

MESLEK ETİĞİ VE MESLEK ETİĞİNİN MESLEK YAŞAMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Araş. Gör. Burcu İŞGÜDEN*
Prof. Dr. Adem ÇABUK**

ÖZET

Meslek etiği kuralları, meslek mensuplarınca benimsenmiş ve genel kabul görmüş kurallardır. Meslek etiği kurallarına uygun davranış gösteren meslek mensupları, verdikleri hizmetin doğruluğu ve haklılığı karşısında, mesleki çevresinde yer alan tarafların güvenini ve saygısını kazanır, kendi içinde vicdanen rahat olur, kendi bilgi ve yeteneklerine daha çok güvenir. Kazanılan güven, mesleğe kamu yararı sorumluluğunu yüklemektedir. Kamu yararının özünde ise toplumun ve kuruluşların ortak refahı vardır. Güven unsurunun sağlanamaması halinde ise ilgili iktisadi, ticari ve sosyal ilişkilerde varolan grupların dışında kalabilir. Belirli kurallara ve standartlara uygun yapılan işlerin kalitesi yüksek olur. Başkalarını kandırmak, kaynakların boşa kullanılmasına ve zaman kaybına neden olur.

Bu çalışmanın amacı, meslek etiği anlayışının ve kurallarının meslek yaşamına olan etkisini araştırmaktır. Bu amaca yönelik olarak, muhasebe meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Araştırmada, anket yöntemi kullanılarak veriler toplanmıştır. Meslek mensuplarına demografik özelliklerine, meslek etiği ilkelerine ilişkin sıralama soruları ve likert tipi sorular sorulmuştur. Sonuçlar, istatistiksel analiz yöntemleri kullanılarak yorumlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Meslek etiği, Meslek etiği anlayışı, Meslek etiği kurallarına uygun davranış, Mesleki tatmin, Toplumsal refah.

PROFESSIONAL ETHICS AND EFFECTS OF PROFESSIONAL ETHICS ON BUSINESS LIFE

ABSTRACT

Code of professional ethics is adopted and accepted by professions in general. Professions, who obey the rules of professional ethics, acquire confidence

* Balıkesir Üniversitesi, Bandırma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Ana Bilim Dalı

** Balıkesir Üniversitesi, Bandırma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Muhasebe ve Finansman Ana Bilim Dalı

and respect of themselves business environment in the view of their honesty and justness of their services. Professions unburden their own consciences and take into confidence their own information and capability. Professions are responsible for public interest. Public interest means common benefit of society and enterprises. If professions lose confidence of themselves business environment, they can be marginalized in the view of economic, social and commercial contacts. Activities which are suitable for particular rules and standards are of high quality. Deceiving others is the cause of wasting resources and time.

The aim of this study is to search effects of concept and conduct of professional ethics over business life. So with this purpose the questionnaire has been given to those accountants. In this study the received data has been collected with questionnaire. The questions about demographic characteristics and code of professional ethics have been asked those accountants. The results have been interpreted with statistical analysis methods.

Key Words: Professional ethics, Concept of professional ethics, Conduct of professional ethics, Job satisfaction, Public interest.

I. GİRİŞ

Etik, insanların kurduğu bireysel ve toplumsal ilişkilerin temelini oluşturan değerleri, kuralları doğru-yanlış ya da iyi-kötü gibi ahlaki açıdan araştıran bir felsefe disiplindir¹. Meslek etiği ise etik disiplininin bir alt dalıdır. İnsan yaşamının büyük bir parçasını oluşturan meslek yaşamının da kendine göre kuralları ve bir etik anlayışı vardır. Bu anlayış çerçevesinde, meslek etiği meslek yaşamındaki davranışları yönlendiren, neyin yapılacağı neyin yapılmayacağı konularında rehberlik eden etik prensipler ve standartların toplamıdır şeklinde ifade edilebilir.

Her toplum kendi yaşamını düzenleyebilmek için hayatın her alanını kapsayan çeşitli kurallar ortaya koymuştur. Gelenekler, görenekler, adetler, dini

¹ Çiğdem Kirel (2000). **Örgütlerde Etik Davranışlar, Yönetimi ve Bir Uygulama Çalışması**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1211, İ.İ.B.F. Yayınları No: 168, s.2.

kurallar, iktisadi kurallar, hukuki kurallar ve mesleki özelliklere göre belirlenen mesleki kurallar hayatımıza belirli bir düzen getirir. Toplumlar geliştikçe oluşturulmuş olan kurallar da değişerek zamana uygun hale getirilir.

Sorumluluk, yükümlülük, ödev gibi kavramlar etik açısından çok önemlidir. Meslek mensubu kendi kişisel çıkarlarının yanı sıra, müşterilerinin, meslektaşlarının, toplumun ve devletin de çıkarlarını gözetmeli ve sorumluluklarına yerine getirmelidir. Mesleğini belirlenmiş olan kurallar ve standartlar çerçevesinde yapan kişiler toplumun güvenini kazanır, zaman ve kaynak israfını önler. Toplumun meslek mensuplarından beklentisi adil ve herkes tarafından saygı gösterilen bir davranış içinde bulunmalarıdır. Meslek mensupları toplumun ve kişisel çıkarlarını gerçekleştirmek için sorumluluklarının farkında olmalıdırlar. Doğru davranışlar sergileyen bir toplumda, toplumsal çıkarlar bireysel çıkarlardan önce gelir, toplumun refah düzeyi yükselir, siyasi ve ekonomik istikrar sağlanır.

Bu çalışmada, meslek etiğinin önemi ve meslek yaşamı üzerindeki etkileri incelenmiştir. Bu çerçevede yapılan anketten elde edilen veriler analiz edilerek, muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği kurallarına bakış açısı ve bu kuralların meslek yaşamlarına olan etkileri hakkında bilgi edinilmeye çalışılmıştır.

II. ETİK VE MESLEK ETİĞİ KAVRAMLARI

Etik, bir insanın davranışları sırasında kullandığı ahlaki ilkeler bütünü olarak tanımlanabileceği gibi insanın doğru ile yanlış ayırt ederken kullandığı kişisel kriterler olarak da tanımlanabilir².

² Metin Saban ve Banu Atalay (2005). “Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi”, **Muhasebe ve Denetim Bakış**, 5 (16), s. 50.

Felsefi bir disiplin olan etik, insan eylemlerini konu alır. Etik, insanlar arasındaki ilişkileri etkileyen değerleri, ahlaki bakımdan iyi ya da kötü, doğru ya da yanlış davranışların niteliğini ve dayanağını araştıran felsefe bilimidir.

Bireysel ve toplumsal ilişkilerde topluca benimsenmiş, olması gereken kuralları ve bu kurallara uymak suretiyle gerçekleşen davranışları etik değerler olarak tanımlayabiliriz³. Etik değerler, insanların toplumsal düzeni ve huzuru sağlamak amacıyla benimsedikleri ve yaşam boyunca bir takım değişikliklere uğrayan değerlerdir. Dürüstlük, doğruluk, sözünde durmak, sadakat, adalet, başkalarına yardım etmek, başkalarına saygı göstermek, sorumluluklarını yerine getirmek başlıca temel etik değerler arasında yer alır.

Etik değerlere saygılı olan toplumlar yasalara karşı da duyarlıdır. Bütün ilişkiler güven esasına dayanır. Bireyler ve firmalar, vergi ödemeyi bir fazilet olarak görürler. Devlet ise gelirini toplumun çıkarı için rasyonel bir biçimde kullanır. Ekonomik, sosyal ve politik yapıları istikrarlıdır. İstikrarın egemen olduğu ortamda bireyler ve firmalar “sağlıklı” gelişme gösterirler. Neyin doğru, neyin yanlış olduğu konusunda toplumsal bir görüş birliği vardır. Olaylar hakkında bilgi, yansız olarak kolayca yayılır ve kamuoyunda bilinçli bir biçimde değerlendirilir⁴.

Etiğin gücü, insanın vicdanıdır. İnsan duygusunu, düşüncesini, davranışını, tutumunu, eylemini, “vicdanının sesine” kulak vererek, doğru-yanlış, iyi-kötü, olumlu-olumsuz, olarak değerlendirir. Bu şekilde kişi kendisi ve başkaları arasındaki ilişkilerde denge, düzen, denetim ve uyum sağlar⁵.

³ Hilmi Kırhoğlu ve Nermin Akyel (2003). “Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi”, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 17, s.59.

⁴ Mehmet Civelek ve Banu Durukan (1997). “Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, **III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı (30 Nisan-4 Mayıs, Alanya)**, İSMMMO Yayınları, No: 20, s.133.

⁵M. Reşat Mocan (2002). “Etik ve Meslek Etikleri”, **YDK Yüksek Denetim Dergisi**, 1(1), http://www.ydk.gov.tr/dergi/dergi1.htm#_ETİK_VE_MESLEK (05.09.2006).

Etik kuralları düzen arayışının bir parçasıdır. Kurallar bireyleri birbirlerine karşı korurken, toplumu da kendi çıkarlarını gözeten bireye karşı korur. Kurallara uymamak kişilere kısa vadeli yarar sağlayabilir; uzun vade de ise olumsuz durumlarla karşılaşılır.

Meslek etiği ise, Mesleki davranışla ilgili neyin doğru, neyin yanlış, neyin haklı, neyin haksız olduğu hakkında inançlara dayalı ilkeler ve kurallar topluluğudur⁶. Meslek etiği kişinin, işletmenin/kurumun ve toplumun etik anlayışından etkilenir. Toplum, müşteriler, rakipler, devlet meslek etiğini etkileyen unsurlardır.

Meslek etiği, etik ikilemlerden ve etik sapmalardan olumsuz etkilenir. Etik ikilem, bir konunun birbiriyle çatışan iki tarafının bulunması ve bu iki tarafın doğruluğu tartışılabilir yanlarının olması şeklinde açıklanabilir. Etik sapma ise, etik olmayan kararlar alınması durumudur. Bencilce davranmak ve herkesten farklı etik standartlara sahip olmak ise etik sapmalara neden olur. Etik ikilemlerle günlük yaşamımız içinde çok sık karşılaşırız. Bir olaydan kimin nasıl etkileneceğinin muhakemesini yaparak ve buna göre doğru kararı verip uygulayarak etik ikilemleri çözebiliriz.

Değerlerimiz ve davranışlarımız arasındaki tutarlılık kişisel bütünlüğümüzün, işimize saygımız ise sorumluluğumuzun ve meslek etiğine bağlılığımızın göstergesidir⁷.

⁶ Seval Kardeş Selimoğlu (1997). “Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı”, **III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı (30 Nisan-4 Mayıs, Alanya)**, İSMMMO Yayınları, No: 20, s.146.

⁷ Zühal Batlaş (2003). “Birlikte Var Olmak ve İş Etiği”, **Kaynak Dergisi**, 16, <http://www.baltas-baltas.com/kaynakdergiyazi.asp?PRI=276&SAYI=16> (04.09.2006).

III. MESLEK ETİĞİNİN ÖNEMİ

Küreselleşen dünyada, hızla artan sermayenin, malların ve hizmetlerin uluslararası dolaşımı, kâr amaçlı rekabete sınır tanımaz bir güç kazandırmıştır. Dünya üzerinde, güney yarımküreden kuzey yarımküreye aktarılan servetlerde ipin ucu kaçırılmıştır. Ayrıca, gelişmekte olan ülkelerde, gelir dağılımları bozulmakta, ortak kamu yarar› hiçe sayılmakta, vergi vermeden ekonomik faaliyette bulunulmakta, kamu kaynaklarının israfı, rüşvet ve adam kayırmacılık bir sistem olarak benimsenir hale gelmektedir. Bu noktada, özellikle, meslek etiğine ve sosyal sorumluluk kavramına geniş yer ayıran Batı üniversiteleri ile örgütlü işçi, işveren ve meslek birliklerinin; bu alandaki araştırma ve incelemeleri, aydınlatıcı ve yol gösterici olmaktadır. Uluslararası akademik çevrelerde yapılan yayınlar; bütün dünyayı etkileyen bu soruna ilişkin kaygıların haklılığını onaylamaktadır⁸.

Toplumsal dengesizliklerin ortaya çıkmasında iş ve meslek etiğinin standartlarının düşmesi temel faktörlerden biridir. Bu nedenle toplumdaki insan kaynağının hem teknik bilgi açısından hem de etik davranış açısından kaliteli hale getirilmesi gerekir.

Meslek etiğine sahip olmayan meslek mensupları, topluma yarardan çok zarar verirler. Çünkü meslek etiğine gereken önemi vermeyen meslek mensuplar› sadece kendi menfaatlerini ön planda tutarlar. Toplumdaki diğer insanları hiç düşünmezler. İnsan haklarına verilen önemin artması etik standartların uygulanabilirliğini de attırmıştır.

Türkiye Etik Merkezi (TEDMER) tarafından yapılan araştırma da, Türk işgücünün iş etiğine yaklaşımı ve genelde etik değerlerde ve iş ahlâkında yaşanan

⁸ Hüseyin Yıldız (2005). “İş Ahlakı ve Yönetim”, **Akşam Gazetesi**, 19.10.2005, [http://www.turmob.org.tr/turmob/basin/19-10-2005\(1\).htm](http://www.turmob.org.tr/turmob/basin/19-10-2005(1).htm) (04.09.2006).

yozlaşmalar tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırma 12 ilde 1.033 çalışan üzerinde yapılmıştır. Çalışanların verdikleri yanıtlara göre, işyerlerinin sadece % 24,8'inde 'iş etiği - iş ahlakı'na 'kesinlikle' özen gösterildiği ortaya çıkmıştır. Diğerlerinde ise farklı düzeylerde iş etiği eksikliği olduğu belirtilmiştir. Bu çalışma sonucunda, çalışanların önemli buldukları ve işverenlerin yeterince uyguladıkları inandıkları, 'iş etiği' ile ilgili değerler arasında çalma, hırsızlık, sahtekarlık, dolandırıcılık konularına uzak durmak, ödeme yükümlülüklerini zamanında yapmak, müşterilerine değer vermek, vergisini düzenli olarak ödemek, rüşvet, gayri resmi komisyon (bahşiş), uygunsuz hediye vermekten/almaktan kaçınmak, ırk, renk, cinsiyet, yaş ve benzer konularda ayrımcılık yapmamak gibi değerler sıralanmıştır. Yapılan araştırmaya katılan çalışanların % 50,8'i, önümüzdeki yıllarda Türkiye'de iş etiğinin daha çok önem kazanacağını düşünmektedir⁹.

IV. MESLEK ETİĞİNİN MESLEK YAŞAMI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Son yıllarda gündemde hep temiz toplum hayali vardır. İş dünyası, politika dünyası, bürokratlar, toplum kirlenmiş toplumsal olaylardan söz etmekte ve bu durumdan dert yanmaktadırlar. Bu durumun en temel sebeplerinden birisi, temiz topluma olan talebin en şiddetli ve en samimi olduğu kesimlerde bile gerekli öz değerlendirmenin yapılmamasıdır. Bu anlamda, toplumsal temizliğin yapılabilmesi için iş çevrelerinin üzerine düşen, iş ve çalışma yaşamında meslek etiği konusunun daha çok tartışılır hale getirilmesidir¹⁰.

⁹ Güngör Uras (2003). "Çalışanlara Göre İşyerlerinin Sadece % 24,8'i İş Etiğine Özen Gösteriyor", **Milliyet Gazetesi**, 11.11.2003, <http://www.milliyet.com.tr/2003/11/11/business/bus09.html> (05.09.2006).

¹⁰ Kamil Orhan (2006). "İş Ahlakı", <http://www.insanbilim.com.tr/insanca3.htm>, (04.09.2006).

Etik ile ilgili konuştuğumuz zaman kişiye göre iyi, kişiye göre doğru ve kişiye göre kötü olan tutum ve davranışlardan bahsetmek zorunda kalırız. İnsanların temel davranışlarını belirleyen değerler, insanların ihtiyaç ve tercihlerini de belirler.

Günümüzde içinde bulunduğumuz rekabet koşullarında şirketler veya bireyler rakiplerinden bir adım öne geçmek, sıkı piyasa baskılarından kurtulmak için yoğun çaba göstermektedirler. Bu baskılardan kurtulmanın bir yolu da "kestirmeden", "köşe dönmece", gayri ahlaki, etik dışı çözümlerden faydalanmaktır. Bu yolla kısa vadede elde edilecek başarıdan söz etmek mümkün olabilir. Fakat uzun dönemde kesinlikle bu durum kişinin kendisi ve çalışma ilkeleri açısından olumsuz bir sonucun doğmasına yol açacaktır¹¹.

Mesleklere ilişkin oluşturulmuş olan etik kurallar ve standartlar bazı meslek mensuplarıncı engelleyici unsurlar olarak kabul edilmektedir. Etik standartların geliştirilmesini, başarıyı engelleyen bir konu olarak görmek doğru değildir. Etik kurallar ve standartlar meslek mensuplarının çalışma hayatlarının geliştirilmesine ve iyileştirilmesine imkan sağlayan fırsatlardır. İşlerin yapılışı açısından daha önceden belirlenmiş kuralların veya standartların var olması birlik ve düzenin kurulmasını sağlar. Dürüstlük, güven, sorumluluk hem kişiler hem de işletmeler/kuruluşlar için çok önemlidir. Etik kurallar ve standartlara uygun davranış kişi veya işletmelerin/kuruluşların verdikleri hizmetlerin kalitesinden emin olmalarını sağlar. Ayrıca hem kişilere karşı hem de meslektaşların birbirlerine karşı adil davranışlar içinde bulunmaları meslek yaşamlarını daha huzurlu bir şekilde geçirmelerine yardımcı olur. Meslek yaşamında oluşan güven, iş birliğinin de artmasına neden olacaktır. Karşılıklı dürüst davranmak bilgi paylaşımının gerçekleşmesini ve kişilerin birbirlerine karşı daha açık davranmalarını da sağlayacaktır. Kişilerinin sorumluluklarındaki farkında olarak hareket etmeleri mensubu oldukları topluluk ve

¹¹ Kamil Orhan (2006). "İş Ahlakı", <http://www.insanbilim.com.tr/insanca3.htm>, (04.09.2006).

toplum içinde saygınlıklarını artırır. Aksi haldeki davranışlar, hem zaman hem de kaynak israfına neden olur. Kendi çıkarlarını korumaya çalışırken, başkalarını zarara uğratabilecek amaçlar peşinde koşmak, kısa vadeli yarar sağlarken uzun vadede hem kişinin hem de mesleğin saygınlığını yitirmesine neden olur.

V. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ İLKELERİ

Çalışmamızın araştırma alanını muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Bu nedenle de, muhasebe mesleğine ve muhasebe meslek etiği ilkelerine kısaca değinmek uygun olacaktır. Hazırlanan ve meslek mensuplarına uygulanan ankette de, muhasebe meslek etiği ilkeleri ön plana alınmış ve meslek mensuplarının bu ilkeler hakkındaki düşünceleri tespit edilmeye çalışılmıştır.

Muhasebenin kamuya karşı olan sorumluluğu mesleki bir sorumluluktur. Muhasebe meslek mensubunun sunduğu bilgiler işletme sahipleri, kreditorler, yatırımcılar, devlet vb. taraflar açısından son derece önemli verilerdir. Muhasebe meslek mensuplarının hazırladığı mali tablolar sadece işletme sahipleri ve ilgili kişi ve kuruluşlarca değil, toplumun diğer kesimleri tarafından da yapılacak işlemlerde, alacakları kararlarda veri olarak kullanılabilir. Meslek mensuplarının yaptıkları işlemlerde son derece dikkatli ve taşıdıkları sorumluluğun farkında olmaları gerekmektedir.

Günümüzde muhasebe mesleğinin aslına zarar veren üç sorun bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, artan ticarileşmedir. Bu problem meslek mensuplarının kendi çıkarları ve müşterilerine sundukları hizmet arasında kalmalarına sebep olmaktadır. İkinci sorun, iş hayatında artan bir karmaşanın var

olmasıdır. Son olarak, ahlaki değerler ve standartlarda meydana gelen değişimlerde meslek açısından sorunların ortaya çıkmasına neden olmaktadır¹².

Türkiye’de muhasebe mesleğinde etik ilke ve kuralların geliştirilmesi için, uluslararası ve ulusal kuruluşların çalışmalarından yararlanılmaktadır. Uluslararası alanda faaliyet gösteren kuruluşların başında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants Ethics Committee-IFAC) ve Amerika Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (The American Institute of Certified Public Accountants-AICPA) gelmektedir¹³. Bu kuruluşların çalışmalarının yanı sıra Türkiye’de meslekle ilgili yapılan düzenlemelerde TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odası Birliği) etkin bir rol oynamaktadır¹⁴.

A. ULUSLARARASI ALANDA MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

Uluslararası kuruluşlarca düzenlenen meslek etiği ilkelerine kısaca değinmemiz uygun olacaktır. Bu kuruluşların başında IFAC (Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu-International Federation of Accountants Ethics Committee) ve AICPA (Amerika Kamu Muhasebecileri Enstitüsü-The American Institute of Certified Public Accountants) gelmektedir.

¹² Dean Neu, Constance Friesen ve Jeffery Everett (2003). “The Changing Internal Market for Ethical Discourse in the Canadian CA Profession”, **Accounting, Auditing, and Accountability Journal**, 16(1), s.91-94.

¹³ Kudret Gül ve Halil Ergün (2004). “Muhasebe Mesleğinde Etik”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 4 (11), s. 59.

¹⁴ Habib Akdoğan (2003). **Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Öneme Meslek Mensuplarının Yaklaşımları**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, No: 783, s. 38.

IFAC, 1998 yılında “Muhasebe Mesleği İçin Meslek Ahlakı Yasası”nı çıkarmıştır. Buna göre uyulması gereken kurallar üç ana gruba ayrılarak sınıflandırılmıştır: Birinci kısım Tüm Profesyonel Muhasebeciler için hazırlanmış etik ilkeleri kapsamaktadır. Bunlar, şu şekilde sıralanmıştır: Dürüstlük ve tarafsızlık, etik çatışmaların engellenmesi, mesleki yeterlilik, gizlilik, vergi uygulamaları, Ülkedeki teknik standartlara ve etik kurallara öncelik verilmesi ve Meslek mensupları hakkında basında yayın yapmamasıdır. İkinci kısımda, serbest çalışan muhasebeciler için etik ilkeler belirlenmiştir. Bunlar da şöyle sıralanmaktadır: Bağımsızlık, Mesleki yeterlilik ve muhasebeci olmayanlardan yararlanmanın sorumlulukları, Ücret ve komisyonlar, Kamu yararına uygulamalar, Müşterinin para ve benzeri varlıkları, Kamu yararına serbest çalışan diğer profesyonel meslek mensupları ile ilişkiler, Reklam yapma ve müşteriye yaklaşma biçimidir. Üçüncü kısım ise bir işletmede ücret karşılığında bağımlı olarak çalışan muhasebeciler için hazırlanan etik ilkelerden oluşmaktadır. Bunlar, işverenlerle çatışma, profesyonel meslektaşların desteklenmesi ve raporlamadır¹⁵.

AICPA Mesleki Davranış Kuralları Yasası ise; dört bölümden oluşmaktadır. Bunlar; ilkeler, davranış kuralları, açıklamalar ve ahlaki hükümlerdir. Yasada yayınlanan ilkeler (prensipler) sorumluluklar, kamu çıkarı, dürüstlük, tarafsızlık ve bağımsızlık, mesleki özen ve verilen hizmetin niteliği ve kapsamı şeklinde sıralanmıştır¹⁶.

AICPA Mesleki Davranış Kuralları Yasasında yer alan kurallar bağımsızlık, dürüst ve tarafsız olma, genel standartlar, standartlara uygun davranma, muhasebe ilkeleri ile uyum, sır saklama, şarta bağlı ücret, meslek onuru ile bağdaşmayan faaliyetler, reklam yasağı, komisyon ve bilirkişi ücreti, meslek unvanı

¹⁵ Recep Pekdemir (1999). “Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, 4, s. 22.

¹⁶ Türkan Önder (2001). **Batan Bankalar, Bağımsız Denetim ve Meslek Ahlakı**, Beta Yayınları, Yayın No: 1163, İşletme-Ekonomi Dizisi: 132, 1. Baskı, s. 26.

ve şirketleşme, meslek etiğine aykırı davranışlarla ilgili yaptırımlar şeklinde sıralanmaktadır¹⁷.

B. TÜRKİYE’DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ

3568 sayılı meslek yasası ile muhasebe mesleği yasal bir boyut kazanmış ve hem toplum hayatında hem de iş hayatında kendine yer bulmuştur. 3568 Sayılı Kanun’da, meslek etiği ayrıca düzenlemiş bir konu olmayıp, uyulması gereken kurallar, Meslek sırları (43. madde), Reklam yasağı (44. madde), Ücretler (46. madde), Görevle ilgili suçlar ve yasaklar (47. madde) ve Disiplin cezaları (48. madde) şeklinde düzenlenmiştir¹⁸.

1990 yılında çıkarılan SM, SMMM ve YMM’lerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik’te, meslek etiğini ilgilendiren düzenlemeler vardır. Bu yönetmelikte mesleki ahlak ve moral değerlerine ilişkin olarak düzenlenmiş hükümler şu şekilde sıralanabilir: Meslek Unvanı ile Yeterlilik İlkesi (4. Madde), Mesleki Eğitim ve Bilgi (5. Madde), Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık (6. Madde), Sır Saklama (7. Madde), Sorumluluk (8. Madde) (Sosyal sorumluluk, işletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk, meslektaşlara yönelik sorumluluk.), Bağımsızlık (9. Madde) ve Haksız Rekabet (10. Madde)¹⁹.

¹⁷ Yavuz Çiftçi ve Birgül Çiftçi (2003). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslar arası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 10, s. 84.

¹⁸ Yavuz Çiftçi ve Birgül Çiftçi (2003). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslar arası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 10, s. 86.

¹⁹ Hüseyin Akay (2002). “Muhasebe Mesleğinde Etik”, **Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Hakemli Dergisi Öneri**, C: 5, 8 (17), s. 87.

Meslek etiğine ilişkin düzenlemeler yapan bir diğer kuruluş da Sermaye Piyasası Kuruludur. SPK'nun "Bağımsız Denetleme Kuruluşları ve Denetçilerine İlişkin Genel Esasları" tebliği içinde meslek etiği ile ilgili kurallar vardır. 16 nolu tebliğde genel mesleki standartlar başlığı altında, mesleki yeterlilik (7. Madde), Mesleki Yeterliliğin sağlanması ve geliştirilmesi (8. Madde), Bağımsızlık (10. Madde), Bağımsızlığı Ortadan Kaldıran Durumlar (11. Madde) ve Mesleki özen ve titizlik (12. Madde) ilkelerine yer verilmiştir. Tamamlayıcı nitelikte olan genel meslek standartları başlığı altında ise, Ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı (13. Madde), Reklâm yasağı (14. Madde), Sır saklama yükümlülüğü (15. Madde), Karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet (16. Madde) konuları açıklanmaktadır²⁰.

Ulusal mevzuatımızda dağınık ve kısmen düzenlenen meslek etiğine yönelik kuralların yeniden ele alınarak düzenlenmesi gerekliliği yıllardır vurgulanan bir konudur. TÜRMOB'un meslek etiği kurallarını düzenlemek üzere, 2001 yılında çıkardığı SM, SMMM ve YMM Meslek Ahlak Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı meslek mensupları için bir çerçeve çizmektedir. Mecburi Meslek Kararı'ndaki meslek etiği kuralları başlıklar itibariyle şöyledir: Mesleki uzmanlık (4. Madde), Defter tutma ve finansal tabloları hazırlama (5. Madde), Muhasebe ilkelerine ve standartlara uyma zorunluluğu (6. Madde), Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık (7. Madde), Mesleki özen ve titizlik (8. Madde), Tasdik işlerinde ve denetimde bağımsızlık kuralı (9. Madde), Sır saklama (10. Madde), Ücretler (11. Madde), Denetim standartları ve muhasebe ilkeleri (12. Madde), Öngörü yasağı (13. Madde), Haksız rekabet yasağı (14. Madde), Personel sağlanması (15. Madde), Dürüst olmayan davranışlar (16. Madde), Reklam ve teşvik yasağı (17. Madde), Ücretlerin düşürülmesi ve komisyon yasağı (18. Madde), Bağdaşmayan işler (19.

²⁰Adnan Dönmez, Başak Berberoğlu ve Ayten Ersoy (2005). "Ülkemiz Bağımsız Dış denetim Standartlarının ABD Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları-AB Sekizinci Yönergesi ve Uluslararası Denetim Standartlarıyla Karşılaştırılması", **Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 9, s. 64-65-66.

Madde), Diğer meslek mensupları aleyhinde konuşma yasağı (20. Madde) ve Denetimde kamu sorumluluğu (21. Madde)²¹.

Ergün ve Gül (2005) tarafından meslek mensupları arasında yapılan araştırmada ulusal ve uluslararası meslek kuruluşlarınca öngörülen meslek etiği kurallarının ne derece benimsendiği ve buna ne derece uyulduğu araştırılmıştır. Çalışmanın sonuçlarına göre birinci derecede önemli olan kural dürüstlük olmuştur. Bundan sonra önemli görülen kurallar mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirliktir. Bu çalışmaya göre dürüstlüğü algılamada genel eğilim mükellefin ve kamunun çıkarlarını eşit şekilde korumak olarak belirlenmiştir. Mesleki bilgi ve yeterliliğin algılanmasında genel eğilim meslek mensubunun kendini yenilemesi ve geliştirmesi iken, güvenilirlik hakkında genel algılama müşteri ve muhasebecinin karşılıklı duyduğu güvene dayanmaktadır²².

VI. UYGULAMA

A. ARAŞTIRMANIN AMACI, ANAKÜTLESİ VE ÖRNEKLEMİ

Bu uygulamanın amacı, meslek etiği anlayışının ve kurallarının meslek yaşamına olan etkisini araştırmaktır. Bu amaca yönelik olarak, muhasebe meslek mensupları üzerinde bir araştırma yapılmıştır. Bu araştırmanın anakütlesini, Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM) unvanlarına sahip muhasebe meslek mensupları oluşturmaktadır. Örneklem olarak, Balıkesir ilinde faaliyetlerini sürdüren Serbest Muhasebeci (SM) ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM) unvanlarına sahip muhasebe meslek mensupları seçilmiştir. Balıkesir Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasının

²¹ Yavuz Çiftçi ve Birgül Çiftçi (2003). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslar arası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, 10, s.87-88.

²² Halil Ergün ve Kudret Gül (2005). “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınınca Algılanışı”, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 25, s. 147-148-149.

(SMMMO) katkılarıyla 140 muhasebe meslek mensubuna ulaşılmıştır. Dağıtılan anketlerin 103 tanesi geri dönmüştür. Bu 103 muhasebe meslek mensubunun yaklaşık % 31'i (32 kişi) Serbest Muhasebeci (SM), yaklaşık % 69'u (71 kişi) Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM) olarak faaliyet göstermektedir. Değerlendirmeler bu 103 anket formu üzerinden yapılmıştır.

B. VERİLERİN TOPLANMASI VE ANALİZİ

Araştırma ile ilgili verilerin toplanmasında anket tekniği kullanılmıştır. Anket sorularının güvenilirliği test edilmiş, Alpha katsayısı 0,8297 bulunmuştur. Anket yoluyla toplanan veriler için veri tipine bağlı olarak Frekans yüzde ve ortalama-standart sapma tanımlayıcı istatistikleri kullanılmıştır.

Verilerin çözümlenmesi, SPSS 11.5 for Windows İstatistik paket programından yararlanılarak yapılmıştır. Yapılan çözümlenmeler sonucu elde edilen bulgular tablolara dönüştürülmüş ve yorumlanmıştır.

C. BULGULAR

Anket yoluyla toplanan veriler için veri tipine bağlı olarak frekans yüzde ve ortalama-standart sapma tanımlayıcı istatistikleri ve ki-kare testi kullanılmıştır.

1. Demografik Özelliklere Ait Bulgular

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine ilişkin bulgular şu şekilde özetlenebilir:

Ankete katılan meslek mensuplarının yaklaşık % 82'si (84 kişi) erkek, yaklaşık % 18'i (19 kişi) bayandır. Ankete katılan meslek mensuplarının yaklaşık % 15'i (15 kişi) 26-30 yaş arasında, yaklaşık % 12'si (12 kişi) 31-35 yaş arasında, yaklaşık % 22'si (23 kişi) 36-40 yaş arasında, yaklaşık % 22'si (23 kişi) 41-45 yaş arasında, yaklaşık % 22'si (23 kişi) 46-50 yaş arasında, yaklaşık % 5'i (5 kişi) 51-55 yaş arasında ve yaklaşık % 2'si (2 kişi) 56 yaş ve üzerindedir.

Ankete katılan meslek mensuplarının yaklaşık % 32'sinin (32 kişi) Serbest Muhasebeci (SM) ve yaklaşık % 69'unun (71 kişi) Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir (SMMM)dir. Ayrıca, ankete katılan tüm meslek mensupları serbest çalışmaktadır. Ankete katılan meslek mensuplarından 1 kişi, 1 yıldan az bir süredir bu meslekte faaliyet göstermekte iken, yaklaşık % 23'ü (24 kişi) 1-5 yıl arasında, yaklaşık % 22'si (23 kişi) 6-10 yıl arasında, yaklaşık % 15'i (15 kişi) 11-15 yıl arasında, yaklaşık % 19'u (20 kişi) 16-20 yıl arasında, yaklaşık % 7'si (7 kişi) 21-25 yıl arasında, yaklaşık % 13'ü (13 kişi) 26 yıl ve üzerindeki bir süreyle bu meslekte faaliyet göstermektedir.

Ankete katılan meslek mensuplarının yaklaşık % 2'si (2 kişi) 500–1.000 YTL. arasında, yaklaşık % 18'i (19 kişi) 1.001–1.500 YTL. arasında, yaklaşık % 16'sı (16 kişi) 1.501–2.000 YTL. arasında, yaklaşık % 29'u (30 kişi) 2.001–2.500 YTL. arasında, % 35'i (36 kişi) 2.501 YTL. ve üzerinde gelir elde etmektedir.

2. Meslek Etiği İlkelerine Ait Bulgular

Araştırma için hazırlanmış olan ankette, meslek etiği ilkeleri ile ilgili sıralama sorularına ve 5'li likert ölçeği ile hazırlanmış olan ifadelerle yer verilmiştir. Meslek etiği ilkeleri ile ilgili hazırlanmış soru ve ifadelerde SM, SMMM ve YMM'lerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'te düzenlenmiş olan meslek etiği ilkeleri ele alınmıştır. Bu ilkeler şöyle sıralanmaktadır: Meslek unvanı ve Yeterlilik İlkesi, Mesleki Eğitim ve Bilgi, Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık, Sır saklama, Sorumluluk, Bağımsızlık ve Haksız rekabet.

Meslek etiği ilkelerinden meslek unvanı ve yeterlilik ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 24'ü meslek unvanı ve yeterlilik ilkesini en önemli ilke ve % 22'si ise 7. derecede (en son) önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden mesleki eğitim ve bilgi ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 21'i mesleki eğitim ve bilgi ilkesini en önemli ve % 34'ü ise 2. derecede önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 30'u dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ilkesini en önemli ve % 33'ü ise 3. derecede önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden sır saklama ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 4'ü sır saklama ilkesini en önemli ve yaklaşık % 46'sı ise 4. derecede önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden sorumluluk ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 11'i sorumluluk ilkesini en önemli ve yaklaşık % 29'u ise 5. derecede önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden bağımsızlık ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 37'si bağımsızlık ilkesini en önemli ve yaklaşık % 17'si ise bu ilkeyi 6. derecede önemli ilke olarak görmektedirler.

Meslek etiği ilkelerinden haksız rekabet ilkesi önem derecesine göre sıralandığında, ankete katılanların yaklaşık % 41'i haksız rekabet ilkesini 7. derecede önemli ilke olarak görmekte iken, yaklaşık % 8'i ise bu ilkeyi en önemli ilke olarak görmektedirler.

Ankette meslek etiği ilkeleri ile ilgili hazırlanmış olan yargılar aşağıda, Tablo-1'de görülmektedir.

Tablo 1. Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili İfadeler

Meslek mensupları, işletme kararları için gerekli bilgilerin hazırlanmasında yeterli bilgiye sahiptirler.	Mesleki Unvan ve Yeterlilik
Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır.	
Meslek mensupları, mevcut mevzuat hakkında her türlü soru/sorulara cevap verebilirler.	Mesleki Eğitim ve Bilgi
Meslek mensupları, işletme faaliyetlerinin sonuçlarını mükellefin talepleri göre ayarlamaktadırlar.	Dürüstlük, Güvenilirlik ve Tarafsızlık
Meslek mensupları, ücret dışında müşterilerinden değerli hediyeler kabul etmemektedirler.	
Meslek mensuplarının, müşterileri ile ortaklık ve borç-alacak ilişkisine girmeleri normaldir.	
Ülkemizdeki meslek örgütleri tarafsız çalışmaktadır.	
Meslek mensupları, ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi vermektedirler.	
Meslek mensupları, kamu kurumları ile mükellefler arasındaki anlaşmazlıklarda objektif davranırlar.	
Meslek mensupları, mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı olan sorumlulukları farkındadır.	Sorumluluk
Meslek mensupları, sorumlu oldukları taraflar arasındaki ilişkileri dengelemelidirler.	
Meslek mensupları, yasa ile belirlenmiş bütün sorumluluklarını yerine getirirler.	
Meslek mensupları, sır saklama ve gizlilik ilkelerine uygun davranmaktadırlar.	Sır Saklama
Mali tablolarda kuruma/işletmeye ait her türlü bilgi bulunmaktadır.	
Meslek mensupları, birbirlerinden mükelleflerine ait bilgileri kesinlikle saklarlar.	
Meslek mensupları, müşterilerinin baskısı nedeniyle, ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar.	Haksız Rekabet
Meslek mensupları, rekabet edebilmek için ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar.	
Meslek mensupları, kamu ve mükellef baskısı olmadan karar almaktadırlar.	Bağımsızlık
Ülkemizdeki meslek örgütleri bağımsız çalışmaktadır.	
Meslek mensupları, yasal yetkisi dâhilinde işlem yapar.	
Meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere çok bağlıdır.	

Meslek etiği ilkeleri ile ilgili oluşturulmuş bu ifadelere meslek mensuplarının ne derece katılıp katılmadıkları sorulmuştur. Alınan cevapları şu şekilde özetleyebiliriz. Mesleki unvan ve yeterlilik ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, işletme kararları için gerekli bilgilerin hazırlanmasında yeterli bilgiye sahiplerdir” ifadesine meslek mensuplarının yaklaşık %43,6’sı (46 kişi) katılmakta iken, yaklaşık % 35,9’u (37 kişi) katılmamaktadır. Yine bu ilke ile ilgili “Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” ifadesine meslek mensuplarının yaklaşık % 78,7’si (81 kişi) katılmakta iken, % 16,5’i (17 kişi) katılmamaktadır.

Mesleki Eğitim ve Bilgi ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, mevcut mevzuat hakkında her türlü soru/sorulara cevap verebilirler” ifadesine meslek mensuplarının %35,9’u (37 kişi) katılmakta iken, yaklaşık % 37,9’u (39 kişi) bu konuda kararsız kalmaktadır.

Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, işletme faaliyetlerinin sonuçlarını mükellefin talepleri göre ayarlamaktadırlar” ifadesine meslek mensuplarının %40,8’i (42 kişi) katılmamakta iken, %37,9’u (39 kişi) katılmaktadır. “Meslek mensupları, ücret dışında müşterilerinden değerli hediyeler kabul etmektedirler” ifadesine meslek mensuplarının % 18,5’i (19 kişi) katılmakta iken, % 57,3’ü (59 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensuplarının, müşterileri ile ortaklık ve borç-alacak ilişkisine girmeleri normaldir” ifadesine meslek mensuplarının % 16,5’i (17 kişi) katılmakta iken, % 70,9’u (73 kişi) katılmamaktadır. “Ülkemizdeki meslek örgütleri tarafsız çalışmaktadır” ifadesine meslek mensuplarının % 47,6’sı (49 kişi) katılmakta iken, % 32’si (33 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi vermektedirler” ifadesine meslek mensuplarının % 62,2’si (64 kişi) katılmakta iken, % 11,7’si (12 kişi) katılmamaktadırlar. “Meslek mensupları, kamu kurumları ile mükellefler arasındaki anlaşmazlıklarda objektif davranırlar” ifadesine meslek

mensuplarının % 51,5'i (53 kişi) katılmakta iken, %13,6'sı (14 kişi) katılmamaktadır.

Sorumluluk ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı olan sorumluluklarının farkındadır” ifadesine meslek mensuplarının % 74,7'si (77 kişi) katılmakta iken, % 6,8'i (7 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, sorumlu oldukları taraflar arasındaki ilişkileri dengelemelidirler” ifadesine meslek mensuplarının % 90,3'ü (93 kişi) katılmakta iken, % 3,9'u (4 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, yasa ile belirlenmiş bütün sorumlulukları yerine getirirler” ifadesine meslek mensuplarının % 75,7'si (78 kişi) katılmakta iken, %10,7'si (11 kişi) katılmamaktadır.

Sır saklama ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, sır saklama ve gizlilik ilkelerine uygun davranmaktadırlar” ifadesine meslek mensuplarının % 78,6'sı (81 kişi) katılmakta iken, % 11,6'sı (12 kişi) katılmamaktadır. “Mali tablolarda kuruma/işletmeye ait her türlü bilgi bulunmaktadır” ifadesine meslek mensuplarının % 43,7'si (45 kişi) katılmakta iken, % 31,1'i (32 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, birbirlerinden mükelleflerine ait bilgileri kesinlikle saklarlar” ifadesine meslek mensuplarının % 76,7'si (79 kişi) katılmakta iken, % 11,7'si (12 kişi) katılmamaktadır.

Haksız rekabet ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, müşterilerinin baskısı nedeniyle, ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar” ifadesine meslek mensuplarının % 76,7'si (79 kişi) katılmakta iken, % 11,6'sı (12 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, rekabet edebilmek için ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar” ifadesine meslek mensuplarının % 83,5'i (86 kişi) katılmakta iken, % 4,9'u (5 kişi) katılmamaktadır.

Bağımsızlık ilkesi ile ilgili “Meslek mensupları, kamu ve mükellef baskısı olmadan karar almaktadırlar” ifadesine meslek mensuplarının % 36,9’u (38 kişi) katılmamakta iken, % 35’i (36 kişi) katılmaktadır. “Ülkemizdeki meslek örgütleri bağımsız çalışmaktadır” ifadesine meslek mensuplarının % 50,5 (52 kişi) katılmakta iken, % 33’ü (34 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, yasal yetkisi dâhilinde işlem yapar” ifadesine meslek mensuplarının % 81,6 (84 kişi) katılmakta iken, % 1,9’u (2 kişi) katılmamaktadır. “Meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere çok bağlıdır” ifadesine meslek mensuplarının % 46,6’sı (48 kişi) katılmakta iken, % 16,5’i (17 kişi) katılmamaktadır.

Meslek mensuplarının, meslek etiği ilkelerini önem derecesine göre sıralayışları ve meslek etiği ilkelerine ilişkin ifadeler arasında ki-kare testi uygulanmış ve çeşitli ilişkiler tespit edilmiştir. Meslek unvanı ve yeterlilik ilkesinin önem derecesi ile mesleki eğitim ve bilgi, dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ve bağımsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05’ten küçük bulunmuştur. Meslek unvanı ve yeterlilik ilkesine göre, meslek mensupları meslek unvanlarının gerektirdiği saygı ve güvene yakışır bir şekilde hareket etmek zorundadırlar. Yapılan araştırmada, meslek mensupları, işletme kararları açısından gerekli olan bilgilerin yeterli ve doğru olmasının zorunlu olduğunu belirtmektedirler. Ayrıca, yapılan kayıtların doğruluğu açısından mükelleflerin de kendilerine ayrıntılı bilgiler sağlamaları gerektiğini düşünmektedirler. Hem mükellefler hem de meslek mensupları üzerlerine düşen sorumlulukları yerine getirdikleri takdirde, işlerinde başarılı olabileceklerdir.

Mesleki eğitim ve bilgi ilkesinin önem derecesi ile meslek unvanı ve yeterlilik, mesleki eğitim ve bilgi, dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05’ten küçük bulunmuştur. Meslek öncesi alınan eğitim ve meslek yaşamında elde edilen deneyim meslek mensuplarının kendi gelişimleri açısından çok

önemlidir. Elde edilen sonuçlara göre meslek mensupları, mesleki alandaki yenilikleri ve değişimleri takip etmenin ve buna göre bilgi ve yeteneklerini geliştirmenin önemini belirtmişlerdir. Bu davranışların, verdikleri hizmetin kalitesini ve meslek mensuplarına karşı duyulan güveni olumlu yönde etkilediğinin farkındadırlar; ve bu sayede kaynak israfı da önlenmiş olmaktadır.

Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ilkesinin önem derecesi ile dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık, sır saklama, haksız rekabet ve bağımsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05'ten küçük bulunmuştur. Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık, meslek mensuplarının meslek yaşamlarındaki kilit davranışlardır. Meslek mensupları, ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi sağlamaları sonucunda kamu kurumları ile mükellefleri arasındaki anlaşmazlıklara objektif bir açıdan yaklaşmış olacaklarını düşünmektedirler. Ayrıca, meslek mensupları ülkemizdeki meslek örgütleri tarafından yürütülen tarafsız çalışmaları, birbirlerine karşı duydukları güveni artırıcı ve haksız rekabetin önüne geçilmesini sağlayan bir faaliyet olarak görmektedirler.

Sır saklama ilkesinin önem derecesi ile meslek unvanı ve yeterlilik, mesleki eğitim ve bilgi, sorumluluk ve bağımsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05'ten küçük bulunmuştur. Meslek mensupları, mesleki faaliyetleri dolayısıyla mükellefleri ile ilgili bilgi ve sırları açıklamalarının, mesleki faaliyetlerine son verseler bile, doğru bir davranış olmadığını düşünmektedirler. Bunun yanı sıra, topluma karşı doğru ve dürüst davranışlarda bulunmak ve onları zarara uğratmamak amacıyla mali tabloların, bir kuruma veya işletmeye ait verilmesi gereken her türlü bilgiyi bulundurması gerektiği konusunda da görüş bildirmişlerdir. Meslek mensupları sır olan bilgileri saklamalı; fakat açıklanması gereken bilgileri saklamamalıdır. Bu iki durumun aksine hareket etmek, her iki tarafı da zarara uğratacaktır. Bu tür bir davranış, meslek mensubunun sorumluluklarını tam anlamıyla yerine getirmediğini gösterir.

Sorumluluk ilkesinin önem derecesi ile bağımsızlık ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05'ten küçük bulunmuştur. Günümüzde meslek yaşamındaki ilişkiler son derece karmaşıktır; fakat ilişkide bulunduğumuz taraflara karşı olan sorumluluklarımız net olarak çeşitli mesleki düzenlemelerle önceden belirlenmiştir. Meslek mensupları, mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı çeşitli sorumlulukları yerine getirmekle yükümlü olduklarını düşünmektedirler. Yapılan araştırmadan elde edilen sonuçlardan da yola çıkarak, meslek mensuplarının sorumlu oldukları taraflar ile aralarındaki ilişkileri dengelemenin önemini anladıklarını ve yasa ile belirlenmiş bütün sorumluluklarını bu doğrultuda yerine getirdiklerini söylemek doğru olur. Meslek mensuplarının çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütmeleri güven artırıcı bir davranıştır.

Bağımsızlık ilkesinin önem derecesi ile haksız rekabet, bağımsızlık ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05'ten küçük bulunmuştur. Yapılan araştırmadan elde edilen sonuçlar, meslek mensupları, kamu ve mükellef baskısı olmadan karar almaları gerektiğini ve yasal yetkileri dâhilinde işlem yapabileceklerini savunmaktadırlar. Meslek mensuplarının düşüncelerine göre, yaptıkları işlerde kendi iradeleri ile hareket etmeleri, onların yasal ve ahlaki değerlere bağlılıklarını göstermektedir. Aksi halde, birilerinin çıkarları gerçeğe geçirmek adına toplumun çıkarlarını göz ardı etmiş olurlar. Bu davranışları ile dürüstlüklerine ve tarafsızlıklarına gölge düşürür ve mesleki sorumluluklarını yerine getirmemiş olurlar. Ülkemizdeki meslek örgütlerinin, mesleki birlik ve düzeni olumsuz yönde etkileyecek bu tür davranışlara karşı yaptıkları düzenlemeler, meslek mensuplarının bağımsız bir çalışma ortamında faaliyet göstermelerine yardımcı olmaktadır.

Haksız rekabet ilkesinin önem derecesi ile haksız rekabet, bağımsızlık ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlık ile ilgili ifadeler arasında ilişki olduğu tespit edilmiştir. Bu ilişkilere ait p değeri (sig.) 0,05'ten küçük bulunmuştur. Meslek mensupları, mesleki dayanışma sorumluluğunun bilincinde olarak haksız rekabete neden olacak durum ve davranışlardan kaçınmalıdırlar. Meslek mensupları, ücret ve eleman temini gibi konularda baskı altında hareket etmenin doğru olmadığını savunmaktadırlar. Bu durumda dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık ve bağımsızlık gibi unsurlardan ödün verileceğini vurgulamaktadırlar. Günümüzde haksız rekabet meslek yaşamında karşılaşılan en önemli sorunlardan biri haline gelmiştir. Meslek mensupları, rekabet etme çabası veya müşterilerin baskıları nedeniyle haksız davranışlarda bulunmanın birbirlerine karşı güveni ve saygıyı azaltacağını düşünmektedirler.

VII. SONUÇ

Saygınlık ve güven kazanmak, ait olunan grubun ilke ve kurallarına uymakla mümkün olur. İcra edilen meslekle ilgili belirlenmiş ilke ve kurallara uymak kurulan birlik ve düzenin devamı açısından çok önemlidir. Mesleki gereklilikleri yerine getirmek hem kişinin kendine olan güvenini kazanmasını, hem de toplumun meslek mensuplarına karşı güveninin artmasını ve mesleğin yüceltilmesini sağlar. Meslek etiği ilkelerine uygun davranış gösteren meslek mensupları, verdikleri hizmetin doğruluğu ve kalitesi nedeniyle yaptıkları işle ilgili tarafların, meslektaşlarının, devletin ve toplumun güvenini ve saygısını kazanırlar.

Ekonomik, sosyal ve siyasal yapı birbiriyle etkileşim halinde olduğundan, bu alanların birindeki olumlu ya da olumsuz olaylar mutlaka diğerlerini de etkileyecektir. Toplum içindeki her bireye veya her kuruluşa dürüst ve adil davranışlarda bulunulması, işlerin doğru ve kurallara uygun bir şekilde yapılması

hem meslek mensuplarının hem toplumun hem de kuruluşların ekonomik servetini olumlu yönde etkiler. Ekonomisi sağlam bir toplumda kaynaklar israf edilmediğinden, sosyal ve siyasi yapısı da güçlenir.

Yapılan araştırmada, anket sonuçlarından elde edilen analizler meslek mensuplarının meslek etiği ilkelerine verdikleri önemi açıkça göstermektedir. Meslek mensupları, meslek etiği ilkelerine uygun davranışlar sergiledikleri takdirde, hem maddi hem de manevi açıdan kazançlı çıkaracaklarının farkındadırlar. Ayrıca, meslek mensuplarının meslek etiği ilkelerine uygun hareket etme düşüncesi, onların toplumun ve kuruluşların/işletmelerin ortak refahını; yani, kamu yararını dikkate aldıklarını göstermektedir.

Muhasebe meslek mensupları açısından toplumun bir çok kesiminde “en az vergi ödeten muhasebeci en iyi muhasebecidir” görüşü hakimdir. Bu görüş doğrultusunda hareket edilmesi ise meslek etiğinde ciddi sapmalara yol açmaktadır. Bu sapmalar mükelleflerin, meslek mensuplarının ve piyasadaki rekabetin etkisi ile oluşmaktadır. Oysa ki, etik ilkeler kapsamında kamu ve devlete karşı olan sorumlulukların yerine getirilmesi ve dürüstlük konularında çeşitli düzenlemeler mevcuttur. Meslek mensupları iş ilişkisi içinde oldukları kişi veya kurumlarla ve devletle olan ilişkilerini dengelemeye çalışmaktadır. Fakat mükellefler kendi maddi çıkarlarını gerçekleştirmek amacıyla meslek mensuplarına baskı yapabilmektedir. Bu baskılar nedeniyle de meslek mensuplarının çalışma koşullarında eşitsizlikler ortaya çıkmaktadır.

Meslek mensupları mükelleflerinin veya kendilerinin çıkarlarını gerçekleştirmeye çalışırken başkalarının veya devletin çıkarlarını göz ardı edebilmektedir. Tarafsız ve bağımsız çalışma meslek mensupları için önemli, fakat ulaşılması zor bir kıstas olmaktadır. Bunu gerçekleştirmek için çaba gösteren meslek mensuplarının yanısıra, bu konuya yeterince özen göstermeyen ya da bu konuyu

çıkarlarına uygun düşmediği için görmezden gelen meslek mensupları da mevcuttur. Yapılan araştırmada meslek mensupları yaptıkları işlerde baskı altında kalmadan karar almalarının pek de mümkün olmadığını düşünmektedirler. Bu konuda meslek örgütlerinin gereken çabayı gösterdiği, fakat bazı meslek mensuplarının kişisel çıkarlarını ön planda tutularak, yasal yetkilerden ve mesleki sorumluluklardan bu şekilde kaçtıkları düşünülmektedir. Mali denetimin yeterli olmaması veya yasal boşlukların olması da mükelleflerin yaptıkları baskıların artmasına ve meslek mensupları arasında çatışma yaşanmasına neden olmaktadır. Meslek mensuplarının bazıları kendi meslektaşlarına olan güvenlerini yitirmişlerdir ve bu kişilerin meslek etiğine uygun olmayan davranışlarıyla toplumun mesleğe olan bakış açısını da olumsuz etkilediklerini düşünmektedirler.

Yapılan araştırmadan elde edilen verilere göre meslek mensupları, etik ilkelere gerekli özeni gösteremedikleri takdirde, bundan olumsuz etkileneceklerini düşünmektedirler. Bu nedenle de meslek mensuplarının etik ilkelere ve etik ilkelere aykırı davranışlara karşı duyarlı oldukları, fakat bu konuda yeterince titiz davranmadıkları söylenebilir. Meslek etiğine her meslek mensubunun aynı önemi vermesi gerekmektedir. Meslek yaşamında maddi ve kişisel çıkarların etikten önce gelmesi, meslek mensuplarında sorumluluk bilincinin eksik oluşmasına neden olmaktadır. Meslek etiği ilkelerine uygun davranılmadığı takdirde, meslektaşlar arasında birlik ve düzen sağlanamamakta ve meslek yaşamı da bundan olumsuz yönde etkilenmektedir.

KAYNAKÇA

- Akay, Hüseyin (2002). “Muhasebe Mesleğinde Etik”, **Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Hakemli Dergisi Öneri**, C: 5, 8 (17), 77-92.
- Akdoğan, Habib (2003). **Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayınları, No: 783.
- Baltaş, Zuhâl (2003). “Birlikte Var Olmak ve İş Etiği”, **Kaynak Dergisi**, 16, <http://www.baltas-baltas.com/kaynakdergiyazi.asp?PRI=276&SAYI=16> (04.09.2006).
- Civelek, Mehmet ve Banu Durukan (1997). “Günümüz Koşullarında Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, **III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı (30 Nisan-4 Mayıs, Alanya)**, İSMMMO Yayınları, No: 20, 130-139.
- Çiftçi, Yavuzlar, Borçlu, Çiftçi (2003). “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslar arası Düzenlemelerle Karşılaştırılması)”, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, 10, 79-96.
- Dönmez, Adnan, Başak Berberoğlu ve Ayten Ersoy (2005). “Ülkemiz Bağımsız Dış denetim Standartlarının ABD Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları-AB Sekizinci Yönergesi ve Uluslararası Denetim Standartlarıyla Karşılaştırılması”, **Akdeniz Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 9, 52-78.
- Ergün, Halil ve Kudret Gül (2005). “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarının Algılanışı”, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 25, 143-154.
- Gül, Kudret ve Halil Ergün (2004). “Muhasebe Mesleğinde Etik”, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, 4 (11), 53-77.
- Körel, Çiğdem (2000). **Örgütlerde Etik Davranışlar, Yönetimi ve Bir Uygulama Çalışması**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1211, İ.İ.B.F. Yayınları No: 168.
- Kırloğlu, Hilmi ve Nermin Akyel (2003). “Mesleki Etik ve Ülkemizde Muhasebe Denetimi”, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 17, 59-67.

- Mocan, M. Reşat (2002). “Etik ve Meslek Etikleri”, **YDK Yüksek Denetim Dergisi**, 1 (1), http://www.ydk.gov.tr/dergi/dergi1.htm#_ETİK_VE_MESLEK (05.09.2006).
- Neu, Deane ve Friesen ve Jeffery Everett (2003). “The Changing Internal Market for Ethical Discourse in the Canadian CA Profession”, **Accounting, Auditing, and Accountability Journal**, 16(1), 70-103.
- Orhan, Kamil (2006). “İş Ahlakı”, <http://www.insanbilim.com.tr/insanca3.htm>, (04.09.2006).
- Önder, Türkan (2001). **Batan Bankalar, Bağımsız Denetim ve Meslek Ahlakı**, Beta Yayınları, Yayın No: 1163, İşletme-Ekonomi Dizisi: 132, 1. Baskı.
- Pekdemir, Recep (1999). “Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, **MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 4, 18-26.
- Saban, Metin ve Banu Atalay (2005). “Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi”, **Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi**, 5 (16), 149-160.
- Selimoğlu, Selval Kardeş (1997). “Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı”, **III. Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu Bildiri Kitabı (30 Nisan-4 Mayıs, Alanya)**, İSMMMO Yayınları, No: 20, 146-159.
- Uras, Güngör (2003). “Çalışanlara Göre İşyerlerinin Sadece % 24,8’i İş Etiğine Özen Gösteriyor”, **Milliyet Gazetesi**, 11.11.2003, <http://www.milliyet.com.tr/2003/11/11/business/bus09.html> (05.09.2006).
- Yıldız, Hüseyin (2005). “İş Ahlakı ve Yönetim”, **Akşam Gazetesi**, 19.10.2005, [http://www.turmob.org.tr/turmob/basin/19-10-2005\(1\).htm](http://www.turmob.org.tr/turmob/basin/19-10-2005(1).htm) (04.09.2006).