



Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği (MUFAD)  
**MUHASEBE ve FİNANSMAN DERGİSİ**  
*The Journal of Accounting and Finance*



SON SAYI HAKKIMIZDA KAYIT YAYIN KOŞULLARI ARŞİV DOKÜMANLAR İLETİŞİM

Anasayfa ■ ARŞİV ■ Sayı 52 - Ekim 2011



## Sayı 52 - Ekim 2011

ISSN:2146-3042

İçindekiler

1	Türkiye Muhasebe Standartlarına Göre Raporlanmış Nakit Akış Tablosu ve Analizi	Mahmut Karğın, Rabia Aktaş
2	KOBİ'lerde UFRS ve BASEL II Düzenlemelerinin Farkındalığının Araştırılması: Doğu Marmara Örneği	Hilmi Kıriloğlu, Aydın Şenol
3	Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması	Selçuk Yalçın
4	Meslek Algılanmasında Etkili Olan Faktörler: Muhasebecilik Örneği	İbrahim Halil Ekşi, Mehmet Özçalıcı, Buket Büyükkonuklu
5	Kurumsal Kaynak Planlama Sistemlerinin Muhasebe Süreçlerine Etkisine Yönelik İMKB'de Bir Araştırma	Muhsin Çelik
6	Bankalarda "Vadeye Kadar Elde Tutulacak Menkul Kıymet" İşlemleri ve Etkin Faiz Yöntemi	Ümmühan Aslan
7	Küresel Finansal Krizi (2007-?) Ortaya Çıkaran Nedenler, Krizin Etkileri, Krizden Kısmi Çıkış Ve Mevcut Durum	Hüseyin Ali Kutlu, N.Savaş Demirci
8	Türkiye'de 1988-2008 Dönemindeki Firma Birleşmeleri, Birleşme Dalgaları ve Genel Tablo	Evrin Akdoğu
9	Hisse Senedi Fiyatları ile Döviz Kuru Arasındaki Dinamik İlişkinin Belirlenmesi; Farklı Ülke Piyasaları İçin Bir Araştırma	Bekir Elmas, Ömer Esen
10	Kısıtlar Teorisi ve Maliyet Hacim Kâr Analizi: Bir Çalışma Sayfası Modellemesi	Sait Y. Kaygusuz

### En çok okunan makaleler

Makale	Sayı	Yazar
İşletmelerde Maliyet Muhasebesi İle Entegre Üretim Takip Sistemini...	Sayı 56 - Ekim 2012	Hüseyin Dalğar
Türev Ve Spot Piyasalar Arasındaki Etkileşim: VOB Üzerine Bir Inc...	Sayı 56 - Ekim 2012	Koray Kayalidere, Hakan Aracı, Hüseyin Aktaş
KOBİ Muhasebe Standartlarının Gelişimi ve Türkiye Uygulaması Üz...	Sayı 56 - Ekim 2012	Aylin Poroy Arsoy, Tuba Bora
Nakit Akışlarının Sağlandığı Faaliyetler Yöntemi İle İşlet...	Sayı 56 - Ekim 2012	Rabia Aktaş, Sibel Karğın, Mahmut Karğın
Davranışsal Finans ve Anomaliler: Ocak Ayı Anomalisinin İMKB'de ...	Sayı 56 - Ekim 2012	İlhan Ege, Emre Esat Topaloğlu, Dilek Coşkun

Arama...

### Giriş

Kullanıcı Adı

Şifre

Beni Hatırla

- Şifrenizi mi unuttunuz?
- Kullanıcı adınızı mi unuttunuz?
- Kayıt ol

### Duyurular

III. Balkan ve Ortadoğu Ülkeleri Muhasebe ve Muhasebe Tarihi Konferansı  
 Haziran 19-22, 2013 İstanbul  
[www.muftad.org](http://www.muftad.org)

[Read more](#)

## Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması

Selçuk YALÇIN\*

### ÖZET

Meslek mensuplarının etik ilkelere uygun davranarak mesleğin itibarına ve verilen hizmetin kalitesine önemli katkıda bulunması kişilerin ve kurumların etik değerleri ön plana çıkarıp meslek örgütlerinin bu konuda düzenlemeler yapmasına sebep olmuştur. Bu bağlamda Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği de muhasebe meslek mensuplarının uyacakları etik ilkeleri düzenlemiştir. Bu çalışmada söz konusu düzenlemenin Türkiye’de bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları ve meslek mensuplarından hizmet alan işletmeler tarafından nasıl algılandığı araştırılmıştır. Bu amaçla hazırlanan iki anket formu Türkiye’de rassal olarak seçilen illerde uygulanmıştır. Çalışmada betimsel istatistik ve gruplar arasındaki farkları tespit amacıyla bağımsız gruplar t testleri uygulanmıştır. Sonuçlar bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin Birlik tarafından, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak belirlenen temel etik ilkeler konusunda sunulan ifadelerle, bazı ifadelerde iki grup arasında farklılık tespit edilmesine rağmen, genelde katılım yönünde tutum ifade ettiklerini göstermiştir.

**Anahtar Kelimeler:** etik, muhasebe meslek etiği, tutum, TÜRMOB

**JEL Sınıflaması:** M41, M14, L84

### *Attitudes of Accounting Professions and Businesses about Ethics: Turkey Case*

#### ABSTRACT

Acting ethically, professionals make important contributions to profession’s prestige and service quality, causing individuals and institutions to bring the ethical values to the fore and professional organizations to enforce regulations in this regard. In this context, the Union of Certified Public Accountants and Sworn-in Certified Public Accountants of Turkey sets up the principles of ethics for its members. In this study, how these regulations are perceived by accounting professionals and businesses that get service from accounting professionals in Turkey is investigated. Two questionnaires prepared for this aim were applied in randomly selected provinces in Turkey. Descriptive statistics and independent group t tests were applied to detect differences between groups. The results show although differences were determined for some of the expressions between the two groups, in general, accounting professionals and businesses expressed their attitude towards participation to the principles of ethics determined as honesty, objectivity, professional competence and care, confidentiality and professional behavior by the Union.

**Keywords:** ethics, accounting profession ethics, attitude, TURMOB.

**JEL Classification:** M41, M14, L84

\* Yrd.Doç.Dr. Selçuk Yalçın, Dumlupınar Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Muhasebe Bölümü, syalcin16@hotmail.com

## 1. Giriş

Meslek, Türk Dil Kurum sözlüğünde, “Belli bir eğitim ile kazanılan sistemli bilgi ve becerilere dayalı, insanlara yararlı mal üretmek, hizmet vermek ve karşılığında para kazanmak için yapılan, kuralları belirlenmiş iş” ve “Bir kimsenin geçimini sağlamak için sürekli yaptığı; bilgi, eğitim veya yaratıcı güç gerektiren etkinlik.” şeklinde tanımlanmıştır. Muhasebecilik de bu tanım çerçevesinde meslek olarak kabul edilmektedir. Muhasebeci, her şeyden önce kendi kişisel çıkarlarını gözetken, kendisine bağımlı olanlara karşı sorumlulukları olan bir bireydir (Akay, 2002: 78). Muhasebeci, devlete, topluma meslek örgütüne, müşterilerine, çalışanlarına ve kendine karşı çeşitli sorumlulukları olan bir meslek sahibidir (Pekdemir, 1999: 19). Diğer mesleklerde olduğu gibi, muhasebe mesleğinde de değer yargılarında çelişkiye düşme, kurallarda ve kararlarda anlaşamama ve mesleki problemler görülmektedir. Fakat bu sorunlara rağmen, muhasebe mesleği mensubu doğruyu söyleme, dürüst olmak, tutarlı olmak zorundadır (Ayboğa 2003: 327). Bununla birlikte muhasebe meslek mensubu çalışmalarında yasalara ve meslek kuruluşlarının getirdiği düzenlemelere uymalıdır. Diğer taraftan muhasebeden elde edilen sonuçlar işletme sahip ve yöneticileri, çalışanları, kredi verenler, devlet, alıcılar ve satıcılar, hisse senedi sahipleri gibi pek çok kişiyi ilgilendirmektedir. Bu yüzden, mesleğin niteliğinden ötürü, özellikle işletmeler açısından finansal verilerin hazırlanması, defter kayıtlarının tutulması, hakkaniyet ve tarafsızlığa yer verilmesi, gizliliğin korunması, denetim standartlarının ve ilkelerinin üzerinde durulması, denetimde bağımsızlığa yer verilmesi gibi bir takım konular önemli hale gelmektedir (Akbaş vd, 2009: 175). Diğer taraftan meslek mensubuna güven duyulması için, iki temel nitelik aranmaktadır. Bunlardan ilki konunun teknik boyutu olan mesleki bilgi birikime sahip olma, diğeri ise etik boyutu olan sorumluluk bilincidir (Çiftçi ve Çiftçi, 2003: 82). Meslek etiği mikro çevre içerisindeki tüm etmenlerin birbirlerine olan sorumluluklarından oluşur (Akdoğan, 2003: 10). Bu bağlamda muhasebe meslek mensuplarının uyması gereken mesleki etik değerler vardır.

## 2. Kavramsal Çerçeve

Meslek mensubunun özgür seçimini yapabildiği alan ile yasal düzenlemelerle sınırlanan alan arasında yer alan boşluk etiksel yargı ile dengelenmektedir (Akdoğan, 2005: 296). Etik, yasal gerekleri aşan ölçüde kendini kontrol demek olan ideal bir insan özelliğidir (Selimoğlu, 2006: 438). Etik doğru ve yanlış kavramları ile ilgilidir. Etik'in konusu, insan ilişkilerinin özünü teşkil etmektedir. Etik'in temel konusu, bir insanın bir başka insana davranış biçimini ve o insanın başkalarından beklediği davranış biçimlerini içermektedir. Etik ilkeler, doğru ve iyi davranışların oluşması ve geliştirilmesini hedefler (Ay, 2003; 59). Günümüzde, etik ve ahlak, eş anlamda kullanılmakla birlikte, farklı kavramlardır. Ahlak insanların nasıl davranması gerektiği hakkındaki düsturlardır (Tevrüz, 2007: 2). Ahlak, huy, mizaç, yaratılış anlamına gelen “hulk” sözcüğünün çoğulu olup, insanlar arası ilişkilerde

uyulması gereken tinsel (manevi) ilke ve kuralları içerir. Ahlakın etkisi, yaptırımı, zorlayıcı gücü, insanın vicdanıdır. İnsan, duygusunu, düşüncesini, davranışını, tutumunu, eylemini “vicdanının sesine” kulak vererek doğru-yanlış, güzel-çirkin, iyi-kötü, olumlu-olumsuz olarak değerlendirir (Aydın, 2002: 4). Etik sözcüğü Yunanca “karakter” anlamına gelen “ethos” sözcüğünden türetilmiştir (Aydın, 2002: 4). Etik, ister bireysel olsun, ister kolektif, bir öznenin pratiğini yargılayan ilkedir (Badiou, 2004: 17). Etik, insanlar arasındaki ilişkilerin temelinde yer alan değerleri, ahlaki bakımdan iyi ya da kötü, doğru ya da yanlış olanın niteliğini ve temellerini araştıran felsefe alanıdır (Yıldız, 2002: 17). Etik, ahlaki davranış eylem ve yargıları ilgilendiren bir konu olarak felsefe ve bilimin önemli bir parçası ve sistematik bir çalışma alanı olmuştur (Aydın, 2002: 3). Etik ahlaki standartların hayata uygulanışının ve mantıklı olup olmadıklarının sorgulanmasıdır; yani bir bakıma muhakeme ve akıl yürütme sürecidir (Tevrüz, 2007: 2). Ahlak felsefesi ya da etik, ahlakı konu edinen felsefe dalıdır (Aydın, 2002: 3). Etik kurallar, neyin doğru, neyin yanlış olduğuna işaret etmekte ve kişilere, gruplara ve toplumlara yol göstermektedir (Akbaş vd., 2009: 175). Kısaca ahlak yaşanan bir olgudur; etik ise bu olguyu sorgulayan felsefe dalıdır ve felsefenin en eski temel disiplinlerinden biridir (Tevrüz, 2007: 2). Etik ile ahlakın özdeş olmamasının nedeni, etiğin ahlak felsefesi olması, ahlakın ise etiğin araştırma konusu olmasındandır (Aydın, 2002: 6).

Etik ilkeler bir örgüt içinde etiğin kurumsallaşması için, örgütün genel değerler sistemi ve amaçlarını tanımlayan, verilen kararların bu ilkelere uygunluğu için rehberlik eden mekanizmadır (Aydın, 2002: 2). Kuşkusuz, her toplum için uygulanacak standart etik ilkeler yoktur, yani etik kurallar toplumdan topluma farklılık gösterebilmektedir, hatta toplum içinde de çoğu zaman farklılıklar yaşanmaktadır (Akbaş vd, 2009: 175). Bununla birlikte her toplumda ve her meslekte meslek etiğine ihtiyaç vardır ve mesleki kuruluşlar mesleki etik kurallar geliştirmektedirler. Meslek etiği, genel anlamdaki etik yaklaşımlarının meslek alanlarında somutlaşan biçimleridir (Yıldız, 2002: 20). Meslek etiği, özellikle doğrudan doğruya insanla ilgili mesleklerde uyulması gereken davranış kuralları olarak tanımlanabilir (Aydın, 2002: 75). Mesleki etik, belirli bir meslek grubunun, mesleğe ilişkin olarak oluşturup, koruduğu, meslek üyelerine emreden, onları belli bir şekilde davranmaya zorlayan; kişisel eğilimlerinin sınırlayan; yetersiz ve ilkesiz üyeleri meslekten dışlayan; meslek içi rekabeti düzenleyen ve hizmet ideallerini korumayı amaçlayan mesleki ilkeler bütünüdür (Aydın, 2002: 3). Meslek etiğinin temelini bireysel etik, işletme etiği ve toplumsal etik oluştururken; toplum, müşteriler, rakipler, hissedarlar, yasal ve siyasal çevreyi oluşturan kurumlar da meslek etiğini etkileyen dış çevre etkenleri olarak karşımıza çıkmaktadır (Akdoğan, 2003: 11). Meslek etiği oluştururken amaçlanan standart değerler oluşturmak ve bu değerleri evrensel niteliğe taşıyabilmektir. Bu sayede mesleğe özgü ortaya çıkan bu durum, hem iş hayatında bir güven ortamı yaratacak hem de toplumsal temelde ve uzun vadede sağlam alt yapılar sağlanmış olacaktır (Akbaş vd, 2009: 175).

Muhasebe mesleğine yönelik toplumsal güvenin korunması ve mesleğin kredibilitesinin artırılması muhasebe meslek mensuplarının etik değerlere sahip olmaları ile sağlanabilir (Daştan, 2009: 282). Son yıllarda ABD ve tüm dünyada yankı uyandıran Enron, Anderson Worldwide, Adelphia Communications, Bristol-Myers Squibb, CMS Energy, Merrill Lynch (ML), Xerox gibi şirketlerde yaşanan muhasebe skandalları meslek etiği anlayışında bir dönüm noktası olmuştur (Kısakürek ve Alpan, 2010: 217). Zira yaşanan skandalların nedenleri arasında düşük seviyede şeffaflık, çalışanlarda artış gösteren parasal güdüler ve örgüt kültürünün bozuk yapısı gibi etik dışı davranışlara motivasyon sağlayan etmenler söz konusudur (Kurt vd., 2010: 3). Böylece muhasebe meslek etiğinin önemi bir kez daha ortaya çıkmıştır. Muhasebe etiği, etiğin özel bir alt bölümü olup muhasebecilik mesleğindeki karar, davranış ve uygulamaların ahlaka uygunluğunu sorgulamaktadır (Özbirecikli ve Ural, 2006: 48). Muhasebede etik; kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarına da önem vererek güvenilir bilgilerin topluma sunulmasıdır (Sözbilir, 2000: 46). Muhasebe meslek etiği; muhasebe meslek mensuplarınca gerek faaliyetlerin yürütülmesi sırasında gerekse herhangi bir sebeple mesleki faaliyetin yürütülmediği durum ve dönemlerde, kanunlara uygun işlemlerin yapılması yanında, toplumun değer yargılarına da önem verilerek, güvenilir bilgilerin topluma sunulması ve müşteriler, toplum, meslektaşlar ve ilgili meslek kuruluşları ile olan ilişkilerde uyulması gereken kurallar bütünüdür (Daştan, 2009: 285). Muhasebe meslek ahlakı (etik), meslek mensubu olan kişinin bağımsızlığını, kendi kendini kontrolünü ve moral dürüstlüğüne ifade eder. Diğer bir ifadeyle, muhasebede meslek ahlakı, müşterilere, halka ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara oturtulmuş ahlaki davranışlarda hizmet etmesi demektir (Akay 2002: 79).

Muhasebe mesleğinin gelişimiyle birlikte AICPA (Amerikan Kamu Muhasebecileri Enstitüsü), IFAC (Uluslar arası Muhasebe Federasyonu) ve Avrupa Birliği etik konusunda düzenlemeler yapmıştır. Ülkemizde de SPK, TÜRMOB konuyla ilgili çeşitli düzenlemeler yapmış, son olarak TÜRMOB tarafından “Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerde Uygacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” 19 Ekim 2007 tarih ve 26675 sayılı resmi gazetede yayınlanmıştır. Çalışmamızda söz konusu yönetmelik, etik yönetmeliği olarak ifade edilecektir.

Ülkemizde muhasebe meslek mensuplarının etik ilkeler konusundaki tutumlarını ortaya koymak amacıyla çeşitli araştırmalar yapılmıştır. Aymankuy ve Sarioğlan (2005) Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren 40 meslek mensubuna etik konusundaki yaklaşım ve algılamalarını araştırmak üzere bir anket uygulamıştır. Çalışmada etik değerleri benimseyen ve benimsemeyen meslek mensuplarının oranlarının birbirine çok yakın olduğu, meslek mensuplarını etik dışı davranışlara yönelten etkenlerin mükellefler ve yasalar olduğu, ayrıca meslek mensupları arasındaki gelir farklılığının etik dışı davranışlara yöneltebileceği

belirtilmiş ve etik ilkeler konusunda yapılacak eğitim ve bilgilendirme çalışmalarının yararlı olacağı raporlanmıştır. Ergün ve Gül (2005) Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının meslek etiği kuralları ile ilgili bilgi, düşünce ve algılamalarını araştırmıştır. Çalışmada meslek mensuplarının en önemli gördükleri etik ilkeler, dürüstlük, mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve mesleki sorumluluk şeklinde sıralanmıştır. Ayrıca meslek mensuplarının mesleki etik konusunda bilgilerinin eksik olduğu ve bu kuralların algılanması ve tanımlanmasında ciddi sorunlar olduğu raporlanmıştır. Özbirecikli ve Ural (2006) muhasebecilerin karar alma sürecinde etik ve sosyal sorumluluğa verdikleri önem düzeyini araştırmak amacıyla Türkiye'nin 7 ilinde 1000 meslek mensubuna anket uygulamıştır. Çalışmada muhasebecilerin bir eylem sonucunda oluşacak zararın derecesi hakkındaki inancı ve deontolojik normları dikkate alma eğilimi ve iş deneyimleri arttıkça daha fazla etiksel yargılamalarda buldukları belirtilmiştir. Diğer taraftan cinsiyetin etiksel yargılamayı negatif etkilediği, etiksel algılama, yargılama ve niyet arasında pozitif bir ilişki bulunduğu raporlanmıştır. Kutlu (2008) muhasebe meslek mensuplarının yaşadığı etik ikilem düzeyini belirlemek amacıyla Kars ve Erzurum İllerinde 136 meslek mensubuna anket uygulamıştır. Çalışmada meslek mensuplarının etik ikilem yaşadıkları, bu ikilemin yoğunluğunun gelir, yaş ve müşteri gibi değişkenlerin etkisiyle farklılaştığı belirtilmiştir. Ayrıca ikilemden çıkışta kültürel faktörlere verilen önem, özellikle yaş ve eğitim seviyesine bağlı olarak, farklılık gösterebilmekte olduğu belirtilmiştir. Ertaş ve Arslan (2009) Çorum'da orta ölçekli üretim işletmelerinde çalışan 90 bağımlı ve bağımsız muhasebecinin ulusal ve uluslar arası kurumlar tarafından tespit edilen etik kurallarını algılama düzeylerini araştırmıştır. Çalışmada meslek mensuplarının bağımlı ya da bağımsız çalışmaları, unvan farklılıkları ve mesleki deneyim düzeylerinin farklılıklarının meslek etiği algılama düzeyleri üzerinde etkisi olmadığı raporlanmıştır.

### 3. Yöntem

Bu çalışma bağımsız çalışan meslek mensupları ve bunlardan hizmet alan işletmelerin TÜRMOB etik yönetmeliğini nasıl algıladıklarını ve temel etik değerler konusundaki tutumlarını araştırmaktadır. Bu amaçla meslek mensupları ve işletmelerden birincil veri toplamak için iki ayrı anket formu geliştirilmiş ve uygulanmıştır. Anketlerde kullanılan ifadeler, TÜRMOB etik yönetmeliğinde tüm meslek mensuplarının uyması gereken ilkeler olarak belirlenen, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış ilkelerine dayalı olarak hazırlanmıştır. Anketlerdeki ifadeler Likert tipi 5'li ölçek ile hazırlanmıştır. Katılımcı her değişkenle ilgili tutum derecesini bu seçeneklerden birini işaretleyerek belirtmiştir. Ölçme aracı hazırlama teknik ve yöntemleri doğrultusunda hazırlanan ifadelerde alanında uzman kişilere danışılarak gerekli düzeltmeler yapılmıştır. Anketlerin ön testleri 20 bağımsız çalışan meslek mensubu ve 20 işletmeye uygulanarak yapılmıştır. Yapılan düzeltmelerden sonra geriye kalan maddeler anketlerde rassal olarak

sıralanmıştır. Böylece ölçülmek istenen kapsam önceden belirlenerek sorular bu kapsama göre hazırlanmıştır.

Araştırmanın ana kütlesini Türkiye’de faaliyet gösteren bağımsız çalışan serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler ile KOBİ niteliğindeki işletmeler oluşturmaktadır. 2010 Kasım – 2011 Ocak döneminde örnekleme rassal olarak dâhil edilen Bolu, Erzurum, Balıkesir, Uşak, Şanlıurfa, Bingöl, Konya, Zonguldak, Çorum, İstanbul, Ankara, Kütahya, Eskişehir ve Sakarya illerinde 500 adet anket formu muhasebe meslek mensuplarına doldurulmak üzere bırakılmış ve daha sonra geri toplanmıştır. Yine aynı dönemde Muğla, Antalya, Hatay, Yozgat, Zonguldak, Van, Ankara, Kocaeli, İstanbul ve Kütahya illerinde 800 adet anket formu işletmelere doldurulmak üzere bırakılmış ve geri toplanmıştır. Bu süreçte bazı katılımcılar anketi cevaplamayı kabul etmemiş, bazıları da anket formunu iade etmemişlerdir. Çalışmalar sonunda geri dönen kullanılabilir anket sayıları meslek mensuplarında 412 ve işletmelerde 580’dir. Böylece anket geri dönüş oranları meslek mensupları için % 82 ve işletmeler için % 73 olarak hesaplanmıştır. Araştırma verilerinin değerlendirilmesinde betimsel analiz kapsamında değişkenlere ilişkin aritmetik ortalama, standart sapma ve yüzde frekans değerleri incelenmiştir. Yordamsal analiz kapsamında ise işletme ve meslek mensuplarının verdikleri cevapların farklılık analizleri bağımsız örnek t-testi ile yapılmıştır.

#### **4. Araştırma Bulguları**

##### **4.1. Demografik Özellikler**

Anket formlarında bağımsız çalışan meslek mensupları ve bunlardan hizmet alan işletmelerin demografik özellikleri sorgulanmış ve elde edilen sonuçlar Tablo 1’de özetlenmiştir. Ankete katılan bağımsız çalışan meslek mensuplarının çoğunluğu 10 yıldan uzun süredir faaliyet gösteren 30 ve üzeri mükellefe hizmet veren serbest muhasebeci mali müşavirlerdir. Diğer taraftan ankete meslek mensubu adına cevap verenlerin çoğu, üniversite ve üzeri eğitime sahip, 10 yıldan daha uzun süredir faaliyet gösteren işletme sahipleridir. Ankete cevap veren işletmelerin çoğunluğu 50’den az işçi çalıştıran, 10 yıldan uzun süredir faaliyet gösteren ticaret işletmeleridir. Ankete işletme adına cevap veren kişilerin çoğunluğu 40 yaşın altında üniversite ve üzeri eğitime sahip işletme sahibi ya da sorumlu müdürlerdir. Bu işletmelerde kanuni defterler çoğunlukla işletme dışında bir meslek mensubu tarafından tutulmakta ya da meslek mensuplarından hizmet alınmaktadır. Bu işletmelerin % 62,4’ünde ayrı bir muhasebe birimi ve % 18,8’inde ayrı bir maliyet-yönetim muhasebesi birimi vardır.

**Tablo 1: Demografik Özellikler**

<b>İşletme (n = 580)</b>		<b>N</b>	<b>%</b>	<b>Meslek Mensubu (n = 412)</b>		<b>n</b>	<b>%</b>
<b>İşletmenin Sektörü</b>				<b>Meslek Mensubunun Unvanı</b>			
Hizmet	160	27,6		Serbest Muhasebeci	109	26,5	
Üretim	127	21,9		Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	272	66,0	
Ticaret	293	50,5		Yeminli Mali Müşavir	23	5,6	
				Cevapsız	8	1,9	
<b>İşletmenin Faaliyet Süresi</b>				<b>İşletmenin Faaliyet Süresi</b>			
1-4 Yıl	88	15,2		1-4 Yıl	75	18,2	
5-9 Yıl	157	27,1		5-9 Yıl	101	24,5	
10-14 Yıl	169	29,1		10-14 Yıl	84	20,4	
15 Yıl ve Üzeri	166	28,6		15 Yıl ve Üzeri	148	35,9	
				Cevapsız	4	1,0	
<b>İşletmenin Çalışan Sayısı</b>				<b>Mükellef Sayısı</b>			
>20	274	47,2		<10	40	9,8	
20-49	160	27,6		10-20	47	11,4	
50-99	73	12,6		20-30	78	18,9	
100-150	44	7,6		30-40	71	17,2	
150>	29	5,0		40-50	50	12,1	
				50>	119	28,9	
				Cevapsız	7	1,7	
<b>Anketi Cevaplayanın İşletmedeki Konumu</b>				<b>Anketi Cevaplayanın İşletmedeki Konumu</b>			
İşletme sahibi	234	40,3		İşletme sahibi	263	63,8	
Sorumlu müdür	151	26,0		Sorumlu müdür	47	11,4	
Bölüm şefi	84	14,5		Bölüm şefi	18	4,4	
Diğer	111	19,1		Diğer	81	19,7	
				Cevapsız	3	0,7	
<b>Anketi Cevaplayanın Eğitim Düzeyi</b>				<b>Anketi Cevaplayanın Eğitim Düzeyi</b>			
İlköğretim	55	9,5		Lise	78	18,9	
Lise	220	37,9		Ön lisans	56	13,6	
Üniversite	257	44,4		Lisans	240	58,3	
Yüksek lisans	42	7,2		Yüksek lisans	24	5,8	
Doktora	6	1,0		Doktora	4	1,0	
				Cevapsız	10	2,4	
<b>Anketi Cevaplayanın Yaşı</b>				<b>Cevaplayanın Faaliyet Süresi</b>			
<30	161	27,7		1-4 Yıl	55	13,3	
30-40	212	36,6		5-9 Yıl	107	26,0	
40-50	149	25,7		10-14 Yıl	109	26,5	
50>	58	10,0		15 Yıl ve Üzeri	138	33,5	
				Cevapsız	3	0,7	
<b>Kanuni Defterlerin Tutulus Sekli</b>							
İmza yetkisine sahip işletme çalışanı	130	22,4					
İşletme çalışanı tarafından tutulmakta	191	32,9					
İşletme dışından meslek mensubu	257	44,4					
Cevapsız	2	0,3					
<b>Ayrı Muhasebe Birimi Var mı?</b>							
Vardır	362	62,4					
Yoktur	216	37,2					
Cevapsız	2	0,3					
<b>Ayrı Maliyet-Yönetim Muhasebesi Birimi Var mı?</b>							
Vardır	109	18,8					
Yoktur	468	80,7					
Cevapsız	3	0,3					



## 4.2 Etik İlkeler

TÜRMOB etik yönetmeliği esas alınarak oluşturulan anket formları ile bağımsız meslek mensupları ve işletmelerin etik ilkeler konusundaki tutumları araştırılmıştır. Çalışmamızda öncelikle katılımcıların etik ilkeler konusundaki genel değerlendirmeleri ele alınmıştır.

### 4.2.1 Genel Değerlendirmeler

Muhasebe meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde etik ilkelerle ilgili genel değerlendirme ifadelerine her iki grup tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak amacıyla bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmış ve elde edilen sonuçlar Tablo 2’de sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında genel etik değerlendirmeler açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında genel etik değerlendirmeler açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda Tablo 2’de belirtilen A1, A2, A3 ve A5 ifadelerinde  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir. Böylece bu ifadeler için gruplar arasında istatistikî olarak anlamlı fark vardır. Bu yüzden bu ifadelerle ilgili meslek mensupları ve işletmelerde bu ifadeler hakkında mutabakat olmadığı söylenebilir. Diğer taraftan A4 ifadesinde  $H_0$  hipotezi kabul edilmiştir. Böylece bu ifade için gruplar arasında anlamlı fark olmadığı bu konuda mutabakat olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

**Tablo 2: Genel Etik Değerlendirmeler Bağımsız Grup t Testi**

	Genel Etik Değerlendirmeler		n	$\bar{x}$	S.D.	t	p (2-tiled)	Sonuç
A1	Muhasebe meslek mensupları etik kuralları mutlaka benimsemelidir.	Mesl.M.	395	4,532	0,680	5,093	0,000	$H_1$ Kabul
		İşletme	580	4,281	0,801			
A2	Meslek mensupları yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.	Mesl.M.	408	2,995	1,345	-10,374	0,000	$H_1$ Kabul
		İşletme	580	3,850	1,224			
A3	Meslek mensuplarının alacakları ücretlerin Birlik tarafından belirlenmesi ve bu tarifenin altında ücret kabul edilememesi doğru değildir.	Mesl.M.	411	3,265	1,376	-7,846	0,000	$H_1$ Kabul
		İşletme	580	3,876	1,072			
A4	Yasal olarak izin verilmediği sürece bağımsız çalışan meslek mensubu, müşterisine ait para veya diğer varlıkları, emanet olarak alamaz.	Mesl.M.	412	4,039	0,986	0,943	0,346	$H_0$ Kabul
		İşletme	580	3,978	1,039			
A5	Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olma şartı mesleğin temelini oluşturur.	Mesl.M.	412	4,604	0,674	2,205	0,002	$H_1$ Kabul
		İşletme	579	4,506	0,716			

Ortalamalar arasında fark bulunan “Muhasebe meslek mensupları etik kuralları mutlaka benimsemelidir.” (A1) ve “Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olma şartı mesleğin temelini oluşturur.” (A5) ifadelerine verilen cevapların ortalamaları meslek mensuplarında

daha yüksek iken; “Meslek mensupları yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.” (A2) ve “Meslek mensuplarının alacakları ücretlerin Birlik tarafından belirlenmesi ve bu tarifenin altında ücret kabul edilememesi doğru değildir.” (A3) ifadelerine verilen cevapların ortalamaları işletmelerde daha yüksek olarak hesaplanmıştır.

Anket formlarında katılımcıların etik ilkelerle ilgili genel değerlendirmelerini araştıran ifadelere alınan cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 2’de sunulmuştur. Çalışmamızda 5’li likert ölçeğine göre elde edilen cevapların ortalamaları, 1 – 2.33 arası “katılmıyorum”, 2.33 – 3.66 arası “denge” ve 3.67 – 5.00 arası “katılıyorum” şeklinde yorumlanmıştır.

“Muhasebe meslek mensupları etik kuralları mutlaka benimsemelidir.” ifadesine meslek mensupları (4.53) ve işletmeler (4.28) katılmışlardır. Bu soru için Aymankuy ve Sarioğlan (2005) çalışmasında elde edilen cevapların ortalaması tarafımızdan 2.80 olarak hesaplanmış dengede olduğu görülmüştür. Böylece çalışmamızda bu ifade için hem meslek mensupları, hem de işletmelerde Aymankuy ve Sarioğlan (2005) çalışmasından daha yüksek oranda bir katılım olduğu görülmüştür.

“Meslek mensupları yasal boşlukları mükelleflerin lehine yorumlamalıdır.” ifadesine meslek mensuplarında (3.00) denge ve işletmelerde (3.85) katılım olduğu görülmüştür. Aymankuy ve Sarioğlan çalışmasında (3.20) denge yönünde tutum ortaya çıkmıştır. Böylece çalışmamızda bu ifadeye meslek mensuplarının kararsız kaldıkları ve işletmelerin katıldıkları görülmektedir.

“Meslek mensuplarının alacakları ücretlerin Birlik tarafından belirlenmesi ve bu tarifenin altında ücret kabul edilememesi doğru değildir.” ifadesine meslek mensupları (3.27) denge ve işletmeler (3.88) katılım yönünde tutum belirtmişlerdir. Böylece ücretlerin Birlik tarafından belirlenmesi ve tarifenin altında ücret alınmasının engellenmesi meslek mensupları tarafından desteklenmediği söylenebilir. Diğer taraftan sadece bağımsız meslek mensuplarına sorulan ve Tablo 10’da sunulan “Meslek mensubunun asgari ücret tarifesinin altında ücret talep etmesi veya ücretsiz hizmet vermesi doğru değildir.” ifadesine meslek mensuplarının (4.34) katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Buradan meslek mensuplarının tarifenin Birlik tarafından belirlenmesini desteklememekle birlikte tarifelere uyum konusunda yüksek bir katılım gösterdiği sonucu çıkarılabilir.

“Yasal olarak izin verilmediği sürece bağımsız çalışan meslek mensubu, müşterisine ait para veya diğer varlıkları, emanet olarak alamaz.” ve “Dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsız olma şartı mesleğin temelini oluşturur.” ifadelerine ise hem meslek mensupları hem de işletmeler katılım yönünde tutum belirtmişlerdir.

Çalışmamızda bağımsız çalışan meslek mensuplarına işletmelere sunulan anketten daha kapsamlı bir anket uygulanmıştır. Sadece meslek mensuplarına sunulan ve meslek

mensuplarının genel etik değerlendirmelerini araştıran ifadelere verilen cevapların ortalamaları ve standart sapmaları Tablo 3'te sunulmuştur.

**Tablo 3: Meslek Mensupları Genel Etik Değerlendirmeleri**

Meslek Mensubu Genel Etik Değerlendirmeler	$\bar{x}$	S.D.
a7 Yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslek mensupları meslek etiğine bağlı kalmalıdır.	4,43	0,66
a8 Meslek mensuplarının aylık net geliri arttıkça etiğe verilen önem artmaktadır.	3,15	1,43
a9 Meslek mensuplarına etik kurallara uyulması konusunda baskı yapılıyor.	3,06	1,33

Etik konusunun sadece yasalara uymakla sınırlı olarak algılanıp algılanmadığını ölçmek amacıyla sunulan “Yasaların yetersiz kaldığı durumlarda meslek mensupları meslek etiğine bağlı kalmalıdır.” ifadesine meslek mensupları (4.43) katılım yönünde tutum belirtmişlerdir. Diğer taraftan Aymankuy ve Sarioğlan (2005) çalışmasının bu ifade için elde ettiği sonuçlara göre o çalışmanın katılımcıları (3.08) dengede bir tutum belirttikleri görülmüştür. Böylece çalışmamızda bu ifadeye daha yüksek oranlarda katılım elde edilmiştir. Buradan meslek mensuplarının etik değerleri sadece kanunlara uymak olarak algılamadığı kanunlarda belirtilmeyen etik dışı davranışların da katılımcılar tarafından uygun görülmediği sonucu çıkartılabilir.

Anket formunda gelir artışıyla etik kurallara verilen önem arasındaki ilişkiyi araştırmak amacıyla sunulan “Meslek mensuplarının aylık net geliri arttıkça etiğe verilen önem artmaktadır.” ifadesine (3.14) dengede bir tutum ortaya çıkmıştır. Aynı ifadeye Aymankuy ve Sarioğlan (2005) çalışmasında da (3.23) dengede tutum ortaya çıkmıştır. Böylece çalışmamızda bu ifadeye daha düşük bir ortalama elde edilmekle birlikte, her iki çalışmada da meslek mensupları arasında bu konuda fikir birliği olmadığı görülmektedir.

Katılımcıların etik kurallar konusunda bir baskı hissedip hissetmediklerini araştırmak amacıyla “Meslek mensuplarına etik kurallara uyulması konusunda baskı yapılıyor.” ifadesinde dengede (3.05) bir tutum ortaya çıkmıştır. Böylece meslek mensuplarının bu konuda kararsız oldukları söylenebilir. Diğer taraftan Aymankuy ve Sarioğlan (2005) bu konuda katılımcıların sadece % 17.5'inin baskı hissettiğini raporlamıştır.

#### 4.2.2 Temel Etik İlkeler

TÜRMOB etik yönetmeliğinin birinci kısmında tüm meslek mensuplarının uyacakları temel etik ilkeler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak sıralanmıştır. Çalışmamızda bu sınıflandırma doğrultusunda hazırlanan ifadeler katılımcılara sunulmuş ve aynı gruplandırmalar altında değerlendirilmiştir.

##### 4.2.2.1 Dürüstlük

İlgili yönetmelikte dürüstlük, “Meslek mensuplarının tüm mesleki ve iş ilişkilerinde doğru sözlü ve dürüst davranmalıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Çalışmamızda bu tanım doğrultusunda hazırlanan ifadeler bağımsız çalışan meslek mensuplarına ve işletmelere

yöneltilmiş ve ayrı ayrı değerlendirilmiştir. Muhasebe meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde dürüstlük ile ilgili ifadeler her iki grup tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak için bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmış ve elde edilen sonuçlar Tablo 4’te sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında dürüstlük açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında dürüstlük açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda Tablo 4’te sunulan B1, B3 ve B5 ifadelerinde  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir. Böylece bu ifadeler için bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmeler arasında istatistikî olarak anlamlı farklılıklar olduğu ve bu ifadelerde mutabakat olmadığı görülmüştür. Ayrıca dürüstlük konusunda ortalamalar arasında fark bulunan tüm ifadelerde meslek mensuplarının katılım oranları daha yüksektir. B2 ve B4 ifadelerinde ise  $H_0$  hipotezi kabul edilmiştir. Böylece bu ifadeler için verilen cevaplar bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmeler arasında dürüstlük açısından anlamlı fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Katılımcıların ortak ifadeler için verdikleri cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 4’te sunulmuştur. Bu konuda meslek mensuplarının verdikleri cevapların ortalamaları 4.12 ile 4.52 ve işletmelerin verdiği cevapların ortalamaları ise 3.86 ile 4.43 arasında değişmektedir. Buradan, kullanılan ölçek düşünüldüğünde, hem meslek mensuplarının hem de işletmelerin dürüstlük ile ilgili hazırlanan ifadelerin tamamına katıldıkları görülmektedir.

Diğer taraftan dürüstlük konusunda sadece meslek mensuplarına sunulan “Meslek mensubu herhangi bir bilginin önemli bir hata ya da yanıltıcı biçimde hazırlanmış veya gizlenmiş ifadeler içerdiğini düşünüyor, bu tür bilgiyi veya bu bilgiyle hazırlanmış bir rapor, haber veya sonucu dikkate almamalıdır.” ifadesine meslek mensuplarının verdikleri cevapların ortalaması 4.06 olarak hesaplanmıştır. Böylece meslek mensuplarının bu ifadeye katıldıkları görülmektedir.

**Tablo 4: Dürüstlük Bağımsız Grup t Testi**

	Dürüstlük		n	$\bar{x}$	S.D.	t	P (2-tiled)	Sonuç																																															
B1	Meslek mensubu daha önce yaptığı bir işlemin hatalı olduğunu anladığında onu düzeltmelidir.	Mesl.M.	411	4,521	0,756	3,132	,002	$H_1$ Kabul																																															
		İşletme	579	4,368	0,756				B2	Meslek mensubu adil davranmalı ve açık sözlü olmalıdır.	Mesl.M.	409	4,487	0,707	1,166	,244	$H_0$ Kabul	İşletme	580	4,433	0,725	B3	Meslek mensubu bir sözleşme teklifiyle karşılaştığında mevcut meslek mensubu ile müşterinin işleri hakkında tümüyle ve özgürce konuşmalıdır.	Mesl.M.	412	4,117	1,023	3,581	,000	$H_1$ Kabul	İşletme	580	3,859	1,180	B4	Meslek mensupları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar.	Mesl.M.	412	4,371	0,735	1,646	,100	$H_0$ Kabul	İşletme	580	4,293	0,741	B5	Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar.	Mesl.M.	411	4,494	0,649	2,054	,040
B2	Meslek mensubu adil davranmalı ve açık sözlü olmalıdır.	Mesl.M.	409	4,487	0,707	1,166	,244	$H_0$ Kabul																																															
		İşletme	580	4,433	0,725				B3	Meslek mensubu bir sözleşme teklifiyle karşılaştığında mevcut meslek mensubu ile müşterinin işleri hakkında tümüyle ve özgürce konuşmalıdır.	Mesl.M.	412	4,117	1,023	3,581	,000	$H_1$ Kabul	İşletme	580	3,859	1,180	B4	Meslek mensupları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar.	Mesl.M.	412	4,371	0,735	1,646	,100	$H_0$ Kabul	İşletme	580	4,293	0,741	B5	Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar.	Mesl.M.	411	4,494	0,649	2,054	,040	$H_1$ Kabul	İşletme	579	4,399	0,761								
B3	Meslek mensubu bir sözleşme teklifiyle karşılaştığında mevcut meslek mensubu ile müşterinin işleri hakkında tümüyle ve özgürce konuşmalıdır.	Mesl.M.	412	4,117	1,023	3,581	,000	$H_1$ Kabul																																															
		İşletme	580	3,859	1,180				B4	Meslek mensupları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar.	Mesl.M.	412	4,371	0,735	1,646	,100	$H_0$ Kabul	İşletme	580	4,293	0,741	B5	Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar.	Mesl.M.	411	4,494	0,649	2,054	,040	$H_1$ Kabul	İşletme	579	4,399	0,761																					
B4	Meslek mensupları, işletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar.	Mesl.M.	412	4,371	0,735	1,646	,100	$H_0$ Kabul																																															
		İşletme	580	4,293	0,741				B5	Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar.	Mesl.M.	411	4,494	0,649	2,054	,040	$H_1$ Kabul	İşletme	579	4,399	0,761																																		
B5	Meslek mensupları; mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar.	Mesl.M.	411	4,494	0,649	2,054	,040	$H_1$ Kabul																																															
		İşletme	579	4,399	0,761																																																		

Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin dürüstlük konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, bazı ifadelerde meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadelere katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir.

#### 4.2.2.2 Tarafsızlık

Yönetmelikte tarafsızlık, “Yanlı veya önyargılı davranarak; üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskıların meslek mensuplarının mesleki kararlarını etkilememesi veya engellememesidir.” şeklinde tanımlanmıştır. Anketler hazırlanırken katılımcıların tarafsızlıkla ilgili tutumlarını ölçmek amacıyla yönetmelikte belirtilen tanım doğrultusunda ifadeler hazırlanmış ve anket formlarına rassal olarak yerleştirilmiştir.

Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde ortak ifadelere her iki grup tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak için bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 5’te sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında tarafsızlık açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında tarafsızlık açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda Tablo 5’te belirtilen C1 ve C5 ifadelerinde  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir. Böylece bu sorular için gruplar arasında istatistikî olarak anlamlı farklılıklar vardır. Tablodan da görüleceği üzere dürüstlük konusunda ortalamalar arasında fark bulunan C1 ifadesinde meslek mensuplarının ortalaması daha yüksek iken, C5 ifadesinde işletmelerin ortalaması daha yüksektir. Diğer taraftan C2, C3 ve C4 ifadelerinde  $H_0$  hipotezi kabul edilmiştir. Böylece bu ifadeler için bağımsız çalışan meslek mensupları ile işletmeler arasında anlamlı fark olmadığı ve iki grup arasında mutabakat olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

**Tablo 5: Tarafsızlık Bağımsız Grup t Testi**

	Tarafsızlık		n	$\bar{x}$	S.D.	t	P (2-tiled)	Sonuç																																															
C1	Üçüncü kişilerin haksız ve uygunsuz biçimde yaptıkları baskılar meslek mensuplarının meslekî kararlarını etkilememelidir.	Mesl.M.	412	4,425	0,706	2,821	,005	H1 Kabul																																															
		İşletme	580	4,278	0,876				C2	Meslek mensubu sunduğu bilgilerde yanlı veya önyargılı davranmamalıdır.	Mesl.M.	409	4,403	0,718	1,163	,245	H0 Kabul	İşletme	579	4,347	0,791	C3	Meslek mensubunun karşılaştığı her türlü gerçek veya hissedilen tehdit onun tarafsızlığına gölge düşürmemelidir.	Mesl.M.	412	4,359	0,759	,048	,962	H0 Kabul	İşletme	580	4,357	0,735	C4	Meslek mensubunun çıkar çatışması içinde olan müşterilere hizmet sunması tarafsızlık veya gizlilik ilkesine yönelik tehdit yaratabilir.	Mesl.M.	412	3,900	1,038	-,495	,621	H0 Kabul	İşletme	580	3,933	0,975	C5	Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.	Mesl.M.	411	4,019	1,010	-5,600	,000
C2	Meslek mensubu sunduğu bilgilerde yanlı veya önyargılı davranmamalıdır.	Mesl.M.	409	4,403	0,718	1,163	,245	H0 Kabul																																															
		İşletme	579	4,347	0,791				C3	Meslek mensubunun karşılaştığı her türlü gerçek veya hissedilen tehdit onun tarafsızlığına gölge düşürmemelidir.	Mesl.M.	412	4,359	0,759	,048	,962	H0 Kabul	İşletme	580	4,357	0,735	C4	Meslek mensubunun çıkar çatışması içinde olan müşterilere hizmet sunması tarafsızlık veya gizlilik ilkesine yönelik tehdit yaratabilir.	Mesl.M.	412	3,900	1,038	-,495	,621	H0 Kabul	İşletme	580	3,933	0,975	C5	Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.	Mesl.M.	411	4,019	1,010	-5,600	,000	H1 Kabul	İşletme	579	4,330	0,735								
C3	Meslek mensubunun karşılaştığı her türlü gerçek veya hissedilen tehdit onun tarafsızlığına gölge düşürmemelidir.	Mesl.M.	412	4,359	0,759	,048	,962	H0 Kabul																																															
		İşletme	580	4,357	0,735				C4	Meslek mensubunun çıkar çatışması içinde olan müşterilere hizmet sunması tarafsızlık veya gizlilik ilkesine yönelik tehdit yaratabilir.	Mesl.M.	412	3,900	1,038	-,495	,621	H0 Kabul	İşletme	580	3,933	0,975	C5	Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.	Mesl.M.	411	4,019	1,010	-5,600	,000	H1 Kabul	İşletme	579	4,330	0,735																					
C4	Meslek mensubunun çıkar çatışması içinde olan müşterilere hizmet sunması tarafsızlık veya gizlilik ilkesine yönelik tehdit yaratabilir.	Mesl.M.	412	3,900	1,038	-,495	,621	H0 Kabul																																															
		İşletme	580	3,933	0,975				C5	Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.	Mesl.M.	411	4,019	1,010	-5,600	,000	H1 Kabul	İşletme	579	4,330	0,735																																		
C5	Meslek mensupları bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden ve davranışlardan kaçınmalıdırlar.	Mesl.M.	411	4,019	1,010	-5,600	,000	H1 Kabul																																															
		İşletme	579	4,330	0,735																																																		

Katılımcıların her bir soruya verdikleri cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 5’te sunulmuştur. Buna göre meslek mensuplarının her bir ifadeye verdikleri cevapların ortalamaları 4.02 ile 4.46 ve işletmelerin verdikleri cevapların ortalamaları 3.93 ile 4.36. Araştırmada 5’li likert ölçeği kullanıldığı düşünüldüğünde, hem meslek mensupları hem de işletmelerin tarafsızlık konusundaki ifadelerle katıldıkları görülmektedir.

Diğer taraftan tarafsızlık konusunda sadece meslek mensuplarına yöneltilen “Meslek mensubunun kendisinin veya yakın ailesinden bir üyenin finansal veya diğer çıkarları meslek mensubunun çalışmalarını etkilemez.” ifadesine verilen cevapların ortalaması 3.90 olarak hesaplanmıştır. Buna göre meslek mensuplarının bu ifadeye katıldıkları görülmektedir.

Tarafsızlık konusunda bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, bazı ifadelerde meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklılıklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadelerle katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir.

#### 4.2.2.3 Mesleki Yeterlilik ve Özen

İlgili yönetmelikte mesleki yeterlilik ve özen ilkesi, “Meslek mensubunun mesleki faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve mesleki standartlara uygun olarak, özen ve gayret içinde davranmasıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Anket hazırlanırken katılımcıların mesleki yeterlilik ve özen konusundaki tutumlarını ölçmek amacıyla hazırlanan ifadeler, anket formlarına rassal olarak yerleştirilmiştir.

Muhasebe meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde mesleki yeterlilik ve özen ile ilgili olarak sunulan ifadelerle meslek mensupları ve işletmeler tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak için bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 6’da sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında mesleki yeterlilik ve özen açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında mesleki yeterlilik ve özen açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda mesleki yeterlilik ve özen ilgili tüm sorularda  $H_0$  hipotezi kabul edilmiştir. Böylece bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmeler arasında mesleki yeterlilik ve özen konusunda anlamlı fark olmadığı ve bu konuda fikir birliği olduğu görülmektedir.

Katılımcıların mesleki yeterlilik ve özen konusundaki ortak ifadelerle verdikleri cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 6’da sunulmuştur. Buna göre meslek mensuplarının verdikleri cevapların ortalamaları 4.15 ile 4.54 ve işletmelerin verdikleri cevapların ortalamaları 4.09 ile 4.50 arasında değişmektedir. Böylece mesleki yeterlilik ve

özen konusunda sunulan ifadelerin tamamına hem meslek mensupları hem de işletmeler katılım yönünde tutum belirtmişlerdir.

**Tablo 6: Mesleki Yeterlilik ve Özen Bağımsız Grup t Testi**

Mesleki Yeterlilik ve Özen		n	$\bar{x}$	S.D.	t	p (2-tailed)	Sonuç
D1	Meslek mensubu meslekî faaliyetlerini yerine getirirken teknik ve meslekî standartlara uygun davranmalıdır.	Mesl.M. 410	4,473	0,730	,919	,358	H0 Kabul
		İşletme 580	4,431	0,681			
D2	Meslek mensupları, ilgili yönetmelikler çerçevesinde ve mesleki eğitimde birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğunu taşırlar.	Mesl.M. 412	4,153	0,909	1,059	,290	H0 Kabul
		İşletme 580	4,086	1,067			
D3	Meslek mensupları kamu yararına uygun davranmayı ilke edinmeli, kamunun güvenine önem vermeli ve mesleğine yakışır bir uzman gibi davranmalıdır.	Mesl.M. 412	4,541	0,640	,870	,385	H0 Kabul
		İşletme 580	4,503	0,721			

Sadece meslek mensuplarına sunulan ifadelerin ortalama ve standart sapmaları Tablo 7’de sunulmuştur. Buna göre meslek mensuplarının bu sorulara verdikleri cevapların ortalamaları 3.96 ile 4.51 arasında değişmektedir. Böylece meslek mensuplarının bu ifadelere katılım yönünde tutum göstermişlerdir.

**Tablo 7: Meslek Mensubu Mesleki Yeterlilik ve Özen**

Mesleki Yeterlilik ve Özen		$\bar{x}$	S.D.
D4	Mesleğe giriş için meslekî eğitim, staj ve tecrübe şartlarının aranması gereklidir.	4,37	0,75
D5	Meslekî gelişim gereksinimlerini karşılamak için süreklilik kurs ve seminerlere katılım.	3,96	0,99
D6	Meslek mensubu, kendi otoritesi altında çalışanların da uygun meslekî eğitim almalarını ve gözetim altında tutulmalarını sağlamalıdır.	4,33	0,74
D7	Meslek mensubu sözleşme yaparken müşterinin yaptığı işin özelliği, faaliyetlerinin karmaşıklığı, sözleşmenin özel şartları, sunulacak hizmetin özelliği, amacı ve yapısı ile ilgili yeterli bir bilgiye sahip olmalıdır.	4,42	0,68
D8	Meslek mensubu sözleşme yaparken kullanılacak düzenleme veya raporlama usulleri ile ilgili deneyim sahibi olmalıdır.	4,43	0,69
D9	Meslek mensubu gerekli olduğunda uzman görüşlerinden yararlanmalıdır.	4,51	0,66

Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin mesleki yeterlilik ve özen konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, her iki grubun da bu ifadelere katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Diğer taraftan sadece meslek mensuplarına sunulan ifadelerde de katılım yönünde tutum belirlenmiştir.

#### 4.2.2.4 Gizlilik

İlgili yönetmelikte gizlilik, “Meslek mensubunun mesleki ilişkileri sonucunda elde ettiği bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak veya görevi olmadıkça üçüncü kişi veya gruplara açıklamaması ve bu bilgilerin meslek mensubunun veya üçüncü kişilerin çıkarları için kullanılmamasıdır.” şeklinde tanımlanmıştır. Yönetmelik doğrultusunda hazırlanan ifadeler anket formlarına rassal olarak yerleştirilmiştir.

Muhasebe meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde ortak ifadeler her iki grup tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak için bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmış ve sonuçları Tablo 8’de sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında gizlilik açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında gizlilik açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda gizlilikle ilgili sunulan ifadelerin tamamında  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir. Böylece bu ifadeler için bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmeler arasında istatistikî olarak anlamlı farklılıklar vardır. Bu konudaki tüm ifadeler bağımsız çalışan meslek mensuplarının verdikleri cevapların ortalamaları işletmelerin verdikleri cevapların ortalamalarından daha yüksektir.

**Tablo 8: Gizlilik Bağımsız Grup t Testi**

	Gizlilik		n	$\bar{x}$	S.D.	t	p (2-tiled)	Sonuç
E1	Aksi yasal olarak belirtilmedikçe görev sırasında elde edilen verilerin başkalarıyla paylaşılmaması gerekir.	Mesl.M.	412	4,476	0,800	2,617	,009	H1 Kabul
		İşletme	580	4,338	0,841			
E2	Meslek mensubunun meslekî ilişkisi sonucu elde edilen gizli bilgiyi kişisel çıkar uğruna ya da üçüncü kişilerin yararına kullanmaması ya da kullanıyor izlenimi bırakmaması gerekmektedir.	Mesl.M.	411	4,401	0,720	3,765	,000	H1 Kabul
		İşletme	580	4,184	0,999			
E3	Meslek mensubunun gizlilik sorumluluğu müşteri ya da işveren ile ilişkisi sona erdiği zaman bile devam etmelidir.	Mesl.M.	411	4,489	0,734	2,914	,004	H1 Kabul
		İşletme	580	4,341	0,821			

Katılımcıların her bir ifadeye verdikleri cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 8’de sunulmuştur. Buna göre her bir ifadeye verilen cevapların ortalamaları meslek mensuplarında 4.31 ile 4.48 ve işletmelerde 4.34 ile 4.18 arasında değişmektedir. Bununla birlikte hem meslek mensuplarının hem de işletmelerin verilen ifadeler yüksek oranda katılım gösterdikleri görülmektedir.

Gizlilik konusunda sadece meslek mensuplarına uygulanan ankette bulunan “Meslek mensubu, kendi kontrolü altında çalışan elemanların ve danışmanlık veya tavsiye hizmeti aldığı diğer meslek mensuplarının veya üçüncü kişilerin gizlilik ilkesinin gereklerine saygı göstermelerini sağlamakla yükümlüdür.” ifadesine verilen cevapların ortalaması 4.32 olarak hesaplanmıştır. Buradan meslek mensuplarının bu ifadeye de katıldıkları görülmektedir.

Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin gizlilik konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, ortak ifadelerin tamamında meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklılıklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadeler katılım yönünde tutum belirttikleri sonucuna ulaşılmıştır.



#### 4.2.2.5 Mesleki Davranış

Etik Yönetmeliği'nde mesleki davranış, "Meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uymasını ve mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir." şeklinde tanımlanmıştır. Çalışmamızda bu tanım ve yönetmelikteki hükümler doğrultusunda katılımcıların mesleki davranış hakkındaki tutumlarını ölçmek amacıyla ifadeler hazırlanmış ve anket formlarına rassal olarak yerleştirilmiştir.

Muhasebe meslek mensupları ve işletmelere uygulanan anketlerde ortak ifadelere her iki grup tarafından verilen cevapların ortalamaları arasında fark olup olmadığını araştırmak amacıyla bağımsız grup t testi (2-tiled) uygulanmış ve elde edilen sonuçlar Tablo 9'da sunulmuştur. Hipotezlerimiz:

$H_0$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında mesleki davranış açısından anlamlı fark yoktur.

$H_1$  : Meslek mensupları ve işletmeler arasında mesleki davranış açısından anlamlı fark vardır.

Yapılan analizler sonunda Tablo 9'da sunulan F1, F3, F4, F5 ve F6 ifadelerinde  $H_0$  hipotezi reddedilmiştir. Böylece bu ifadeler için gruplar arasında istatistikî olarak anlamlı farklılıklar vardır. F1, F3, F4 ve F6 ifadelerinde meslek mensupları daha yüksek oranda katılım belirtirken; F5 ifadesinde işletmeler daha yüksek oranda katılım göstermişlerdir. Diğer taraftan F2 ifadesinde  $H_0$  hipotezi kabul edilmiştir. Böylece bu ifade için bağımsız çalışan meslek mensupları ile işletmeler arasında anlamlı fark olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

**Tablo 9: Mesleki Davranış Bağımsız Grup t Testi**

	Mesleki Davranış		n	$\bar{x}$	S.D.	t	P (2-tiled)	Sonuç
F1	Meslek mensupları görevlerini icra ederken yasa ve yönetmeliklere uymalıdır.	Mesl.M.	406	4,532	0,680	1,142	0,254	$H_1$ Kabul
		İşletme	579	4,482	0,677			
F2	Meslek mensubu değeri önemsiz olanlar hariç, bir müşteriden hediye veya ayrıcalıklı hizmet almamalıdır.	Mesl.M.	412	3,954	1,136	-3,713	0,000	$H_0$ Kabul
		İşletme	580	4,205	0,917			
F3	Meslek mensupları haksız rekabete neden olacak davranışlardan kaçınırlar.	Mesl.M.	409	4,298	0,782	1,912	0,056	$H_1$ Kabul
		İşletme	578	4,190	0,934			
F4	Meslek mensupları ücret ve eleman temini gibi konularda birbirlerine zarar verecek davranışlarda bulunamazlar.	Mesl.M.	412	4,333	0,744	1,580	0,114	$H_1$ Kabul
		İşletme	580	4,253	0,820			
F5	Meslek mensupları kendi aralarında ve iş sahipleriyle ilişkilerde haksız rekabet yapılmamalıdır.	Mesl.M.	412	4,359	0,723	-0,132	0,895	$H_1$ Kabul
		İşletme	580	4,366	0,767			
F6	Meslek mensubunun başka bir meslek mensubuna olan ücret borcunu ödememiş iş sahibine hizmet vermesi doğru değildir.	Mesl.M.	412	4,056	1,064	1,346	0,179	$H_1$ Kabul
		İşletme	579	3,962	1,105			

Katılımcıların verdikleri cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 9'da sunulmuştur. Buna göre ifadelere verilen cevapların ortalamaları meslek mensuplarında 3.95

ile 4.53; işletmelerde 3.96 ile 4,48 arasında değişmektedir. Böylece mesleki davranış konusunda sunulan tüm ifadeler hem meslek mensupları, hem de işletmeler katılım yönünde tutum göstermişlerdir.

Diğer taraftan sadece bağımsız çalışan meslek mensuplarına uygulanan ankette yer alan ifadeler verilen cevapların ortalama ve standart sapmaları Tablo 10'da sunulmuştur. Buna göre verilen cevapların ortalamaları 4.25 ile 4.49 arasında değişmektedir. Böylece meslek mensuplarının bu ifadelerin tamamına katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir.

**Tablo 10: Meslek Mensubu Mesleki Davranış**

	Mesleki Davranış	$\bar{x}$	S.D.
F7	Meslek mensubu mesleğin itibarını zedeleyecek her türlü davranıştan kaçınmalıdır.	4,49	0,82
F8	Meslek mensubu yeni bir müşteriyi kabul etmeden önce, bu tür bir iş kabulünün temel etik ilkelere yönelik bir tehdit yaratmayacağından emin olmalıdır.	4,28	0,83
F9	Meslek mensupları, başka bir meslek mensubu ile mesleki sözleşmesi devam eden gerçek ve tüzel kişilere mesleki hizmet vermeye girişemezler.	4,25	0,84
F10	Meslek mensubu reklâm yoluyla haksız rekabet yapamaz.	4,32	0,90
F11	Meslek mensubu ücret ve diğer mali nitelikteki uygulamalar ile haksız rekabet yapamaz.	4,28	0,87
F12	Meslek mensubunun mesleki ruhsatını kiralanması veya çeşitli menfaatler sağlayarak meslek mensubu olmayan kişilere faaliyette bulunma imkânı sağlaması doğru değildir.	4,40	0,74
F13	Meslek mensubunun asgari ücret tarifesinin altında ücret talep etmesi veya ücretsiz hizmet vermesi doğru değildir.	4,35	0,79

Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin mesleki davranış konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, bazı ifadelerde meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklılıklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadeler katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Ayrıca sadece meslek mensuplarına sunulan ifadelerde de yüksek oranda katılım olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Genel bir değerlendirme yapılacak olursa, bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin Birlik tarafından, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak belirlenen temel etik ilkeler konusunda, bazı ifadelerde iki grup arasında farklılık tespit edilmesine rağmen, genelde katılım yönünde tutum ifade ettikleri söylenebilir.

## 5. Sonuç

Bu çalışmada TÜRMOB etik yönetmeliği ile dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak belirlenen temel etik ilkeler konusunda tutumlarını araştıran anket formları ile Türkiye'de bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin tutumları araştırılmıştır. Çalışmalar sonunda geri dönen kullanılabilir anket sayıları meslek mensuplarında 412 ve işletmelerde 580'dir. Böylece anket geri dönüş oranları meslek mensupları için % 82 ve işletmeler için % 73 olarak hesaplanmıştır.

Katılımcıların etik ilkeler konusundaki genel tutumları değerlendirildiğinde; bazı ifadelerde iki grup arasında istatistikî olarak anlamlı farklar bulunmakla birlikte, yasalarda belirtilmese bile etik ilkelere uyulması gerektiği ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının müşterilerinden emanet almasının yasaklanması ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlığın mesleğin temelini oluşturduğu konusunda yüksek düzeyde bir katılım vardır. Yasal boşlukların mükellef lehine yorumlanması konusunda iki grupta da kararsızlık olmakla birlikte işletmelerde bu konuda daha yüksek oranda bir katılım görülmektedir. Katılımcılarda meslek mensuplarının tarifinin altında ücret kabul edememesi konusunda katılım düşüktür. Bununla birlikte meslek mensuplarında Birlik tarafından belirlenen tarifeye uyulması konusunda yüksek derecede bir katılım tespit edilmiştir. Diğer taraftan yasal boşlukların mükellefler lehine yorumlanması konusunda meslek mensuplarında kararsızlık vardır. Sadece meslek mensuplarına yöneltilen genel nitelikli sorularda ise yasalar yetersiz kalsa da etik kurallara uyulması gerektiği konusunda kuvvetli kabul vardır. Diğer taraftan etik değerlerin kabul edilmesinin gelir artışı ve meslek mensuplarına baskı yapılmasıyla ilgili olmadığı görülmektedir.

TÜRMOB etik yönetmeliğinin birinci kısmında tüm meslek mensuplarının uyacakları temel etik ilkeler dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak sıralanmıştır. Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin dürüstlük, tarafsızlık ve mesleki davranış konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, bazı ifadelerde meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklılıklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadelere katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Her iki grubun mesleki yeterlilik ve özen konusundaki ifadelere katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Diğer taraftan bu konuda sadece meslek mensuplarına sunulan ifadelere de katılım yönünde tutum belirlenmiştir. Bağımsız çalışan meslek mensupları ve işletmelerin gizlilik konusundaki tutumları genel olarak değerlendirildiğinde, ortak ifadelerin tamamında meslek mensupları ve işletmeler arasında anlamlı farklılıklar olmakla birlikte, her iki grubun da bu ifadelere katılım yönünde tutum ortaya çıktığı görülmüştür.

Sonuç olarak meslek mensuplarının TÜRMOB etik yönetmeliğinin bazı hükümlerine katılmamakla birlikte yapılan düzenlemeleri benimsedikleri ve yüksek oranlarda katılım yönünde tutum belirttikleri görülmektedir. Diğer taraftan işletmeler tarafından yapılan değerlendirmelerde meslek mensuplarına göre bazı farklılıklar olmakla birlikte, genelde meslek mensupları gibi genel etik ilkelere katılım yönünde tutum belirttikleri sonucuna ulaşılmıştır.

**KAYNAKLAR**

- Akbaş, Halil, Emre – Özsözgün, Çalışkan, Arzu- Özarlan, Emel (2009), “Muhasebe Mesleğinde Etik Algısı ve Etik Dışı Davranışlarla İlişkisi: İşletme Bölümü Öğrencileri Üzerine Bir İnceleme”, Öneri, Cilt 8, Sayı32, Temmuz, s. 175-184.
- Akdoğan, Habib (2003), Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları, Anadolu Üniversitesi Yayın no: 1470, Eskişehir.
- Akdoğan, Habib (2005), “Muhasebe Meslek Etiğinde Teolojik ve Deontolojik Yaklaşımların Karşılaştırılması”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 10, Sayı 1, s. 295-300.
- Ay, Ünal (2003), İşletmelerde Etik ve Sosyal Sorumluluk, Nobel Kitabevi, Adana.
- Ayboğa, Hanifi (2003), “Globalleşme Sürecinde Ülkemizde Muhasebe Mesleği ve Meslek Mensuplarının Eğitimi”, T.C. Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt 18, Sayı 1, s. 327-359.
- Aydın, Pehlivan, İnyet (2002), Yönetmelik ve Örgütsel Etik, Pegem Yayıncılık, İstanbul.
- Aymankuy, Yusuf – Sarıoğlan, Mehmet (2005), “Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiğine Yaklaşımları ve Balıkesir İl Merkezinde Bir Uygulama”, Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 8, Sayı 14, s. 23-45.
- Badiou, Alain - (Çev: Birkan, Tuncay) (2004), Etik, Kötülük Kavrayışı Üzerine Bir Deneme, Metis Yayınları, İstanbul.
- Çiftçi, Yavuz – Çiftçi, Birgül (2003), “Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği (Türkiye’deki Düzenlemeler ve Uluslar arası Düzenlemelerle Karşılaştırılması”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Eylül, s. 79-96.
- Daştan, Abdülkerim (2009), “Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi”, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi, Cilt 26, Sayı 1, s. 281-311.
- Ergün, Halil – Gül, Kudret (2005), “Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarınca Algılanışı”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 25, s. 143-154.
- Ertaş, Fatih, Coşkun – Arslan, Coşkun, Mihriban (2009), “Bağımlı ve Bağımsız Muhasebecilerin Meslek Etiği Algılama Düzeylerine İlişkin Bir Araştırma”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Sayı 27, s. 23-42.
- Kısakürek, Mustafa – Alpan, Nesrin (2010), “Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama” MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 47, s. 213-228.

- Kurt, Ganite – Okan, Pınar – Başer, Furkan (2010), “Muhasebe Meslek Mensubu Olabilecek Öğrencilerin Meslek Etiği Konusundaki Algılama ve Eğilimlerinin Belirlenmesi” Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, Cilt 3, Sayı 1, s. 1-20.
- Kutlu, Hüseyin, Ali (2008), “Muhasebe Meslek Mensupları ve Çalışanlarının Etik İnkilemleri: Kars ve Erzurum İllerinde Bir Araştırma”, Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, Cilt 63, Sayı 2, s. 144-170.
- Özbirecikli, Mehmet – Ural, Tülin (2006), Muhasebecilerin Mesleki Kararlarında Etik ve Sosyal Sorumluluğun Önemini Algılama Düzeyleri ve Etiksel Karar Alma Süreci: Türkiye Örneği, Tübitak, Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırma Grubu, Proje No: SOBAG – 104K012.
- Pekdemir, Recep (1999), “Türkiye’de Muhasebe Mesleği ve Meslek Ahlakı”, Muhasebe ve Finansman Öğretim Üyeleri Bilim ve Araştırma Derneği (MUFAD) Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı 4, Ekim, s. 19-36.
- Selimoğlu, Kardeş, Seval (2006), “Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik”, Mali Çözüm, Kasım, Sayı 61, s. 437-456.
- Sözbilir, Naciye (2000), Türkiye’de Muhasebe Uygulamalarında Etiksel Boyutlar, Kocatepe Üniversitesi Yayınları No: 26, Afyon.
- Tevrüz, Suna (2007), İş Hayatında Etik, Beta Yayınları, İstanbul.
- TÜRMOB (2001), Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlâk Kuralları ile İlgili Mecburi Meslek Kararı, Resmi Gazete, 18.10.2001, Sayı: 24557.
- TÜRMOB (2007), Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik, Resmi Gazete, 19.10.2007, Sayı: 26675.
- Yıldız, Fehmi (2002), Muhasebe Mesleğinde Meslek Ahlâkı, Der Yayınları, İstanbul.