıl	18	19,6
	16-20 Yıl	22	23,9
	21 ve Üzeri	31	33,7
	Toplam	92	100
Mükellef Sayısı	30 ve Altı	13	14,1
	31-60 Arası	27	29,3
	61-90 Arası	23	25,0
	91-120 Arası	21	22,8
	121 ve Üzeri	8	8,7
	Toplam	92	100

Tablo 2'de çalışmaya katılan meslek mensuplarının mesleği ile ilgili tanımlayıcı sorulardan elde edilen veriler gösterilmiştir. Buna göre tanımlayıcı soruların ilk kısmı meslek mensuplarının unvanlarını tespit etmeye yöneliktir. Çalışmaya katılan toplam 92 meslek mensubunun 7'sini (%7,6) serbest muhasebeciler, 85'ini (%92,4) serbest muhasebeci mali müşavirler oluşturmaktadır. Katılımcıların mesleki tecrübelerinin toplam pay içerisindeki incelemesi yapıldığında meslek mensuplarının 8'i 5 yıl ve altı, 13'ü 6 ile 10 yıl arası, 18'i 11 ile 15 yıl arası, 22 'si 16 ile 20 yıl arası, 31'i ise 21 yıl ve üzeri mesleki tecrübeye sahiptirler. Anket uygulamasına katılan meslek mensuplarının sahip oldukları mükellef sayılarının yüzde ve frekans yönetimiyle analiz sonuçlarında, 13 meslek mensubu (%14,1) 30 ve altı mükellefe, 27 meslek mensubu (%29,3) 31 ve 60 arası mükellefe, 23 meslek mensubu (%25,0) 61 ve 90 arası mükellefe, 21 meslek mensubu (%22,8) 91 ve 120 arası mükellefe, 8 meslek mensubu ise (8,7) 121 ve üzeri mükellefe sahip olduğu ortaya çıkmıştır.

2. Fonksiyonel Değişkenlere İlişkin Analiz Sonuçları

Fonksiyonel değişkenlere ait bulgular başlığı altında araştırmanın hipotezleri test edilmiş elde edilen bulgular tablo yöntemi ile gösterilerek analizlere ait yorumlamalar yapılmıştır.

Tablo 3: Meslek Mensuplarında Muhasebe Denetiminin Meslek Ahlakı Üzerindeki Etkisi

Regression	R Square	Durbin-Watson	VIF	B	Sig.
	0,120	1,918	1,000	0,342	0,001
Muhasebe Denetiminin muhasebe ahlakı üzerindeki etkisi				F 12,273	

Tablo 3'te araştırmanın ana hipotezi kapsamında yapılan analiz sonucunda $F=12,273$; $sig=0,001 \leq 0,05$ olduğu için model bir bütün olarak istatistiksel olarak anlamlıdır. Dolayısıyla araştırmanın ana hipotezi kabul edilmiştir. Modelin R^2 değeri 0,120'dir. Buna göre katılımcıların muhasebe denetiminin gerekliliği hakkındaki tutumlarındaki değişimin %12,0'luk kısmı, muhasebe uygulamalarında meslek ahlakı ve meslek onuruna uymayan uygulamaların farkındalığındaki değişimler tarafından açıklanmaktadır. Ayrıca 1,918 D.W. testi değeri modelde otokoreslasyon olmadığını göstermektedir (Kalaycı, 2009). Yapılan analiz sonucunda katılımcıların muhasebe denetimi bilinçlerindeki 1 birimlik artışında, muhasebe uygulamalarında meslek ahlakına uymayan uygulamaların farkındalığını 0,342 birim artırır ve $VIF=1,000$ 'lık değer bağımsız değişkenler arasında çoklu bağlantı olduğunu göstermektedir.

Araştırmanın ana hipotezi kabul edildiği için yani muhasebe denetiminin meslek ahlakı üzerindeki etkisinin istatistiksel olarak anlamlı olduğu ortaya çıktığından dolayı, bundan sonraki kısımda muhasebe denetiminin meslek ahlakına etkisi meslek mensuplarının il ve ilçe merkezine göre farklılaşp farklılaşmadığı, belirlenen kriterler üzerinden araştırılması sonucunda elde edilen sonuçlarla devam etmektedir.

Tablo 4: Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Devlete Karşı Sorumlulukları Üzerine Etkisi

	Faaliyet Merkezi	N	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Devlete Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi	İl Merkezi	50	4,2000	0,69985	2,957	0,004
	İlçe Merkezi	42	3,6905	0,94966		

Tablo 4’te muhasebe denetiminin meslek mensuplarının devlete karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisini ölçmek amacıyla vermiş oldukları cevaplar faaliyet gösterilen il merkezi/ilçe merkezi değişkenine göre analize tabii tutulmuş ve oluşan farklılığın istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığı Independent Samples T Testi ile test edilmiştir. Tablo 4’e göre faaliyet gösterilen il merkezi/ilçe merkezi değişkenine göre sadece ortalamalara bakıldığında il merkezinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının muhasebe denetiminin devlete karşı ahlaki sorumlulukları üzerinde daha baskın bir etkiye sahip olduğu söylenebilir. Gruplar arasındaki farklılığın istatistiksel açıdan anlamlı olup olmadığını test etmek amacıyla uygulanan t Testi analiz sonuçlarında $p=0,004$ değeri $0,05$ anlamlılık düzeyinden küçük olduğu için ilk alt hipotez kabul edilmiştir. Yani muhasebe denetiminin meslek mensuplarının devlete karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisi faaliyet gösterilen il merkezi/ilçe merkezi değişkenine göre oluşan farklılık istatistiksel açıdan anlamlıdır.

Tablo 5: Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Topluma Karşı Sorumlulukları Üzerine Etkisi

	Faaliyet Merkezi	N	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Topluma Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi	İl Merkezi	50	3,5000	1,07381	-2,000	0,048
	İlçe Merkezi	42	3,9048	0,82075		

Muhasebe denetiminin meslek mensuplarının topluma karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisini test etmek amacıyla uygulanan analiz sonuçlarına göre gruplar arasında anlamlı bir farklılığın olup olmadığı test edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda $p=0,048 \leq 0,05$ olduğu için H_2 hipotezi kabul edilmiştir. Yani gruplar arasında oluşan farklılık istatistiksel açıdan anlamlıdır.

Tablo 6: Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Mesleki Kuruluşlara Karşı Sorumlulukları Üzerine Etkisi

	Faaliyet Merkezi	N	Ortalama	Standart Sapma	t	p
Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Mesleki Kuruluşlara Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi	İl Merkezi	50	3,2200	1,14802	-3,011	0,003
	İlçe Merkezi	42	3,8810	0,91605		

Tablo 6’da muhasebe denetiminin muhasebe meslek mensuplarının mesleki kuruluşlara karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisi faaliyet gösterilen il merkezi/ilçe merkezi değişkenine göre test edilmiştir. İlçe merkezinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının ortalamaları il merkezinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının ortalamalarından daha yüksektir. Hipotez 3 test edildiğinde ise p değerinin 0,003 olması oluşan farklılığın 0,05 anlamlılık düzeyinde istatistiksel açıdan anlamlı olduğunu göstermektedir. Yani H3 hipotezi kabul edilmiştir.

Tablo 7: Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Müşterilere Karşı Sorumlulukları Üzerine Etkisi.

	Faaliyet Merkezi	N	Ortalama	Standart Sapma	T	p
Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Müşterilere Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi	İl Merkezi	50	2,8800	1,00285	-2,069	0,041
	İlçe Merkezi	42	3,3333	0,09693		

Muhasebe denetiminin meslek mensuplarının müşterilere karşı ahlaki sorumluluklarının üzerindeki etkisi ölçmek amacıyla uygulanan analiz sonuçları Tablo 7’de gösterilmiştir. Aynı tabloya göre gruplar arasında oluşan farklılık 0,05 anlamlılık düzeyince istatistiksel açıdan anlamlıdır. Bir diğer ifadeyle H4 hipotezi kabul edilmiştir. Muhasebe denetiminin meslek mensuplarının müşterilere karşı ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisi faaliyet gösterilen il merkezi ve ilçe merkezi değişkenine göre anlamlı bir farklılığı vardır.

Tablo 8: Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Kendisine Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi.

	Faaliyet Merkezi	N	Ortalama	Standart Sapma	T	p
Muhasebe Denetiminin Meslek Mensuplarının Kendisine Karşı Sorumluluklarının Üzerine Etkisi	İl Merkezi	50	4,1000	0,67763	2,180	0,032
	İlçe Merkezi	42	3,7381	0,91223		

Tablo 8’e göre il merkezi ve ilçe merkezinde faaliyet gösteren katılımcıların sadece ortalamaları dikkate alındığında il merkezinde faaliyet gösteren katılımcıların muhasebe denetiminin meslek mensuplarının kendilerine karşı ahlaki sorumlulukları üzerinde daha baskın bir etkisinin olduğu ifade

edilebilir. Aynı tabloya göre il ve ilçe merkezindeki katılımcıların 0,05 anlamlılık düzeyinde vermiş oldukları yanıtların ortalamalarına göre $0,032 \leq 0,05$ olduğu için H_0 hipotezi kabul edilmiştir. Yani muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin meslek mensuplarının kendilerine karşı sorumlulukları üzerindeki etkisi faaliyet gösterilen il merkezi/ilçe merkezi değişkenine göre ortaya çıkan farklılık istatistiksel olarak anlamlıdır.

SONUÇ

Meslek ahlakı devlet, toplum, müşteriler, mesleki kuruluşlar ve bireyler adına önemli bir kavramdır. Meslek ahlakına uymayan mesleki faaliyetler paydaşlara karşı kötü sonuçlar doğurmaktadır. Tüm çıkar grupları meslek ahlakına uymayan faaliyetlerden etkilenmektedir. Dolayısıyla meslek ahlakına uymayan davranışların denetlenmesi ve izlenmesi en önemli unsurdur. Muhasebe denetimi meslek mensuplarını mesleki davranışlarında meslek ahlakına uymayan hileli davranışlarını engeller niteliktedir. Muhasebe denetimi meslek ahlakı üzerinde etkisi bulunmakta mıdır? sorusu ile başlayan çalışmada elde edilen veriler SPSS paket programı ile analiz edilmiştir.

Araştırma amacına uygun olarak oluşturulan ana hipotez olan muhasebe denetiminin muhasebe meslek ahlakına etkisi regresyon analizi ile araştırılmıştır. Analiz sonucunda ana hipotez kabul edilmiştir ve muhasebe denetiminin meslek ahlakına etkisi vardır sonucuna ulaşılmıştır. Ana hipotez kabul edildikten sonra alt hipotezler araştırılmaya başlanmıştır. Alt hipotezler muhasebe meslek mensuplarının faaliyet gösterdikleri il merkezi ve ilçe merkezi değişkenine göre hazırlanmış, etki il merkezi ve ilçe merkezlerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının vermiş oldukları cevaplara göre ölçülmeye çalışılmıştır. Muhasebe denetiminin muhasebe meslek mensubunun devlete karşı olan ahlaki sorumluluğunu kapsayan ilk alt hipoteze uygulanan analiz sonucunda hipotez istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuş ve hipotez kabul edilmiştir. İkinci alt hipotez olan muhasebe meslek mensuplarında muhasebe denetiminin topluma karşı olan ahlaki sorumluluklarına etkisi istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur. Muhasebe denetiminin meslek mensuplarında mesleki kuruluşlara karşı olan ahlaki sorumlulukları üzerindeki etkisi üçüncü alt hipotez olarak hazırlanmış ve analiz sonucunda hipotez kabul edilmiştir. Muhasebe denetiminin müşterilere ve kendilerine karşı olan ahlaki sorumlulukları üzerine etkisi ölçülmeye çalışılmış ve analiz sonucunda sırasıyla dördüncü ve beşinci alt hipotezler de kabul edilmiş, oluşan farklılık istatistiksel açıdan anlamlı bulunmuştur.

Sonuç olarak hazırlanan bir ana ve beş alt hipotez kabul edilmiştir. Yani muhasebe denetiminin muhasebe meslek ahlakına etkisi vardır ve bu etki yadsınamaz bir gerçektir. Muhasebe denetiminin muhasebe meslek ahlakına etkisi il merkezi ve ilçe merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına göre bir farklılık göstermektedir.

Muhasebe ahlakı ve etiği üzerinde kültürün dolayısıyla coğrafı farklılıkların etkisinin olduğu ortaya çıkmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının bu araştırma doğrultusunda ortaya çıkan tutum farklılıkları, başka illerde veya daha geniş kapsamlı bir çalışmada coğrafı bölgeler nazarında araştırılabilir. Ortaya çıkan sonuçlar bu çalışmanın sonuçları ile karşılaştırılarak, meslek ahlakı üzerindeki kültürün etkisi karşılaştırmalı olarak analiz edilebilir.

KAYNAKÇA

- Antalya Yeminli Mali Müşavirler Odası**, (2018), “Faali Üye Listesi”, İnternet Adresi: www.antalyaymmo.org.tr/faal-%C3%BCyeler, Erişim Tarihi: 10.06.2017.
- AYBOĞA, Hanifi; (2001), “Ülkemizde Muhasebe Mesleği, Meslek Etiği ve Ahlakı”, **Ege Akademik Dergisi**, 1(2), ss. 28-44.
- BERNARDI, Richard A. and Donald F. ARNOLD. (2010), “An Examination of Moral Development within Public Accounting by Gender, Staff Level, and Firm”, **Contemporary Accounting Research**, 14(4), pp. 653-668.
- BOSTAN, Ionel, Carmen COSTUTELANU, Emil HOROMNEA and Marcel COSTULENAU, (2011), “Morality, Ethic and True Image in Business Accounting”, **Theoretical and Applied Economics**, 6 (559), pp. 47-54.
- ÇİÇEK, Hüseyin; Serdar CANBAZ ve Aslı KESKİN; (2013), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Bakış Açıları: Kırklareli İlinde Bir Araştırma”, **Tekirdağ S.M.M.M Odası Sosyal Bilimler Dergisi**, 2, ss. 1-20.
- DAŞTAN, Abdulkerim; Yaşar BAYRAKTAR ve Uğur BELLİKLİ; (2015), “Muhasebe Mesleğinde Etik İnkilem ve Etik Karar Alma Konularında Farkındalık Oluşturma: Trabzon İlinde Bir Araştırma”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, 29(1), ss.63-82.
- DONNA, D. Bobek; Amy M. HAGEMAN and Robin R. RADTKE; (2015), “The Effect of Professional Role, Decision Centext and Gender on the Ethical Decision Making of Public Accounting Professionals”, **Behavioral Research in Accounting**, 27(1), pp. 55-78.
- ERGÜN, Halil ve Kudret GÜL; (2005), “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algısı”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 25, ss.144-154.
- HATCHER, Tim; (2004), “Environmental Ethics As An Alternative For Evaluation Theory In For Profit Business Contxt” **Evaluation And Program Planning**, 27(3), pp.357-363.
- KAYA, Nurullah ve Ramazan YANIK; (2011), “Muhasebe Meslek Ahlakı, Etik ve Müşteri Tatmin İlişkisi”, **EKEV Akademi Dergisi**, 49, ss.293-306.
- KISAKÜREK, M. Mustafa ve Nesrin ALPAN; (2010), “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 47, ss.213-248.

- KUTLUK, A. Filiz ve Ayten ERSOY; (2011), “Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, 11(3), ss. 425-438.
- MARTIN, Mike W.; (1981), “Professional and Ordinary Morality: A Reply to Freedman” **Philosophy Faculty Articles and Research**, pp. 631-633.
- OTLU, Fikret; (1999), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlakının Yeri ve Önemi”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 4, ss. 125-142.
- ÖZYÜREK, Hamide; (2012), “Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara’da Muhasebeciler Üzerine Araştırma”, **Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi**, 4(1), ss. 125-137.
- PONEMON, Lawrence A.; (1990), “Ethical Judgement in Accounting: A Cognitive-Developmental Perspective”, **Critical Perspectives on Accounting**, 1(2), pp. 191-215.
- SAKARYA, Şakir ve Suat KARA; (2010), “Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Araştırma”, **KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi**,12(18), ss. 57-72.
- YILDIZ, Gülsevil; (2015), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 36, ss. 155-178.
- YILMAZ, Erdal; Suat YILDIRIM ve Hüseyin Hüsnu BAHAR; (2015), “Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 65, ss. 27-42.
- YURII, Zhatkin; (2007), “Addressing Ethical Matters In Accounting Practice: Evidence From Ukraine”, Bachelor’s Thesis, Tallinn: Tallin University of Technology School of Business and Governance Departmen of Business Administration.

