

ARAŞTIRMA MAKALESİ



Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi

The Journal of International Social Sciences

Cilt: 30, Sayı: 1, Sayfa: 199-210, OCAK – 2020

Makale Gönderme Tarihi: 21.10.2019 **Kabul Tarihi:** 29.12.2019

KALİTELİ FİNANSAL RAPORLAMADA MUHASEBE MESLEK ETİĞİNİN ÖNEMİ

The importance of Professional Accounting Ethics in High-quality Financial Reporting

Duygu CELAYİR¹

ÖZ

Finansal raporlamanın temel amacı, bilgi kullanıcılarına bir işletme ile ilgili verecekleri kararlarda yardımcı olmaktır. Bu nedenle finansal raporlama, finansal tabloları da kapsayan, işletme ile ilgili paydaşlara bilgi veren araçlardır. İşletmenin finansal durumu ile ilgili bilgi sahibi olmak isteyen paydaşlara doğru, güvenilir ve tarafsız bilgilerin sunulması önem taşımaktadır. Meslekte etik olmayan davranışların ortaya koyduğu sonuçlar, etiğin önemini vurgulamaktadır. Bu bağlamda mesleğin, tüm paydaşların yararına olacak biçimde etik değerler dikkate alınarak yapılması gerekir. Finansal raporlamanın amacına ulaşması için finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgileri karşılaması gerekmektedir. Gerçeğe uygun, kaliteli ve güvenilir finansal raporlama, işletmeyle ilgili hata ve hile şüphelerini ortadan kaldıracak gibi bilgi kullanıcıları açısından da güven ortamı sağlayacak ve menfaatlerinin korunmasına yardımcı olacaktır. Bu çalışmada, muhasebe ve denetim mesleğinde etik kavramı açıklanmış ve meslek mensuplarının uymaları gereken etik düzenlemelere yer verilmiştir. Ayrıca, finansal raporlama ve etik ilişkisine yer verilerek, kaliteli finansal raporlamada meslek etiğinin önemi üzerinde durulmuştur.

Anahtar Sözcükler: Muhasebe mesleği, Etik, Finansal Raporlama

ABSTRACT

The main purpose of financial reporting is to assist information users in making their decisions about a certain business. Therefore, financial reporting is a set of tools, including financial statements, which provide information to stakeholders associated with a business. Providing accurate, reliable and objective information to stakeholders, who wish to obtain information regarding the financial status of a business, is of utmost importance. The results of unethical behavior in this profession emphasize the importance of ethics. In this respect, this profession should be carried out by considering ethical values for the benefit of all stakeholders. Realistic, high-quality and reliable financial reporting will eliminate the suspicions of errors and frauds about the business while creating an environment of trust for the information users and facilitating the protection of their interests. In this study, the concept of ethics in accounting and auditing is explained and the ethical regulations that the members of this profession must comply with are examined. Also, the relationship between financial reporting and ethics is included and the importance of professional ethics in high-quality financial reporting is emphasized.

Keywords: Accounting Profession, Ethics, Financial Reporting

1.Giriş

Son 20 yıl içerisinde yaşanan şirket skandalları, hile olayları ve dünya genelinde yaşanan olumsuz gelişmeler muhasebe mesleğinde etik ve güven sorunsalını gündeme taşımıştır. Mesleğin yerine getirilmesinde kalitenin sağlanması, finansal bilgi ve bu kapsamda yapılan raporlamanın doğru ve gerçeğe uygun olması, muhasebe meslek mensuplarının etik kuralları göz önünde

¹Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Ticaret Üniversitesi, Muhasebe ve Denetim Bölümü Öğr. Üyesi,
dcelayir@ticaret.edu.tr

ORCID:0000-0002-1435-3910

bulundurmalarına bağlıdır. Buna göre, meslek mensupları kendilerinden beklenen tarafsızlık, dürüstlük, sorumluluk gibi meslek etiği ilke ve kullarına uymak durumundalardır.

Mesleğin yerine getirilmesinde meslek mensuplarının sorumluluk bilinci taşıyarak etik kuralları temel almaları ve bu kurallara göre hareket etmeleri oldukça önemlidir. Meslek mensupları etik ilkelere uydukları ölçüde mesleğe duyulan toplumsal saygı ve güven de artacaktır. Meslek mensupları tarafından sunulan bilgiler ne kadar güvenilir olursa kullanıcılar tarafından alınan kararlar o kadar isabetli olacak, kaynaklar da çok daha verimli şekilde kullanılacaktır (Bilen & Yılmaz, 2014).

Muhasebe mesleğinde sunulan hizmetin kalitesi ve hazırlanan raporların doğru ve güvenilir olması; meslek mensuplarının meslek etik kurallarına uymasına bağlıdır. Meslekte gerekli özenin gösterilerek etik boyutun dikkate alınması, meslek mensupları tarafından sağlanan bilgileri kullanan bilgi kullanıcıları açısından önemlidir, çünkü etik davranış ahlaki bakış açısını gerektirir. Bu, mesleğe güvenebileceğini herkese bildirmenin resmi bir yöntemi olarak görülebilir (Carroll, 2005). Muhasebe mesleğinde mesleki ahlakın içselleştirilmesi ve geliştirilmesi, finansal raporlamanın kalitesinin artırılmasını sağlamaktadır (Mahdavikhou, 2010). Çünkü muhasebe mesleğinin etkin şekilde yürütülmesinde yasal düzenlemeler tek başına yeterli değildir.

Etik değerler; meslekleri meslek yapan, mesleklere kişilik kazandıran, mesleği belli normlara oturtan değerlerdir ki bu da iş dünyasında başarılı ve sağlıklı ilişkilerin geliştirildiği ortamları oluşturmaktadır. Muhasebe meslek mensuplarının işletme sahip ve ortaklarına, yatırımcılara, çalışanlara, tedarikçilere, devlete, muhasebe mesleğine ve genel olarak kamuya karşı yükümlülükleri bulunmaktadır. Başka bir deyişle, yükümlülükleri müşterisinin ötesine geçmektedir. Bu nedenle, etik davranmak meslek mensubundan beklenen önemli bir özelliktir (Carroll, 2005). Sonuç olarak, meslek mensubu yapmış olduğu ahlaki seçimlerin, sadece kendi yaşamı için değil, diğer insanların yaşamlarındaki sonuçlarından da sorumludur. Örneğin, hileli bir işlem yapan meslek mensubu, yalnızca kendi ahlaki bütünlüğüne zarar vermekle kalmamakta, aynı zamanda onun yapmış olduğu işlemlerin sonuçlarından yararlanan diğer toplum üyelerinin de çıkarlarına zarar vermektedir (Catacutan, 2006).

2. Etik Kavramına Genel Bakış

Etik; genel olarak bir toplum içerisinde bireylerin uymak zorunda oldukları davranış kuralları ve bireyin içinde bulunduğu çevrede görülen genel yapıya uyma biçimi olarak tanımlanırken ,bireyin iyi ve kötü, doğru ve yanlış üzerine yüklediği değer olarak da tanımlanabilmektedir (Fisher, 2004). Bu kapsamda etik, bireyin doğru ya da yanlış davranışlarını yöneten değerlerdir ve toplumun beklentisinden kaynaklanmaktadır (Miner, 2002).

Mintz ve Morris (2007) etiği, insanların gerçekte nasıl davrandıklarını değil, nasıl davranmaları gerektiğini tanımlayan davranış standartları olarak açıklamıştır. Hanekom'a (1984) göre, etik meselesi tarih ile bağlantılı bir sorundur. İnsanlığın karakteri, davranışı ve ahlakı ile ilgilenir, iyi ya da kötü, doğru ya da yanlış davranışı ele alır, bazı mutlak ölçütlere karşı davranışı değerlendirir ve üzerine olumsuz ya da pozitif değerler koyarak, bireyin ne yapması gerektiği veya nasıl yaşaması gerektiğini açıklar. Cole (2002) ise etiği, işletmeler tarafından, işlerin yürütülmesinde, iç ve dış paydaşlarla ilişkilerinde kullanılan ahlak ilkeleri ya da değerler seti olarak kavramsallaştırmıştır.

Etik davranışın temelinde sorumluluk duygusu bulunmaktadır. Sorumluluk, bireyin kendi davranışını ya da kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesidir. Bu bağlamda toplumsal yaşama katılan her bireyin sosyal sorumluluk olarak tanımlanabilen kaçınılmaz yükümlülükleri bulunmaktadır. Meslek etiği; bir meslek grubunun, meslekle ilgili olarak hazırladığı, uyguladığı ve meslek mensuplarına hükmeden ve onları belirli bir kalıpta davranmaya iten, onların kişisel tercihlerini ve yönelimlerini kısıtlayan, uymayan ve yetersiz olan üyeleri mesleğin dışında bırakan ve meslekteki rekabeti şekillendiren ilkeler toplamıdır (Mocan, 2002).

Meslekler arasında değişiklikler olsa da, meslek etiğı ile ilgili olarak davranış ilke ve kurallarında ortak unsurlar bulunmaktadır (Mintz, 1997). Buna göre, meslek mensupları hukuk tarafından belirlenen kuralların istediğı düzeyin de üzerinde bir davranış/tutum izlemeli ve bunu devam ettirmelidir. Etik kurallar belirlenirken, dürüstlük unsuru teşvik edici olmalıdır ve toplumda pozitif bir bakış açısı oluşturmayı sağlamalıdır. Söz konusu bu kurallara uymayan davranışlar yasaklanmalı ve caydırıcı olması açısından cezai yaptırımları olmalıdır.

2.1. Muhasebe Meslek Etiğı

Meslek etiğı, yasayla uyulması gereken kurallar dışında, meslek olarak uyulması konusunda görüş birliğı oluşmuş, çoğu zaman uyulmadığında yasal bir yaptırımla da karşılaşılmayacak, meslek ahlak kuralları şeklinde açıklanabilir. Diğer bir tanımla; mesleki davranışla ilgili doğru ve yanlış ayırımı, haklı ve haksız ayırımı hakkında inançlara dayalı ilkeler ve kurallar topluluğudur. Kanunla etik arasında, kanunların geneli düzenlemiş olması nedeniyle her zaman bir boşluk kaldığı da unutulmamalıdır (Yıldırım, 2016).

Muhasebe meslek etiğı meslek mensubunun, mesleğı sürdürürken içinde bulunduğu toplum ve mesleki örgütlerce, önceden belirlenmiş olan hareket tarzına uyumlu davranmasını ve mesleğın toplumda benimsenen en iyi ve en doğru şekilde yürütme isteğini ifade etmektedir (Akbulut, 1999). Muhasebe mesleğinde etik, diğer meslek gruplarında olduğu gibi ayrıcalıklı bir konuma sahiptir. Meslek mensupları faaliyetlerini sürdürürken, çelişkili duruma düşme; yanlış bir karar verme, kavramlar üzerinde fikir birliğı sağlanamaması gibi sıkıntılı durumlar yaşayabilmektedir. Meslek mensupları karşılaşılan bu durumlara genel ahlak kuralları ışığında çözümler aramalıdır.

Meslek mensuplarının, toplumun genelinden iş yaptığı müşterilerine kadar çok geniş sorumlulukları bulunmaktadır. Bu bağlamda tüm tarafların çıkarlarını korumak için doğru kararlar almalı, her zaman güvenilir davranışta bulunmalıdır. Meslek mensupları, toplum yararına hizmet etmek ve onların menfaatini korumak olarak önemli iki görevi yerine getirirler. Görevlerin gerçekleştirilmesinde, meslek mensupları tarafından etik kuralların bilinmesi ve bu kurallara riayet edilerek, uygun hareket edilmesi gerekir (Selimoğlu, 1997).

Muhasebe meslek etiğinde temel amaç, meslek ilke ve kurallarını, kanunları ve toplum tarafından kabul gören değerleri ön planda tutarak, doğru, gerçeğe uygun ve güvenilir bilgileri bilgi kullanıcılarına sunmaktır. Bu noktada önemli olan, muhasebe bilgisinin ilke ve kurallara uygun olarak, tam, doğru, gerçeğe uygun olarak bilgi kullanıcılarına sunulmasıdır.

Mesleğın uygulanması ve yürütülmesinde etik ilke ve kurallar önemli bir yer tutmaktadır. Meslek mensuplarının etik ve etik dışı tutum ve davranışları bilgi kullanıcılarını ve verecekleri kararları doğrudan etkilemektedir (Uyar 2005). Finansal nitelikte bir karar alınması sırasında meslek mensuplarının yapmış oldukları hizmet ve işlemlerin, kişilere, işletmelere ve diğer kuruluşlara karar alma sırasında rehberlik etme niteliğı bulunmaktadır (Özkaya, 2008).

Bilgi kullanıcıları, meslek mensubundan daha güvenilir ve gerçek bilgiler sunmasını beklemektedir. Meslek, kamu yararına hizmet ettiğinden, meslek mensubunun da bu noktada daha sorumlu olması beklenmektedir. Bu bilincin oluşumu da, meslek mensubunun etik tutum ve davranış ile sağlanacaktır. Bu bağlamda, meslek mensubunun taşıması gereken genel etik özellikler bulunmaktadır. Bu özellikler; doğruluk, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsızlık, sır saklama ve yeterlidir.

2.2. Muhasebe Meslek Etiğı ile İlgili Yapılan Yasal Düzenlemeler

Muhasebe meslek mensubu; bir işletmedeki finansal nitelikteki iş ve işlemlerin kaydedilmesi, özetlenmesi, analiz edilmesi, yorumlanması, sonuçların ilgili kişilere raporlanması, muhasebe politikalarının oluşturulması, yönetimin ihtiyaç duymuş olduğu raporların oluşturulması, vergisel işlemlerin yürütülmesi ve beyannamelerin düzenlenmesi işlemlerini gerçekleştiren kişi olarak tanımlanmaktadır (Öztürk&Çakıroğlu, 2012).

Meslek mensuplarının çok geniş kullanıcı grubuna karşı sorumlulukları bulunmaktadır. Bu kapsamda işletme sahip ve ortaklarına, yatırımcılara, çalışanlara, kreditorlere, tedarikçilere, devlete ve temel olarak kamuya karşı sorumludurlar. Başka bir ifade ile, sorumlulukları müşteri ile sınırlı değildir. Meslek mensupları tarafından sağlanan bilgilere dayanarak verilen kararlar, bilgi kullanıcılarının maddi olarak etkilenmelerine neden olabilir. Bu kapsamda, etik davranmak çok önemli ve beklenen bir özelliktir (Carroll, 2005). Muhasebe meslek mensuplarının, faaliyetlerini olması gerektiği gibi yerine getirerek tüm çıkar gruplarına/menfaat sahiplerine eşit mesafede, tam, zamanlı, tarafsız ve gerçeğe uygun bilgi sunması, toplumsal açıdan da önemli yararlar sağlamaktadır. Bu yararın gerçekleşebilmesinde, muhasebe meslek mensubunun etik farkındalık seviyesinin yüksek olması etkin bir rol oynamaktadır (Ünsal, 2009).

Bu kapsamda meslek etiğine yönelik olarak muhasebe etik davranış ilkelerini düzenleyen ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşlar bulunmaktadır. Yapmış oldukları düzenlemelerle meslekte etik davranışları düzenlerken, etik bilinci de yerleştirmeye katkı sunarlar. Uluslararası alanda faaliyet gösteren kuruluşların başında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), IFAC bünyesinde oluşturulan Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları Etik Standartlar Kurulu (IESBA) ve Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA) yer almaktadır (Yıldırım, 2016).

IFAC, 1977 yılında, pekçok muhasebe örgütünün bir araya gelerek oluşturdukları ve muhasebe mesleğinin daha sistemli ve standartlara/düzenlemelere uygun olarak yerine getirilmesi amacıyla kurulan bir kuruluştur. IFAC çatısı altında oluşturulan Etik Standartlar Kurulu ise, dünya çapında muhasebe meslek mensuplarının dikkate alarak uygulayacakları ve toplum/kamu yararına yönelik olarak etik ilke ve standartların oluşturulmasını amaçlamaktadır. Bu bağlamda tüm dünyada kabul gören ve muhasebe meslek mensuplarının uymakla yükümlü buldukları beş temel ilke bulunmaktadır. Bunlar; dürüstlük, tarafsızlık, gizlilik, mesleki yeterlilik-özen ve mesleki davranıştır (IFAC, 2014).

Türkiye açısından bakıldığında, muhasebe mesleğini etik değerler olarak düzenleyen kurallar şu şekilde sıralanabilir (Yıldırım, 2016).

- 3568 sayılı Meslek Yasası
- Meslek Mensupları Disiplin Yönetmeliği
- Meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmelik
- Meslek mensuplarının etik eğitimi hakkında yönetmelik ve
- KGK tarafından yayımlanan bağımsız denetçiler için etik kurallar.

TÜRMOB, meslek mensuplarının mesleki faaliyetlerinde uyacakları etik ilkeler hakkında yönetmeliği, IFAC bünyesindeki Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları Etik Standartlar Kurulu (IESBA) tarafından yayınlanan Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları için Etik Kuralları esas olarak yayımlamıştır.

Ulusal ve uluslararası düzeyde meslek etiği ile ilgili olarak farklı ilke ve düzenlemeler getirilmiştir. Temel etik düzenlemeleri; bağımsızlık, sosyal sorumluluk, dürüstlük, güvenilirlik, tarafsızlık, sır saklama, mesleki unvan ve yeterlilik, mesleki özen ve titizlik, meslek ve meslek onuru ile bağdaşmayan işler, ticari faaliyette bulunmama, hizmet akdi ile çalışmama, şarta bağlı ücret, reklam yasağı ve asgari ücretin altında iş kabul etmeme olarak sıralanabilmektedir (Uyar, 2005).

Gerek uluslararası alanda meslek etiğine katkı sunan AICPA, IFAC gibi kuruluşların yapmış oldukları çalışmalar gerekse ulusal düzeyde TÜRMOB, SPK gibi kuruluşların yapmış oldukları çalışmalar, yine bu alanda çıkarılmış 3568 sayılı kanun gibi diğer birtakım kanunlar, meslek kararları ve etik ilkelere ilişki kurallar dikkate alındığında meslek mensuplarında bulunması gereken temel etik nitelik ve özellikler beş başlık altında incelenebilir (Karacan, 2014- Resmi Gazete, 2007).

Dürüstlük: Meslek mensubunun vermiş olduğu hizmetin kamu yararına olması nedeniyle kamuyu yanıltıcı, aldatıcı davranışlarda bulunmamak, güveni sürekli kılmak amacıyla dürüstlük mecburi bir niteliktir. Bu nitelik, meslek mensubunun kişiliğinin gelişimiyle birlikte oluşabilmelidir (Akbulut, 1998). Buna göre, meslek mensupların tüm mesleki ilişkilerinde doğru, gerçeğe uygun ve dürüst davranmalıdır.

Tarafsızlık: Meslek mensubunun tarafsızlığı; muhasebe işlerini yapmada, hesaplaşma ve sonuç çıkarmada, rapor verme, yorum yapma ve görüş bildirmede herhangi bir kişi, kurum ve kuruluşlarından taraf olmamaktır (Yazıcı, 2003). Başka bir tanımla tarafsızlık; yanlı ve önyargılı davranarak, üçüncü kişilerin haksız olarak yaptıkları baskıların meslek mensuplarının kararlarını etkilememesidir.

Meslek Yeterlilik ve Gerekli Özen: Meslek mensupları, bilgi ve yeteneklerini devamlı geliştirerek uygun mesleki yeterlilik seviyesini korumak, mesleklerini ilgili kanun ve düzenlemelere göre icra etmek ile yükümlüdürler (Saban & Atalay, 2005). Ayrıca meslek mensubu, faaliyetlerini gerçekleştirirken mesleki standartlara uygun biçimde, gerekli özen ve gayreti göstermekle yükümlüdür.

Gizlilik: Meslek mensubunun mesleki ilişkileri neticesinde sağladığı bilgileri açıklamasını gerektirecek bir hak ya da sorumluluğu olmadıkça üçüncü kişilere açıklamamasıdır. Sır Saklama ile de ifade edilebilir. Meslek mensubu müşterisinin izni olmadan edindiği bilgileri açıklama hakkına sahip değildir. Meslek mensuplarının uygulamaları sırasında topladıkları bilgi ve belgeler gizli belgeler kabul edildiğinden açıklanamazlar. Muhasebenin temel ilkelerinden biri olan tam açıklama kavramına göre yapılması gereken zorunlu açıklamalar ile kamuyu aydınlatma amacıyla yasa gereği yapılması gereken açıklamalar sır kapsamında sayılmamaktadır (Akdoğan, 2003).

Mesleki Davranış: Meslek mensubunun yasa ve düzenlemelere uymasını ve mesleğin konumuna zarar verebilecek her türlü davranıştan kaçınmasını ifade etmektedir.

3. Finansal Raporlama

Finansal raporlama; bir işletmenin muhasebe bilgi sistemi aracılığıyla üretilen, işletmenin finansal konumu/durumu ve faaliyet sonuçları ile ilgili değerlerin finansal tablolara aktarılması, bilgi kullanıcılarının kullanımına sunulmasıdır (Bushman & Smith, 2001). Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve'de finansal raporlamanın amacı; mevcut ve potansiyel yatırımcılara, kredi verenlere ve ilgili diğer taraflara, işletmeye kaynak sağlama kararlarında yararlı olacak finansal bilgiyi sağlamak olarak belirtilmektedir.

Kavramsal Çerçeve'ye göre finansal bilginin temel nitelikleri; ihtiyaca uygun ve gerçeğe uygun olarak bilgi sunmaktır. Ayrıca bu bilgilerin, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, anlaşılabilir ve zamanında sunulmuş olması önemlidir. Bilgi kullanıcıları işletmenin mevcut konumunu değerlendirebilmek ve işletme ile ilgili alacakları kararları yönlendirebilmek için işletme ile ilgili bilgiye gereksinim duymaktadır. Bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgi ise işletmenin muhasebe bilgi sistemiyle karşılanabilmektedir. İşletmeler, finansal raporlamayla birlikte bilgi kullanıcılarına tam ve şeffaf olarak açıklamada bulunmalıdır. Bu yaklaşım başta yatırımcılar olmak üzere diğer paydaşların kayıplarının en aza indirilmesini sağlamaktadır (Barton & Waymire, 2004).

Finansal raporlama, işletme ile ilgili iktisadi kararların alınmasına yönelik temel teşkil etmektedir. Finansal raporlamanın temel hedefi, raporlama yapan işletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçları/performansı ile ilgili bilgileri/verileri işletmeyle ilgilenen tarafların kullanımına sunulması/iletmesidir (Alexander & Britton, 2000).

Sunulan bilginin doğruluğu ve kalitesi işletme paydaşlarının yatırım, kaynak sağlama, kredi verme gibi çeşitli kararlarında yardımcı olmaktadır (Ogbonna & Ebimobowei, 2012). Finansal raporlama, bilgi kullanıcılarının, işletme hakkında verecekleri kararlar açısından temel oluşturduğundan, onların söz konusu bu raporları anlamalarına imkan verecek biçimde oluşturulmalı

ve yeterli bilgilendirme sağlamalıdır. Raporlar geniş bir kesime hitap ettiğinden dolayı geniş amaçlı olarak düzenlenmelidir (Tokaç, 2012).

Faydalı ve kaliteli finansal bilgide iki özellik bulunmalıdır. Bu özellikler, bilginin tutarlı olması ve güvenilir olmasıdır. Finansal bilgi, kullanıcının kararında bir değişiklik yapıyorsa, bilginin tutarlı olduğu kabul edilmektedir. Bilgi temsil etmek istediği noktayı ifade ediyor ve açıklıyorsa, bilginin güvenilir olduğu kabul edilmektedir. Bu nitelikler, muhasebenin sosyal sorumluluk amacı ile açıklanmakta ve bilgide doğruluk, adillik ve güvenilirliğin amaç olarak konulması gerektiği vurgulanmaktadır. Eğer raporlanan bilgi; doğru, adil ve gerçeğe uygunsa, bu aynı zamanda tutarlı ve güvenilir oldukları anlamına da gelmektedir. Bu bağlamda, uygunluğun ve güvenilirliğin özelliklerini benimseyen faydalı bilgi kavramı geniş ahlaki hedefleri de kapsamaktadır (Kam, 1990).

Finansal raporlama kapsamında açıklanan bilginin doğru, güvenilir, zamanlı ve ihtiyaca uygun olması bilgi kullanıcıları açısından alacakları kararların isabetli olmasını sağlamaktadır. Finansal bilginin nitelikli olması (faydalı bilgi), bilgi kullanıcıları açısından önem taşımakla birlikte, işletmeler açısından da önemlidir. Nitelikli finansal bilgi, kaliteli finansal raporlamanın da önemli bir göstergesidir.

Finansal raporlama aracılığıyla işletmeler de güçlü ve zayıf oldukları alanları daha kolay belirleyebildikleri gibi özellikle borçlanma maliyetleri açısından da karar almalarına yardımcı olmaktadır. Aynı zamanda işletme yöneticilerinin kaynakları ne kadar etkin kullandıklarını raporlar yardımıyla kontrol edebilirler (Akdoğan ve Tenker, 2007).

Weygandt vd. (1999)'e göre nitelikli finansal bilginin (faydalı bilgi) taşınması gereken özellikler ise Şekil 1'de verilmiştir.



Şekil 1. Nitelikli Finansal Bilginin Taşınması Gereken Özellikler (Weygandt, v.d., 1999)

Finansal bilginin kaliteli olabilmesi için birçok özelliği bir arada taşınması gerekmektedir. Buna göre bilginin ihtiyaca uygun olması, karşılaştırılabilir olması, gerçeğe uygun ve tarafsız olması ile zamanlı (zamanında sunum) olması gerekir. Söz konusu bu özellikler Kavramsal Çerçeve de aşağıdaki gibi tanımlanmıştır (KGK,2018).

İhtiyaca uygunluk: Finansal bilginin karar vericiler açısından etkili olabilmesi için ihtiyaca uygun olması gerekmektedir. Finansal bilgiyi ihtiyaç duyan kişi ya da kurumlar ihtiyaca uygun biçimde oluşturulmuş finansal bilgi ile tahminde bulunabilme ya da teyit etme gibi faaliyetleri gerçekleştirebilirler (Sağlam v.d., 2014).

Karşılaştırılabilirlik, bilgi kullanıcılarının hesap kalemleri arasındaki benzerlik ve farklılıkları tespit edebilmesi ve anlayabilmesini sağlayan, finansal bilgiyi destekleyici bir özelliktir. Bilgi kullanıcısının karşılaştırma yapabilmesi için en az iki kalemin olması önemlidir. Karşılaştırılabilirlik; aynı işletme için yapılabilirken, farklı işletmeler arasındaki kıyaslamalar için de kullanılabilir.

Tutarlılık ise, karşılaştırılabilirlik hedefini gerçekleştirmeye yarayan bir özelliktir. İşletmenin dönemler arasında finansal tablolarında veya aynı dönemde işletmeler arasında aynı kalemler için

aynı yöntem ve politikaların izlenmesi ve uygulanması tutarlılık olarak tanımlanmaktadır (KGK, 2018).

Doğrulanabilirlik, finansal bilginin gerçeğe uygun olarak sunulmuş olmasını gösteren bir niteliktir. Birbirinden ayrı ve bağımsız kullanıcıların bilginin gerçeğe uygun olarak sunulduğuna dair aynı fikirde olmaları doğrulanabilirlik olarak tanımlanmaktadır.

Zamanlılık; finansal tablolarda sunulan bilginin, bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileme yeteneğine sahip olduğu zamanda mevcut olmasını ifade etmektedir. Zamanlılık, bilginin ihtiyaca uygunluk özelliğini de desteklemektedir. Bilgi zamanında sunulmamış ise ihtiyacada uygun olmayacaktır (KGK, 2018).

Anlaşılabilirlik; bilgi kullanıcılarının bilgiden fayda sağlayabilmesi için bilginin anlaşılabilir nitelikte olması gerekliliğidir. Anlaşılabilirlik, finansal tablolardaki bilgilerin kullanıcılar tarafından kolaylıkla anlaşılmasını amaçlamaktadır. Bilgi kullanıcıları, raporlanan bilgilerita olarak anlamıyorlarsa, bu alandaki danışmanlardan ve uzmanlardan yardım alabilirler (KGK, 2018).

Bu bağlamda kaliteli finansal raporlama denildiğinde iki özellik ortaya çıkmaktadır. Bunlardan birincisi, raporun bilgi kullanıcıları açısından yararlı olması, diğer bir anlatımla ihtiyaçlarına uygun olmasıdır (Baxter, 2007). Kaliteli finansal raporlamada ikinci özellik ise, yatırımcıları ve hissedarları korumaya yönelik olmasıdır. Bu kapsamda da, bilgi kullanıcılarını korumaya yönelik olarak bilginin tarafsız olması ve raporda tam açıklama (tam ve şeffaf bilgi sunulması) yapılması önemlidir (Jonas & Blanchet, 2000; Baxter, 2007). Raporlama ile sunulan bilginin tam ve şeffaf (açık) olması, karar verecek kişilerin haklarının korunmasına katkıda bulunacaktır. Özetle; finansal bilgilerin faydalı olabilmesi için işletme faaliyetlerine ilişkin olayın ihtiyaca uygun olması ve sunmak istediği olayı gerçeğe uygun dürüst biçimde sunması gerekmektedir. Finansal bilginin ortaya koymak istediği ve açıklamak istediği iktisadi olayı tam, tarafsız ve güvenilir olarak açıklaması, gerçeğe uygun sunum olarak da ifade edilmektedir (KGK, 2018). Kaliteli bir finansal raporlamanın niteliksel özellikleri Şekil 2’de verilmiştir.



Şekil 2. Finansal Raporlamanın Niteliksel Özellikleri

Finansal raporlar, özellikle yatırımcıların ve diğer bilgi kullanıcılarının karar aşamalarında, mevcut durumdan geleceğe yönelik bir tahmin yapmasına veya geçmiş durum ve olaylara yönelik kararlarını teyit etmesine ya da değiştirmesine yardım ettiği sürece ihtiyaca uygun olarak kabul edilmektedir (Bushman vd., 2004). Bu bağlamda yayınlanan finansal raporlar; güvenilir, gerçeğe uygun, ihtiyaca uygun, karşılaştırılabilir ve zamanlı olmalıdır. Aynı zamanda sunulan bilgilerin tam

ve doğru olması, gelecekte karşılaşılabilecek risklerin de azaltılmasına katkıda bulunmakta ve finansal piyasaların etkinliğini sağlamaktadır (Uçar, 2007).

4. Finansal Raporlama ve Muhasebe Meslek Etiği İlişkisi

Etik kavramı muhasebe mesleği açısından ele alındığında, müşteriler ve diğer meslek mensupları ile olan ilişkilerde uyulması gereken ilke ve kuralların yerine getirilmesi olarak ifade edilmektedir.

Muhasebe meslek etiği, meslek mensubunun bağımsızlığını, tarafsızlığını, kendi kendini kontrol edebilmesini ve dürüstlüğünü ortaya koymaktadır. Muhasebe meslek etiği, müşterilere, topluma ve diğer ilgililere etik davranışlarla hizmet edilmesidir (Karacan, 2014). Bu bağlamda, muhasebe meslek mensubunun hazırlanmış olduğu finansal bilgiler toplumda pek çok tarafı ilgilendirmekte ve bu bilgiler işletme sahip ve ortakları, yatırımcılar, kredi verenler, çalışanlar, devlet gibi kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından alacakları kararlarda ya da yerine getirecekleri işlemlerde kullanılmaktadır. Meslek mensuplarının taşıdığı sorumluluk yalnızca işletmeyle sınırlı değildir. Meslek mensupları sorumluluklarının farkında ve bilincinde olarak, yapmış oldukları işlem ve çalışmalarda oldukça dikkatli, özenli davranmalı ve etik ilkeleri dikkate almalıdırlar (İşgüden & Çabuk, 2006).

İşletmelerin finansal bilgileri ve faaliyet sonuçlarını inceleyerek karar almak isteyenlere doğru, gerçeğe uygun ve güvenilir bilgileri iletmek muhasebenin en önemli fonksiyonudur. Bilginin yatırımcılara, yöneticilere, kreditorlere, devlet politikasını belirleyenlere ulaştığı dikkate alınırsa, bu süreçte olabilecek bir yanlışlığın pek çok kesime zarar vereceği göz ardı edilmemelidir. Bu kapsamda, sunulan muhasebe bilgisinin nitelikli olması önemlidir. Bilginin karar vericiler açısından yararlı olabilmesi ve değer taşıyabilmesi için güvenilirliğinin olması gerekmektedir. Güvenilir bilgi sunumunda ise elde edilen verileri bilgiye dönüştürerek hazırlayanların bu sürece yaklaşımları ile ilgilidir (Alkan, 2015).

Finansal raporlamada etik davranışın gerekliliği muhasebe mesleğinin sağlıklı bir şekilde yerine getirilmesi açısından oldukça önemlidir.

Finansal raporlamanın amacı, işletmenin sahipleri, ortakları, potansiyel yatırımcıları, kredi verenleri / alacaklıları ve işin diğer paydaşlarını işletmenin finansal durumu hakkında bilgilendirmektir. Finansal raporlama, yöneticilerin; işletme sahipleri, ortakları ve paydaşlarına karşı yerine getirmekle yükümlü oldukları sorumluluklarını açık ve net bir şekilde ifade etmelerinin bir yoludur. Adebayo'ya göre, "finansal raporlama, işletme yöneticilerinin görevlerini dikkate almalarının tek yoludur (Adebayo, 2005). Finansal raporlama; işletmenin sahip olduğu varlıkları, varlıkların elde edildiği kaynakları ve bunların nasıl kullanıldığını açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Aynı zamanda, finansal bilgilerin paylaşılması süreci (iletişim süreci) olarak da görülmektedir. Önemli kararlar alacak olan bilgi kullanıcılarının en önemli bilgi kaynağıdır. Alınan kararların isabetli olabilmesi, finansal raporların yüksek derecede doğruluk, bütünlük sağlamasına ve kapsamlı olmasına bağlıdır. Finansal tabloların doğru ve dürüst bir şekilde sunulması ise muhasebe meslek mensubunun görevidir.

Finansal raporlama, rasyonel yatırım yapma, güvenilir ve bilinçli kararlar alma ile ilgili bilgileri sağlayarak kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılamak için tasarlanmıştır. Şirketlerin raporları gerçeğe uygun olarak hazırlanmazsa, sağlayacağı faydasını yitirecek ve paydaşlar artık yöneticilere ve işletme finansal tablolarına güvenmeyeceklerdir.

Etik muhasebe mesleği için çok önemlidir, çünkü muhasebeciye görevlerini yerine getirirken ahlaki açıdan üstün olma konusunda yardımcı olmakta ve rehberlik etmektedir. Finansal tablo kullanıcıları, özellikle finansal tabloların hazırlanması ile ilgili olarak muhasebe meslek mensuplarının sorumluluklarının / görevlerinin yerine getirilmesinde oldukça güvenilir, objektif, yetkin ve etik davranmalarını beklemektedir. Meslek mensuplarından çalışmalarında kaliteli hizmetler sunmaları, süreçleri ile sözleşme düzenlemeleri yapmaları ve mesleki davranış

kuralları/ilkeleri ile tutarlı olarak her zaman yüksek düzeyde profesyonellik göstermeleri beklenmektedir (Eginiwin & Dike, 2014). Toplum ve yatırımcılar, faaliyetlerinin tüm paydaşlara etkisi nedeniyle, meslek mensuplarının işletmenin finansal durumuyla ilgili görev ve sorumluluklarını yerine getirirken, mesleki etik standartlara ve uygulama kurallarına uymalarını bekler ve ister.

Finansal raporlama sistemine olan güven ve doğruluk, bireylerin eylem ve kararlarından ya da tüm sistem için karmaşık “mekanizmalarından” çok daha fazlasına bağlıdır (Enderl, 2006). Finansal raporlama sisteminin doğruluğu ve güveni yalnızca kişisel veya kurumsal etik meselesi değildir. Muhasebe ilke ve standartları ne olursa olsun, profesyonel etik bilinci yerleştirilmez ve etik düzenlemelerle desteklenmezse, meslek mensupları yanıltıcı raporlar oluşturabilir ve yanıltıcı/yanlış yönlendirici bilgi sağlayabilir. Bu bağlamda, etik düzenlemeler olmadığı sürece, muhasebe standartları ve kurallarının mevcudiyeti sağlıklı ve güvenilir finansal raporlamayı garanti etmeyecektir.

5. Muhasebe Meslek Etiğinin Finansal Raporlamanın Kalitesine Etkisi

Finansal raporlamada, iktisadi faaliyet ve olayların doğru ve gerçeğe uygun bir şekilde değerlendirilebilmesi, olayla ilgili tutarlı tahminlerin yapılabilmesi ve belirsizliklerden uzaklaşılabilmesi, muhasebe meslek etiği açısından oldukça önem arz etmektedir.

Ahlaki olmayan, kanunlara ve düzenlemelere aykırı olan davranışlar, raporlamanın doğruluk ve dürüstlüğü zedelemektedir. Bu bağlamda meslek mensuplarından beklenen, etik bilince sahip olmalarıdır. Meslek mensupları, görev ve sorumluluklarını yerine getirirken, toplumsal faydayı gözetmeleri ve muhasebe meslek etiğine bağlı kalarak bu yönde davranışları gerekmektedir. Özellikle, son 15-20 yıldır yaşanan şirket iflasları ve skandallar, finansal krizler doğru ve güvenilir finansal bilginin önemini ortaya koymuştur. Bu kapsamda, finansal bilginin hazırlanması sürecinde, bilgileri hazırlayanların etik algıları, mesleki yeterlilikleri ve kişilikleri daha sorgulanır hale gelmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının yapmış oldukları faaliyetler, toplumun pekçok kesimini ilgilendirdiğinden, bu durum, meslek mensuplarının sorumluluklarını da artırmaktadır. Örneğin, meslek mensubunun ortaya koyduğu bilgiler ve hazırlanmış olduğu raporlara göre, vergi tahsilleri düzenlenmekte ya da yatırımcılar bu bilgilere göre yatırım yapma kararı almaktadırlar. Bu nedenle oldukça geniş bir alanda etkinlik alanına sahip olan muhasebe mesleğinde, etik boyutun önemi tartışılmazdır (Yücel & Kartal, 2014).

Muhasebe mesleğinde önemli kararların alınmasında, meslek mensubu tarafından hazırlanmış olan finansal bilgilerden yararlanılmaktadır. Bu bilgilerin, doğruluk ve güvenilirliği, alınacak kararların isabetli olmasında önem kazanmaktadır (Cristina & Florina, 2008). Finansal bilginin şeffaflığı ve güvenilirliği, etik konusundan çok da ayrı düşünülmemelidir. Meslek mensubu, etik ilke ve standartlara riayet ettiği sürece, finansal raporlamanın güvenilirliği de artacaktır. Bu bağlamda, muhasebe meslek mensupları etik kurallara uyum konusunda mümkün olduğunca yönlendirilmeli ve teşvik edilmelidir. Toplum açısından, finansal bilgiyi sağlayanlara karşı olumlu algının oluşması, muhasebe meslek mensuplarının mesleki etiğe uyması ve uygun hareket etmesi ile mümkün olacaktır. Finansal raporlama yapanların tarafsız, objektif ve dürüst biçimde hareket etmesi ile finansal raporlar daha güvenilir ve kaliteli olacaktır (Smith, 2003).

Finansal raporlamada gerçek ve doğru bilginin yansıtılmayarak, manipülasyona gidilebilmesi işletmenin durumunun olduğundan daha iyi gösterilmesi çabasıdır. Ancak bu durum, bilgi kullanıcıları açısından yanlış kararlara neden olabileceği gibi genellikle zararlarıyla sonuçlanmaktadır. Manipülasyon durumu, finansal raporlamanın kalitesini düşürmekle birlikte, toplumsal açıdan finansal raporlara karşı ve genel olarak finansal piyasalara karşı güven zayıflaması oluşturmaktadır (Bilen & Yılmaz, 2014). Durumlarını olduğundan iyi göstermek isteyen şirketlerin başvurduğu kar rakamlarını şişirme, zararları daha az gösterme, borçları gizleme gibi yöntemlerde, hazırlanan finansal raporun kalitesinden ve güvenilirliğinden bahsedilemez. Ahlaki olmayan davranışlarından kaynaklanacak durumlar, mesleğin toplumsal anlamdaki saygınlığını ve itibarını

zedeleyecek, mesleğin sosyal sorumluluk boyutunu ortaya koymaktan uzaklaşacaktır. Bu bağlamda, meslek mensuplarının etik ilke ve davranış kurallarına bağlılıklarının önemi açıktır.

6. SONUÇ

Finansal raporlar; yatırımcılara, kredi verenlere kredi ve benzeri kararları almalarında kullanılması için bilgi sağlamaktadır. Finansal raporlamanın amacına ulaşması için yatırımcılar, kreditorler, ortaklar, devlet gibi finansal bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgileri karşılaması gerekmektedir. İşletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçları ile ilgili bilgi sahibi olmak isteyen taraflara; doğru, güvenilir ve şeffaf bilginin sunulması önem arz etmektedir. Bu kapsamda muhasebe meslek mensupları tarafından yürütülen çalışmaların niteliği yüksek düzeyde etik tutum ve bilinç gerektirmektedir.

Muhasebe meslek mensubu, ahlaki seçimlerinin sadece kendi yaşamı için değil, diğer insanların yaşamlarındaki sonuçlarından da sorumludur. Son zamanlarda ortaya çıkan şirket skandalları ve hileli finansal raporlamalar, muhasebe uygulamalarında etik sorunun boyutunu daha çok vurgulamıştır. Yaşanan gelişmeler, finansal raporlamanın uygunluğu ve kalitesi konusundaki endişeleri de artırmıştır. Şirket skandalları, finansal raporlama sürecinde eksikliklerin incelenmesini ve özellikle şeffaflık ve kamuya açıklama gerekliliğinin altını çizmiştir (IFAC, 2003). Bu kapsamda, mesleğe olan saygınlığın ve toplumsal güvenin güçlendirilmesi gerekmektedir. Muhasebe mesleğinde toplumsal fayda gözetilerek hizmet edilmekte ve kamu çıkarı öne çıkmaktadır. Toplumsal faydanın gözetilmesi, yüksek düzeyde meslek etiğini gerektirmektedir.

Muhasebe meslek etiği, müşterilere, kamuya ve diğer uygulamacılara yüksek standartlara dayandırılmış etik davranışlarla hizmet edilmesi demektir (Poon & Fatt, 1995). İşletmelerde ortaya çıkan ekonomik faaliyetlerin sistemli biçimde kayıtlara alınmaması, finansal raporların gerçeği yansıtmaması, toplumda ekonomik yaşama olan güveni zedeleyecektir. Bu nedenle işletmelerde bilgi sistemini oluşturan muhasebe ve denetim mesleğinin fonksiyonunun ve etkinliğinin topluma açık biçimde anlatılması ve etik kurallar ışığında mesleğin etkin ve etkili biçimde yürütülmesi gerekmektedir (Mugan, 1999).

Açık biçimde toplum (kamuoyu), meslek mensuplarından daha güvenilir ve daha doğru bilgiler ortaya koymalarını istemektedir. Bu nedenle, meslek mensubu toplumsal sorumluluk noktasında daha bilinçli olmalıdır. Bu bilinç, doğru ve güvenilir finansal bilginin hiçbir etki ve tesir altında kalmadan, vicdani olarak kamuya sunulmasını gerektirmektedir. Bu çerçevede meslek mensubunun kamu hizmetini icra edebilmesi için bazı nitelik ve özellikleri taşıması ve etik boyutun da ilke ve standartlarla vurgulanması önemli olmaktadır.

KAYNAKÇA

- Adebayo, A. (2005). Financial Reporting: An Aid to Efficient Economic Management in the Public Sector: The Nigerian Accountant. 38(1), 33-38.
- Akbulut, Y. (1999). Meslek Ahlakı Kriterleri ve Muhasebe Mesleği Üzerine Bir Araştırma . Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 1(1).
- Akdoğan, H. (2003). Muhasebe Meslek Etiğinin Kamunun Aydınlatılmasındaki Önemine Meslek Mensuplarının Yaklaşımları, Anadolu Üniversitesi Basımevi.
- Akdoğan, N.; Tenker, N. (2007). Finansal Tablolar ve Mali Analiz Teknikleri, Ggazi Kkıtavevi. 12. Ankara.
- Alexander, D. and Britton, A (2000). Financial Reporting. 5th Edn., London:Thomson Learning,
- Alkan, G.İ (2015). Muhasebe Eğitiminde Etik: Ön Lisans Öğrencilerinin Etik Algılarına Yönelik Bir Araştırma. Business and Economics Research Journal, 6(2), 113-125.

- Barton, J., Waymire, G. (2004). Inventor Protection Under Unregulated Financial Reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 38, 65-116.
- Baxter P. J. (2007). *Audit Committees and Financial Reporting Quality*. Doctor of Philosophy, University of Southern Queensland.
- Bilen, A., Yılmaz, Y. (2014). Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etiklerle İlgili Çalışmalar. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6).
- Bushman, R. M.; Smith, A.J. (2001). Financial Accounting Information and Corporate Governance. *Journal of Accounting and Economics*. 32(1).
- Bushman, R., Piotroski, J. ve Smith, A. (2004). What Determines Corporate Transparency? *Journal of Accounting Research*, 42: 207-252.
- Carroll, R.A. (2005). Model for Ethical Education in Accounting, In Gowthorpe, C. and Blake J. (Eds.) "Ethical Issues in Accounting" (2nd ed) .149-164.
- Catacutan, R., 2006. A Humanistic Perspective in Teaching Business Ethics in Accountancy, 6th Annual Ben-Africa Conference University of Stellenbosch, Capetown, South Africa.
- Cole G. (2002). *Management Theory and Practice*, Harper and Printers Limited, London.
- Cristina, N.; Florina, P. M. Ethics in Accounting. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, v. 17, n. 3, p. 1352, 2008.
- Eginiwin, J. E., & Dike, J. W. (2014). Accounting Ethics and the Quality of Financial Reporting: A Survey of Some Selected Oil Exploration and Producing Companies in Nigeria. *IOSR Journal of Business and Management*, 16(7), 26-36.
- Enderl, G. (2006). *Developing Business Ethics in China*. New York: Palgrave Macmillan.
- Fisher, J. (2004). Social Responsibility and Ethics: Clarifying The Concepts. *Journal of Business Ethics* 52(4), 391-400
- <http://www.muhasetr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/> 25.11.2017.,
- Hanekom, S.X. (1984). Ethics in the South African Public Sector. *Politeia*, 3(2).
- IFAC. Code of Ethics for Professional Accountants. 2005. Available at: www.ifac.org.
- İşgüden, B.; Çabuk, A (2006). Meslek Etiği Ve Meslek Etiğinin Meslek Yaşamı Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(16), 59-86.
- Jonas, G. J. ve Blanchet, J. (2000). Assessing financial reporting quality. *American Accounting Association*, Sayı 14, No 3.
- Kam, Vernon (1990). *Accounting Theory*. Second Ed. Wiley.
- KGK- Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (2018). *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*
- Karacan, S. (2014). *Etik Kavramı ve Muhasebe Meslek Etiği*. Umuttepe Yayınları. Kocaeli.
- Mahdavihou, M., Khotanlou, M. (2011). The Impact of Professional Ethics on Financial Reporting Quality. *Australian Journal of Basic and Applied Research*, 5(11), 2092-2096.
- Miner, K. (2002). Business ethics: A Sustainable Approach. *Business Ethics: A European Review*, 11: 137-139.
- Mintz, M.S. (1997). *Cases in Accounting Ethics and Professionalism*. Third Edition. Irwin McGraw-Hill, Boston.

- Mintz, S. M. and Morris, R. E. (2007): Ethical Obligations and Decision Making in Accounting: Text and Cases. NY: McGraw-Hill Irwin.
- Mocan, M.R. (2002). Etik ve Meslek Etikleri. YDK Yüksek Denetim Dergisi, S:1
- Mugan, C. Ş. (1999). Ahlak, Toplumsal ve Kişisel Değerler: Muhasebe Mesleği ve Eğitimi Üzerine Etkileri. Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi. 1(2), Mayıs.
- Ogbonna, G. N., Ebimobowei, A. (2012). Effect of Ethical Accounting Standards on the Quality of Financial Reports of Banks in Nigeria. Current Research Journal of Social Sciences, 4(1), 69-78.
- Özkaya, İ.N. (2008). Muhasebe Etiği ve Bir Uygulama, Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli, Mayıs.
- Öztürk, N.B.&Çakıroğlu, D. (2012). Meslek Etiği. Nobel Yayıncılık.
- Poon, J., Fatt, T. (1995). Ethics and the Accountant. Journal of Business Ethics. C.14.
- Resmi Gazete (2007). SMMM ve YMM'lerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik.
- Saban, M. ve Atalay Banu, (2005). Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi, Muhasebe ve Denetime Bakış.
- Sağlam, N., Yolcu, M., Eflatun, A. (2014). Örneklerle UFRS Kayıtları. Yaklaşım yayıncılık. Ankara.
- Selimoğlu, S., K., 1997. Muhasebe Meslek Ahlakı (Etik) Yaklaşımı. III.Türkiye Muhasebe Denetim Sempozyumu,Alanya: İSMMMO, ss. 146-159.
- Smith, L. M (2003). A fresh look at accounting ethics. Accounting Horizons, 17(1), 48.
- Tokaç, A. (2012). Finansal Raporları Okuma Metodları. İstanbul: Derin Yayınları.
- Uçar, M. (2007). Muhasebede Raporlamaya Farklı Bir Bakış: Karar Vermeye Yönelik Raporlama. Vergi Raporu.
- Uyar, S. (2005), Muhasebe Mesleğinde Etikle İlgili Düzenlemeler,
<http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/suleyman/001/> 25.11.2017
- Ünsal, A. (2009). Muhasebe Etik Eğitim Sistem Bileşenlerinde Sürekli Etkin Eğitim. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (22), 409-442.
- Weygandt, J.J., Donald, E., Kiseo, P.D. (1999). Financial Accounting, NY.
- Yazıcı, M.(2003). Kurumsal Muhasebe Denetimi, İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Yıldırım, A. (2016) Muhasebe Meslek Mevzuatı ve Etiği 2.Baskı Dora Yayınları
- Yücel, R. ve Kartal, C (2014). Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki EtikAlgılarına İlişkin Bir Araştırma. *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal BilimlerDergisi*, 4(2), 123-148.