

## Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Meslek Etiği Algısı: Mersin İli Örneği

Murat KURLAR<sup>1</sup>

**ÖZ:** Muhasebe mesleği toplumda önemli bir rol oynamaktadır. Yatırımcılar, alacaklılar ve işverenler finansal raporlama, mali kaynakların etkin yönetimi ve danışmanlık hizmetleri için büyük ölçüde muhasebe mesleğine güvenmektedir. Muhasebenin ürettiği finansal verilerin gerçeğe uygun ve güvenilir olması son derece önemlidir. Çünkü piyasaların etkin ve verimli bir şekilde çalışabilmesi gerçeğe uygun ve güvenilir bilgiye bağlıdır. Finansal raporlarda yer alan bilgilerin gerçeğe uygun ve güvenilir olması da muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği kurallarına uymasına bağlıdır. Bu nedenle muhasebe mesleğine yönelik faaliyetlerin yerine getirilmesinde meslek mensuplarının meslek etiği kurallarına göre hareket etmeleri ve bu kuralları özümsemesi gerekmektedir. Enron, Worldcom gibi muhasebe alanında ortaya çıkan skandallar hem şirketlere hem de muhasebe mesleğine olan güvenin kaybedilmesine yol açmıştır. Bu durum da meslek etiği ve ahlaki tartışmalarını gündeme getirmiştir. Bu araştırmada amaç, Mersin ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği algısını ve bu algıda eğitim düzeyi, iş tecrübesi, mükellef sayısı, çalışma şekli ve aylık ortalama gelir düzeyi bakımından farklılık olup olmadığını ortaya koymaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Etik, Meslek Etiği, Muhasebe Meslek Etiği

**JEL Kodu:** M40, M49

---

### Perception of Professional Ethics of Certified Public Accountants: The Case of Mersin Province

**ABSTRACT:** The accounting profession plays an important role in society. Investors, creditors and employers rely largely on the accounting profession for financial reporting, effective management of financial resources and consultancy services. It is extremely important that the financial data produced by accounting is truthful and reliable. Because the effective and efficient functioning of the markets depends on truthful and reliable information. The fact that the information contained in the financial reports is truthful and reliable also depends on the professional ethical rules of the accounting professionals. For this reason, it is necessary for the members of the profession to act according to the professional ethical rules and to internalize the professional ethical rules in the performance of the activities for the accounting profession. Scandals in the accounting field such as Enron and Worldcom have led to the loss of trust in both companies and the accounting profession. This situation has brought up the debates on professional ethics and morality. The purpose of this research is to reveal the professional ethics perception of accounting professionals operating in Mersin and whether this perception differs in terms of education level, work experience, number of taxpayers, working style and monthly average income.

**Keywords:** Ethics, Professional Ethics, Accounting Professional Ethics

**JEL Code:** M40, M49

---

<sup>1</sup> Yönetim Bilişim Sistemleri, Erdemli Uygulamalı Teknoloji ve İşletmecilik Yüksekokulu, Mersin Üniversitesi, Mersin.

E-mail: [muratkurlar@mersin.edu.tr](mailto:muratkurlar@mersin.edu.tr)

ORCID: 0000-0002-3266-275X

## 1. Giriş

21.yüzyılda, Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (IMA- Institute of Management Accountants) tarafından geliştirilen “Yönetim Muhasebesi ve Finansal Yönetim Uygulayıcıları İçin Etik Davranış Standartları’na rağmen raporlama sürecinin başarısızlıkla sonuçlandığı muhasebe skandallarına tanık olunmuştur. Bilançoların makyajlanması, gelirlerin abartılması, şirket fonlarının kötü kullanılması, rüşvet ve ikramiyeler dağıtılarak gizli anlaşmalar yapılması gibi etik dışı davranışların yapıldığı Enron ve Worldcom gibi şirketlerde muhasebe skandalları ortaya çıkmıştır. Bu skandallar, şirketler için muhasebenin rolü ile muhasebe meslek mensubu arasındaki ilişkinin eleştirel olarak incelenmesinin gerekliliğini ve muhasebe mesleğinin etik boyutunun önemini ortaya çıkarmıştır.

Muhasebeciler tarafından yürütülen iş, doğası gereği yüksek düzeyde etik davranılmasını gerektirir. Tüm paydaşlar tarafından savunulan etik standartların finansal tabloların hazırlanmasında muhasebeciler tarafından dikkate alınması beklenilmektedir. Mevcut hissedarlar, potansiyel hissedarlar, alacaklılar ve finansal kuruluşlar bir şirketin finansal tablolarının bütünlüğüne büyük ölçüde güvenirlir. Dolayısıyla tüm paydaşlar yatırımları ile ilgili doğru karar vermek için finansal tabloları kullandıklarından muhasebecilerin finansal tabloları etik olarak hazırlamaları gerekmektedir. Bu nedenle muhasebecinin ve bunu doğrulayan denetçinin etik algısı son derece önemlidir. Etik bilgisi ve algısı muhasebecilerin etik konusundaki ikilemlerin üstesinden gelmelerine yardımcı olabilir.

Ekonomik ve teknolojik gelişmelerin etkisiyle muhasebe mesleğinin ürettiği finansal ve finansal olmayan bilgilerin kapsamı ve niteliği artmaktadır. Dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarının da taşınması gereken nitelikler ve sorumluluklar artmaktadır. Mesleki yeterlilik ve becerinin yanı sıra meslek mensupları meslek etiği ilkelerini ve kurallarını benimsemeli, tutum ve davranışlarına yansıtmalıdır. Çünkü toplum nezdinde muhasebe mesleğine güvenin sağlanmasında önemli paya sahiptirler (Bilen □ Yılmaz, 2014:158). Bazı meslekler oto kontrol sürecinin bir parçası olarak üyelerinin mesleki davranışlarını düzenlemek için etik kodlar oluşturmaktadır. Etik kodların uygulanmaması durumunda disiplin cezaları söz konusudur. Bir meslek özellikle de muhasebe mesleği, toplum tarafından kabul edilmek için etik kodlar oluşturmalı ve bunları uygulayan muhasebe meslek mensuplarının titiz, hesap verebilir ve şeffaf davranmasını sağlamalıdır (Canning ve O'Dwyer, 2003:161).

Bu çalışmada amaç, Mersin ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği algılarını anket aracılığıyla tespit etmektir. Bunun yanı sıra çalışmada muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerinin mesleki unvan, yaş, cinsiyet, eğitim düzeyi, gelir düzeyi, iş tecrübesi, personel sayısı, mükellef sayısı açısından tespit edilmesi ve muhasebe meslek etiği algılarının eğitim düzeyine, iş tecrübesine, mükellef sayısına, çalışma şekline ve aylık ortalama gelir düzeyine göre değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

Muhasebe fonksiyonları (kaydetme, sınıflandırma, raporlama, analiz ve yorum) çoğunlukla Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler (SMMM) tarafından gerçekleştirilmektedir. Yeminli Mali Müşavirler (YMM) ise genellikle finansal planlama, finansal yönetim, vergi gibi konularda danışmanlık hizmeti sunmaktadırlar. Dolayısıyla çalışmaya katılanların tamamının bağımlı ve bağımsız olarak çalışan SMMM olmasından dolayı muhasebe meslek mensubu olarak SMMM kastedilmektedir.

## 2. Kavramsal Çerçeve

### 2.1. Literatür İncelemesi

Ülkemizde muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği algısını belirlemeye yönelik birçok çalışma bulunmaktadır. Bunlardan bazıları aşağıdaki gibidir:

Gül ve Ergün (2004), Balıkesir ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili tutumlarını ve meslek etiği ilkelerinin ihmal edilip edilmediğini belirlemek amacıyla alan araştırması yapmışlardır. Çalışma sonucunda muhasebe meslek mensuplarının etik ilkelere önem verdiklerini ancak meslek etiği ile ilgili kurumsal bilgilerinin yetersiz olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca çalışmada muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ilkelerinin ihmal edilmesinin en önemli nedenlerinin mükellef baskısından, yasal ve kamusal kaynaklı sorunlardan kaynaklandığı görüşünde oldukları ifade edilmiştir.

Kısakürek ve Alpan (2010), Sivas ilindeki meslek mensuplarının meslek etiğine ilişkin yargılarını ve yargılarda farklılıklar varsa bunlara sebep olan faktörleri belirlemeye çalışmışlardır. Çalışmada meslek mensuplarının, meslek etiği ilkelerine uygun hareket etmesinde cezai ve vicdani yaptırımların, etik dışı

davranışlarda bulunmalarında ise ahlaki zayıflığın etkili olduğunu ifade ettiklerini açıklamışlardır. Ayrıca çalışmada meslek mensuplarının Avrupa Birliği (AB) uyum sürecinin meslek etiğinin gelişmesine katkı sunacağını öne sürdüklerini ifade etmişlerdir.

Çetin ve Dağlı (2014), Isparta SMMMO'ya kayıtlı meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği ile ilgili görüşlerini tespit etmiştir. Çalışmada muhasebe meslek mensuplarının doğru, güvenilir bilgiye ve meslek etiğine önem verdikleri tespit edilmiş olup meslek mensuplarının uyulması gereken etik ilkeler (dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, mesleki davranış, gizlilik, bağımsızlık) konusunda bilinçli oldukları belirlenmiştir. Ancak alan çalışmasına katılan muhasebe meslek mensupları bazen etik dışı davranışlarda bulduklarını ve bu durumun en önemli sebepleri arasında eğitim yetersizliği ve denetimdeki eksiklik olduğunu ifade etmişlerdir.

Özçelik ve Keskin (2017), Batı Akdeniz Bölgesi'nde faaliyet gösteren meslek mensuplarının muhasebe meslek etiğine bakış açılarını tespit etmeye yönelik çalışmasında, alan araştırmasına katılan meslek mensuplarının en çok katılım gösterdikleri yargının "Meslek hayatım boyunca meslek etiği kurallarına uygun hareket ettim" olduğunu tespit etmişlerdir. Ayrıca çalışmada meslek mensuplarının meslek etiğine yönelik yasal düzenlemelerin yeterli olmadığı ve merkezi etik kurumunun olması gerektiği yargılarına katılımlarının yüksek olduğu ifade edilmiştir.

Gür (2018), meslek etiği ile ilgili düzenlemelere ve uygulamalara katkıda bulunmak amacıyla yaptığı çalışma sonucunda elde edilen verilere göre muhasebe meslek mensuplarının mükellef baskısı altında olduklarını ve mevzuat hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıklarını tespit etmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili eğitim sayısının artırılması ve denetimlerin yapılması, yasa ve ahlaka uygun davranışların arttırılabilmesi için çalışmalar yapılması gerektiği görüşünde oldukları ifade edilmiştir.

Yel (2018) çalışmasında, Bolu ilindeki muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine uygun ve uygun olmayan davranışlar sergilemesine yol açan etkenlerin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Çalışma sonucunda, meslek mensuplarının etik dışı davranış sergilemelerinde mükelleflerini kaybetme korkusu ile mükelleflerinin vergiden kaçınma isteklerini kabul etmelerinin etkili olduğu tespit edilmiştir. Aynı zamanda meslek etiğine uygun davranışlarında ise meslek örgütü tarafından yapılan denetimlerin ve cezai yaptırımların, dini ve kültürel inançların etkili olduğu belirlenmiştir.

Sarı Özgün ve Sarıtaş (2019) çalışmasında, Denizli ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının etik algısını etkileyen ve etkilemeyen değişkenlerin belirlenmesi amaçlanmaktadır. Çalışmanın sonucunda, etik algısını etkileyen değişkenlerin mesleki unvan, eğitim düzeyi, yaş, defter sayısı ve cinsiyet; etik algısını etkilemeyen değişkenin ise aylık ortalama gelir düzeyinin olduğu tespit edilmiştir.

Baran ve Baskan (2021), muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışta bulunmalarının sebeplerini ulusal ve uluslararası alanda yapılan çalışmaların sonuçlarını değerlendirerek ortaya koymaya çalışmaktadır. Bu amaçla 2005 - 2020 yıllarını kapsayan dönemde etik dışı davranışların sebeplerine yer veren 26 ulusal makale, 24 uluslararası makale ve 9 ulusal lisansüstü tez analiz edilmiştir. Çalışmanın sonucunda muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışta bulunmasına sebep olan faktörün müşteri ve yönetim baskısı olduğu tespit edilmiştir.

## **2.2. Muhasebe Skandalları**

Muhasebe mesleği dürüstlüğü tüm üyelere bulunması gereken bir erdem olarak görmektedir. Toplum güveninin koruyucusu olarak kabul edilen muhasebe mesleği, meslek üyelerinin her birinin ahlaki değerlere sahip olması gerektiğini vurgulamaktadır. Bu sorumluluğun yerine getirilmesinin zor olduğu da kabul edilmektedir. Muhasebe skandallarının ortaya çıkması mesleğin zarar görmesine neden olmaktadır (Shawver & Miller, 2017:587).

Muhasebeciler toplum çıkarlarını göz önünde bulundurmak ve herhangi bir sorunla karşılaştıklarında muhasebe standartlarını uygulamak zorundadırlar. Meslekteki çeşitli muhasebe skandalları muhasebecilerin eleştirilmesine ve muhasebecilere duyulan güvenin sarsılmasına yol açmıştır. Mesleğin çıkar çatışması ile ilgili sorunları etiğin daha fazla vurgulanmasına ve çeşitli yeterlilik standartlarının artmasına yol açmıştır. Muhasebecilerin rolü toplum için çok önemli olup birincil sorumlulukları toplum yararına hareket etmeleridir. Sağladıkları bilgiler yöneticilerin ve yatırımcıların ekonomik kararlar vermesinde son derece önemlidir. Dolayısıyla finansal ve finansal olmayan bilgilerin çarpıtılması, kamuoyunda güvensizliğe ve piyasa işlemlerinin aksamasına neden olabilmektedir.

Muhasebenin temel kavramları arasında yer alan sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavramı meslek etiği ile ilgilidir. Sosyal sorumluluk kavramı, muhasebe meslek mensubunun mesleğini gerçekleştirirken tarafsız olmasını ve toplumun çıkarını gözetmesini ifade etmektedir. Dolayısıyla bu

kavram, kamuya yapılacak açıklamalarda sosyal sorumluluk bilinci ile hareket edilmesini gerekli kılmaktadır. İşletmenin sürekliliği kavramı ise işletmelerin faaliyetlerini belirli bir süreye bağlı kalmaksızın sonsuz ve sınırsız bir şekilde sürdüreceğini öngörmektedir. Etik dışı davranışlar sonucunda işletmelerin faaliyetleri olumsuz yönde etkilenmekte ve hatta iflase varan sonuçlarla karşı karşıya kalınmaktadır. 2000'li yılların başında yaşanan muhasebe skandalları önemli örneklerdendir. Dolayısıyla muhasebe meslek etiği ile ilgili olarak etik ilkelerine uygun davranışların geliştirilmesinde sosyal sorumluluk ve işletmenin sürekliliği kavramları son derece önemlidir.

2000'li yılların başında yanıltıcı finansal analizler ve yolsuzluklar gibi etik dışı muhasebe uygulamalarının etkisiyle birçok muhasebe skandalı ortaya çıkmıştır. Muhasebe skandallarına örnek olarak, muhasebe etiğinin ihlal edildiği ve finansal tabloları gerçeğe uygun düzenlenmeyen çok uluslu bir şirket olan Enron verilebilir. Bu skandalın ortaya çıkması hem Enron şirketinin dağılmasına hem de denetim şirketi olan Arthur Andersen'in iflas etmesine yol açmıştır. Enron şirketinin hissedarları şirketin iflasi sonucunda 25 milyar dolar kaybetmiştir. Arthur Andersen'in çalışanlarının sadece bir kısmı skandala karışmış olsa da şirketin kapatılması 85.000 kişinin iş kaybıyla sonuçlanmıştır. Bu ve benzeri skandalların ardından 2002 yılında ABD'de Sarbanes-Oxley yasası yayımlanmıştır. Bu yasa, Enron, Tyco International, Adelphia, Peregrine Systems ve WorldCom gibi büyük şirketlerde meydana gelen muhasebe skandallarına tepki olarak oluşturulmuştur. Bu yasada, üst yönetimin finansal bilgilerin doğruluğunu ayrı ayrı onaylaması, hileli finansal eylemlere yönelik cezaların çok daha ağırlaştırılması, finansal tabloların geçerliliğini gözden geçiren dış denetçilerin bağımsızlığının artırılması gibi kararlar yer almaktadır (Sepasi, 2019:2-3).

Muhasebe skandallarının yaşandığı bazı şirketler ve bu şirketlerde skandalların ortaya çıkmasına neden olan etik dışı davranışlar aşağıdaki gibidir (Low vd., 2008:226):

- Tyco: Vergi kaçakçılığı yapılması, yönetim kurulu başkanının şirket varlıklarının israfı ile suçlanması ve CIT grubunun elden çıkarılması sonucunda durdurulan faaliyetler kalemine 6 milyar dolar zarar kaydedilmesi.

Tyco, satın alacağı CIT şirketini önceden bilgilendirerek muhasebe politikalarında bazı değişiklikler yapmasını bazı giderlerinin birleşmeden önce kayıtlara alınmasını istemiştir. Böylece CIT, birleşme tarihinden önce varlıkları ile ilgili olarak 221,6 milyon dolar tutarında değer düşüklüğü zararı raporlamış, şüpheli alacak karşılıklarını artırmış ve satın alma işlemleri için 54 milyon dolar tutarında gider yazmıştır. Bunun sonucunda CIT şirketinin gelirleri birleşme öncesinde oldukça düşük, birleşme sonrasında oldukça yüksek raporlanmıştır (Türel, 2011:20).

- WorldCom: Mali durumun gerçeğe aykırı biçimde gösterilmesi ile 3,8 milyar dolarlık muhasebe usulsüzlüğünün yapılması.

Finansal analistlerin olumlu tahminlerini yerine getirebilmek ve hisse senedi değerindeki düşüşü durdurmak amacıyla üst düzey yöneticiler en büyük gider kalemi olan hat giderlerini olduğundan düşük, gelirleri ise olduğundan yüksek raporlamışlardır. 1999 ile 2002 yılları arasında vergi öncesi kar olması gerekenden 7 milyar dolar fazla raporlanmıştır. Üst düzey yöneticiler tarafından tasarlanan bu hileli raporlama o ana kadar tarihteki en yüksek tutarı temsil etmektedir (Türel, 2011:11).

- Adelphia Communications: Şirket yöneticilerine bilanço dışı krediler sağlanması.

Şirket 2002 yılı mayıs ayında bir açıklama yaparak 2000 ve 2001 yıllarında raporladığı kar tutarları için bilanço dışı yükümlülüklerle ilgili olarak milyarlarca dolar tutarında düzeltme yaptığını açıklamıştır. Ayrıca bu dönemde nakit akış ve gelir tutarlarını 500 milyon dolar yüksek raporlamıştır (Markham, 2015:326).

- Xerox: Mali kayıtlarda büyük tutarlarda usulsüzlük ve manipülasyon yapılması, muhasebe karının 1,4 milyar dolar daha fazla gösterilmesi.

Xerox, 2002 yılı temmuz ayında 1997-2000 yıllarını kapsayan dönemde gelirlerinde 3,8 milyar dolar, vergi öncesi karında ise 1,2 milyar dolar tutarlarında azaltan bir düzeltme yaptığını açıklamıştır. Bu düzeltmeler 6 Xerox yöneticisine, Xerox'un bağımsız denetçisine ve denetim firmasının 5 ortağına yaklaşık 800 milyon \$'a mali yük getirmiştir (Seipp vd., 2011:219).

- Health South: 1,4 milyar dolarlık dolandırıcılık; gelir tablolarına ve bilançolara yapılan yanlış girişler.

Şirketin varlıkları ve karı uygun olmayan şekilde muhasebeleştirilmiştir. Denetçiler işletmenin varlıklarla ilgili alt hesaplarına 5 bin dolardan düşük tutarda yapılan eklemeleri incelememişlerdir. Ancak hileli finansal kayıtlar bu hesaplarda yapılmıştır. Bu büyük ölçekli muhasebe skandalı ile ilgili olarak 18 şirket yöneticisi suçlamaları kabul etmiştir (Grant vd., 2006:370).

- Bristol-Myers: Şirket, 1999 ile 2001 yılları arasındaki satış tutarlarının 2,75 milyar dolar ve kazançlarının da 900 milyon dolar yüksek gösterildiğini açıklamıştır. Kazançlarını, yeniden yapılandırma ücretleri şeklindeki örtülü sermaye de dâhil olmak üzere çeşitli yollarla arttırmıştır. Şirket, analistlerin tahminlerini karşılayabilmek için distribütörlere gereksiz ilaçları yüklemeleri için teşvikler vererek dağıtım kanallarını doldurmuş ve toptancılara şirketten ihtiyaç duyduklarından daha fazla ilaç almaları için teşvikler vermiştir (Markham, 2015:219).

Muhasebe alanında yaşanan skandallar etik, meslek etiği, muhasebe meslek etiği gibi kavramların hem toplum hem de şirketler açısından büyük bir öneminin olduğunu ortaya koymaktadır.

### **2.3. Etik, Meslek Etiği, Muhasebe Meslek Etiği Kavramları**

Etik, doğru ve yanlışla ilgili ilkelerden kaynaklanan ahlaki görev ve erdemlere, belirli değerlere bağlı olarak nasıl davranılması gerektiğini gösteren davranış standartlarını ifade eder (Mintz, 1995:3). Etik, doğru ve yanlış, iyi ve kötü, erdem ve ahlaksızlık konularının tartışıldığı bir çalışma alanına atıfta bulunurken; ahlak kavramı ise çoğunlukla bir disipline değil günlük yaşamda fiilen gerçekleştirilen eylem ve düşüncelere atıfta bulunur. Bu bağlamda ahlak, etik disiplininin neyle ilgili olduğudur (Brinkmann, 2002:159). Dolayısıyla etik kavramı, bireye genel olarak neyi yapmasını ya da neyi yapmamasını öneren yazılı olmayan ya da değişik ve değişken norm sistemleridir (Kuçuradi, 2003:2). Türk Dil Kurumu (TDK), etik kavramını “Çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü” olarak tanımlamıştır. Etik kavramı ile ilgili tanımlarda doğru, iyi, ahlak ve erdem sözcüklerine vurgu yapılmıştır.

Meslek etiği, bir grup insanın bir görevi yerine getirme veya kaynakları kullanma şeklini kontrol etmek için kullandığı ahlaki değerlerdir (Koumbiadis ve Okpara, 2008:150)

Muhasebe, objektif belgelere dayanan ve gerçeğe uygun bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması, raporlanması, analize tabi tutularak yorumlanması ve şirket ile ilişkili taraflara sunulması işlevlerini yerine getirir. Sunulan bilgilerin yetersiz olması alınacak kararları olumsuz etkileyecek ve muhasebeden beklenen fayda elde edilemeyecektir. Bu yüzden finansal bilgilerin güvenilirliği daha da önem kazanmaktadır. Dolayısıyla muhasebe meslek etiği, muhasebenin sunduğu finansal bilgileri kullanan iç ve dış kullanıcılara faydası göz önüne alınarak tanımlanmalıdır. Muhasebe standartlarında etik faaliyetlere önem verilmesi gerekmektedir.

Muhasebe, tam anlamıyla yüksek bir hesap verebilirlik ve yönetim duygusu sergileme ihtiyacına dayanan bir meslektir. Bu nedenle her meslek mensubunun mükelleflerine, diğer meslek mensuplarına ve topluma karşı sorumluluklarına uygun bir şekilde davranması gerekmektedir. Muhasebecinin sorumluluklarını yerine getirirken davranışlarına yön veren ahlaki kurallara muhasebe meslek etiği denir. (Akenbor ve Tennyson, 2014:1375). Muhasebe meslek etiği, muhasebe meslek mensuplarının hem mesleki faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde hem de herhangi bir nedenle mesleki faaliyetin gerçekleştirilmediği durumlarda kanunlara ve toplumun değer yargılarına uygun hareket edilerek ihtiyaca ve gerçeğe uygun bilgilerin sunulmasında uyulması gereken kurallardır. Bu kurallara mükelleflerle, meslektaşlarla, toplumla ve ilişkili olunan meslek kuruluşlarıyla olan ilişkilerde de uyulması gerekmektedir (Daştan, 2009: 285). Muhasebe mesleğinin muhasebe ilkeleri tarafından düzenlenmesine rağmen etik standartlar da büyük önem taşımaktadır. Çünkü muhasebe ilkeleri ve standartları muhasebe uygulamalarında ortaya çıkabilecek çatışmaların çözümünde yol göstericidir.

Muhasebedeki etik çatışma, muhasebe meslek mensuplarının bir gruba yönelik görevlerinin başka bir gruba veya kendi çıkarlarına karşı görevleri ve sorumluluklarıyla tutarsız olduklarını algıladıklarında ortaya çıkar. Örneğin, müşteri ile bir muhasebe ilkesinin doğru bir şekilde uygulanması üzerindeki görüş farkı, müşteri veya muhasebe firması tarafından meslek mensubunun kamu güvenine olan bağlılığını test eden baskıya yol açabilir. Muhasebe meslek mensubunun müşteri ve rekabetçi baskılara yenik düşmesine nedene olabilir (Mintz, 1995:3). Muhasebede etik esas olarak insan ve meslek etiğini, yargıları, ahlaki değerleri ve

bunların muhasebedeki uygulamalarını vurgulamaktadır. Muhasebede etik, finansal karar verme süreçlerini kolaylaştırmak için finansal tabloların son kullanıcılar için faydalı olmasını gerektirir. İş toplumu, muhasebe meslek mensuplarından etik standartlara bağlı kalmalarını ve tüm son kullanıcılara zamanında, doğru ve şeffaf bilgilerin sunulmasını bekler. Kasıtlı olarak yanlış finansal tablolar oluşturmaya yönelik her türlü girişim, bir şirketin itibarına ciddi şekilde zarar verebilir ve aşağıdakilere yol açabilir (Jaijairam, 2017:6-7).

- **Artan suç ve dolandırıcılık faaliyetleri:** Bir şirketin muhasebecilerinin zayıf etik düşünceleri üstlerin gözetim ve kontrol düzeyini en aza indirmektedir. Bu durum da denetçilerin etik olmayan davranışlarda bulunması ve kanıtları gizlemesi için boşluklar yaratmaktadır. Dolayısıyla vergi kaçırma ve dolandırıcılık gibi ciddi suçların işlenmesine yol açan önemli veri manipülasyonları için fırsatlar yaratmaktadır.
- **İşletmenin itibarının zedelenmesi:** Muhasebe meslek mensuplarının etik olmayan faaliyetleri, bir şirketin güvenilirliğini ve paydaşları nezdinde itibarını etkilemektedir. Etik olmayan faaliyetler nedeniyle güvenin olmaması, firmanın kimliğini lekelemekte ve bu da şirketin devamlılığını zorlaştırmaktadır.
- **Finansal tabloların sınırlı faydası:** Muhasebecilerin etik olmayan davranışları, finansal tablo bilgi manipülasyonunu gerektirdiği için mevzuata aykırıdır. Sonuç olarak, bu tür finansal tablolar uygun olmayan bir yasal statüye sahip olduğundan dolayı karar verme sürecini büyük ölçüde olumsuz etkilemektedir.

Etik dışı davranışların önlenmesi amacıyla hem uluslararası hem de ulusal olarak düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelerdeki amaç, etiğe uygun davranışları ve uygulamaları bütün meslek mensupları arasında standart hale getirmektir.

#### 2.4. Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Uluslararası ve Ulusal Düzenlemeler

Muhasebe alanında yaşanan 2000 yılında Enron, 2001 yılında Worldcom, 2002 yılında Adelphia, Bristol Myers, Xerox ve Merrill Lynch skandallarından sonra 30 Haziran 2002 tarihinde ABD Kongresi Sarbanes Oxley Yasası'nı (SOX) çıkarmıştır. SOX, 11 ana başlık ve 66 alt başlıktan oluşmaktadır. Yasa, "Halka Açık Şirketler Muhasebe Reformu ve Yatırımcı Yasası" ve "Kurumsal ve Denetim Hesap Verebilirlik, Sorumluluk ve Şeffaflık Yasası" olarak da adlandırılmaktadır. Bu gelişmelerin üzerine Türkiye'de de denetim alanının güçlü hale getirilmesi amacıyla halka açık şirketlerde denetim komitesinin kurulması, denetim ekibinin rotasyonu, üst düzey yöneticilerin finansal tabloları onaylaması ile ilgili hususlar Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından (X,19) seri nolu tebliğ ile düzenlenmiştir. Ulusal ve uluslararası kuruluşlar tarafından muhasebe mesleğine yönelik etik ilke ve kurallar geliştirilmiştir. Uluslararası alanda Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (AICPA- Association of International Certified Professional Accountants), Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC- International Federation of Accountants) gibi kuruluşlar, Türkiye'de ise 3568 sayılı meslek kanunu ile TÜRMOB (Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği) tarafından etik ilkeler ve kurallar geliştirilmiştir.

Amerika Birleşik Devletleri'nde muhasebe mesleği için iki ana kod vardır. Birincisi, 1973'te mevcut haliyle kabul edilen, 1988'de önemli ölçüde revize edilen ve Ekim 2009'a kadar tüm resmi yayınlar için güncellenen AICPA Mesleki Davranış Kuralları; ikincisi ise Nisan 1997'de kabul edilen IMA Yönetim Muhasebesi ve Finansal Yönetim Uygulayıcıları İçin Etik Davranış Standartları'dır. Diğer ülkelerde de muhasebeciler için kurallar vardır, bunların en dikkate değer olanı, etik standartlar geliştiren Uluslararası Muhasebeciler İçin Etik Standartları Kurulu (IESBA) tarafından 2009 yılında güncellenen Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallarıdır (Duska vd., 2018:78-79)

AICPA, "Mesleki Davranış Yasası İlkeleri" ve "Mesleki Davranış Yasası Kuralları" olmak üzere mesleki ilke ve kuralları iki başlık altında düzenlemiştir. Bu iki başlık altında, dürüst ve tarafsız olma, muhasebe ilkelerine uyma, sır saklama, reklam yapma yasağı, mesleki davranış biçimi, şarta bağlı ücret, uygunsuz davranışlar, komisyon ve danışma ücretleri, standartlara uyma, bağımsız olma ilkeleri yer almaktadır.

IFAC, kuruluşların, pazarların ve ekonomilerin gelişimine katkıda bulunarak kamu yararına hizmet

etmektedir. Finansal raporlamanın şeffaflığını, hesap verebilirliğini ve karşılaştırılabilirliğini savunarak muhasebe mesleğinin gelişmesine yardımcı olmaktadır. 1977'de kurulan IFAC, şu anda 130'dan fazla ülke ve yetki alanında 175'ten fazla üye ve iştirakçiden oluşmakta olup, eğitim, kamu, sanayi ve ticaret sektörlerindeki yaklaşık 3 milyon muhasebeciyi temsil etmektedir (International Federation of Accountants [IFAC], 2018). IFAC, tüm dünyada faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının uygulayacağı toplumun çıkarını göz önünde bulunduran mesleki ilke ve kurallar oluşturmuştur. IFAC'ın amacı, kamu yararına sürekli olarak yüksek kalitede hizmetler sunabilen, uyumlaştırılmış standartlara sahip bir muhasebe mesleğinin dünya çapında geliştirilmesi ve güçlendirilmesidir. Bu nedenle dünyanın her yerinden muhasebe meslek mensupları için etik gereklilikleri belirleyen etik kuralları geliştirmiştir (Cristina ve Florina, 2008, 1353). IFAC çatısı altında oluşturulan Muhasebeciler İçin Uluslararası Etik Standartları Kurulu (IESBA-International Ethics Standards Board for Accountants), dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış olmak üzere beş temel ilke belirlemiştir. Türkiye'de mesleki standartlaşmayı sağlamak için IESBA'nın yayınladığı "Uluslararası Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallar" TÜRMOB tarafından 2006 yılında kabul edilerek uygulanmaktadır. Bu kurallar esas alınarak düzenlenen "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Meslek Faaliyetlerinde Uygayacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik" 19.10.2007 tarihli ve 26675 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. İlgili yönetmelikte IFAC/IESBA tarafından tüm meslek mensuplarının uyması zorunlu olan beş temel ilke yer almaktadır.

Bir muhasebe meslek mensubu, tüm mesleki ve ticari ilişkilerinde açık sözlü ve **dürüst** olmalıdır. Dürüstlük ilkesinde bir muhasebe meslek mensubunun fiili veya görünürde çıkar çatışmalarından kaçınma sorumluluğu söz konusudur. Görevlerini etik olarak yerine getirmelerine zarar verecek herhangi bir faaliyetten kaçınmalıdırlar. **Tarafsızlık ilkesi**, tüm muhasebe meslek mensuplarının adil olmalarını zorunlu kılar. Muhasebe meslek mensupları, yanlılık veya başkalarının gereksiz etkisinin mesleki yargılarını geçersiz kılmasına izin vermemelidir (**Mesleki davranış**). Muhasebe meslek mensubunun uygulamadaki, mevzuattaki güncel gelişmeleri takip ederek mükellef veya işverenin kaliteli mesleki hizmetler almasını sağlamak için **mesleki bilgi ve beceriye** sahip olması gerekmektedir. Muhasebe meslek mensubu, mükellefine veya işverene ait bilgilerin gizliliğini sağlamalıdır. Muhasebe meslek mensubu ile mükellef veya işveren arasındaki ilişkinin sona ermesinden sonra bile **gizlilik** ilkesine uymalıdır. Bir muhasebe meslek mensubu yeni bir müşteri edindiğinde deneyimini kullanma hakkı vardır. Bununla birlikte, muhasebe meslek mensubu, mesleki veya iş ilişkisi sonucunda edindiği veya aldığı herhangi bir gizli bilgiyi kullanmamalı veya açıklamamalıdır. Ancak, muhasebe meslek mensubunun gizli bilgileri açıklamasının gerekli olduğu veya gerekebileceği durumlar söz konusu olabilir. Bu duruma, hukuki işlemler sırasında belge veya diğer delillerin ibraz edilmesi örnek olarak verilebilir (Eginiwin ve Dike, 2014:29-30).

### 3. Yöntem

Araştırmanın verileri muhasebe meslek mensupları ile yapılan görüşmeler sonucunda anket tekniği kullanılarak elde edilmiştir. Alan araştırması, Mersin Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu'nun 01.08.2022 tarih ve 303 nolu etik kurul onayı ile yapılmıştır. Alan araştırmasında Gül ve Ergün (2004) tarafından Balıkesir ilinde uygulanan anket soruları kullanılmıştır. Anketin birinci bölümünde muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerinin değerlendirilmesine yönelik 9 soru; ikinci bölümünde ise meslek mensuplarının meslek etiği konusundaki algılarını ölçmeye yönelik 19 adet ifade yer almaktadır. İkinci bölümün değerlendirilmesinde 5'li Likert Ölçeği kullanılmıştır. Ölçekte derecelendirme 1:Kesinlikle Katılmıyorum-5: Kesinlikle Katılıyorum şeklinde tanımlanmıştır. Alan araştırması sonucunda elde edilen veriler SPSS 26 (Sosyal Bilimler için İstatistik Paket) programı kullanılarak analiz edilmiştir. Analizde öncelikle tanımlayıcı istatistikler (aritmetik ortalama, standart sapma, mod, medyan) ve frekans dağılımları belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının etik algısını ölçmeye yönelik ifadelerle verdikleri cevapların eğitim düzeyine, iş tecrübesine, mükellef sayısına ve aylık ortalama gelir düzeyine göre farklılık gösterip göstermediğinin belirlenmesinde Anova (Tek yönlü varyans analizi) testi; çalışma şekline göre (serbest, bağımlı) farklılık olup olmadığının tespitinde ise bağımsız örneklem t testi yapılmıştır. Ayrıca gruplar arasındaki anlamlı farklılığın kaynağının tespit edilmesinde de Post Hoc testi kullanılmıştır.

Mersin SMMMO'ya (Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası) kayıtlı 2048, Mersin ilinin bağlı olduğu Adana YMMO'ya (Yeminli Mali Müşavirler Odası) kayıtlı 175 meslek mensubu bulunmaktadır. Ancak alan araştırmasına yeminli mali müşavirlerden sadece 1'i (bir) katılmıştır. Büyük çoğunluğa ulaşılamadığından YMM meslek mensubunun cevapları anket değerlendirmesinden çıkarılmıştır. Dolayısıyla çalışmanın ana kütlesi olarak Mersin SMMMO'ya kayıtlı 2048 meslek mensubu dikkate

alınmıştır. Bu çalışmada ana kütleyi temsil edebilecek örneklem sayısının hesaplanması için Moser ve Kalton'un 1979 yılında yapmış oldukları "Survey Methods in Social Investigation" adlı çalışmada öngörülen formüller kullanılmıştır (Moser ve Kalton'un çalışmasından aktaran, Çürük ve Doğan, 2002:111; Çürük, 2004:154; Deniz, 2011:68; Yaşar, 2015:40; Doğan ve Taşyürek, 2022:10).

Formül 1:

$$n = \frac{x \cdot (1 - x)}{[S.E(p)]^2}$$

n= Sonsuz popülasyon için hesaplanan örneklem sayısı

x= Popülasyondaki değişim

S.E(p)= Standart hata

Formül 2:

$$n' = \frac{n}{[1 + n/N]}$$

n'= Düzenlenmiş örneklem sayısı

N= Ana kütle

(x) olayın gerçekleşme olasılığını, 1-x ise olayın gerçekleşmeme olasılığını temsil etmektedir. Popülasyonun değişim değeri bilinmediğinde bunun 0,50 olarak alınması genel kabul görmektedir. S.E(p) ise çalışmanın standart hata değeridir. Bu çalışmada standart hata değeri, 0,05 olarak alınmıştır. Bu varsayımlara göre;

$$n = \frac{0,50 \cdot (1 - 0,50)}{[0,05]^2}$$

=100 (Sonsuz popülasyondaki örneklem sayısı)

Ana kütle büyüklüğü biliniyorsa düzenlenmiş örneklem sayısı yeniden hesaplanmaktadır. Çalışmada ana kütle büyüklüğü 2048 olduğuna göre; düzenlenmiş örneklem sayısı şu şekilde hesaplanmıştır:

$$n' = \frac{100}{[1 + 100/2048]}$$

=95

Çalışmada kullanılan veriler, yüz yüze görüşme ve internet üzerinden düzenlenen anket formunun doldurulması yoluyla elde edilmiştir. Asgari örneklem sayısı 95 olarak hesaplanmıştır. Alan araştırmasına toplam 103 muhasebe meslek mensubu katılmıştır.

#### 4. Bulgular

Meslek mensuplarının meslek etiği algısını ölçmeye yönelik 19 adet ifadeye verilen cevapların öncelikle güvenilirlik testi yapılmıştır. Cronbach's Alpha katsayısı, sorular arası korelasyona bağlı uyum değeri olup soruların toplamdaki güvenilirlik seviyesini göstermektedir. Cronbach Alpha, güvenilirliğin iç tutarlılık olarak adlandırılan özel bir ölçüsüdür.

Her bir maddeden alınan puanlarla testten alınan toplam puan ne kadar tutarlı bir şekilde birlikte değişiyorsa bu ölçünün değeri o kadar yüksek olur. Değer yükseldikçe de testin iç tutarlılığı olduğuna dair güven artar ve ölçülen şey de her maddenin değerlendirildiği miktarların toplamıdır (Salkind, 2015:111).

Cronbach's Alpha katsayısı aşağıdaki gibi derecelendirilebilir (Alpar, 2017:784).

#### Alfa Katsayısı

0,80-1,00

0,60-0,79

0,40-0,59

0,00-0,39

#### Açıklama

Yüksek güvenilirlik

Güvenilir

Güvenilirliği düşük

Güvenilir değil



Cronbach's Alpha katsayısı 0,735 olarak hesaplanmış olup bu değer ölçeğin güvenilir olduğunu göstermektedir.

**Tablo 1.** Güvenilirlik Analizi

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,735	19

Alan araştırmasına katılan toplam 103 muhasebe meslek mensubunun demografik özellikleri şu şekildedir. Demografik özellikler cinsiyet, yaş, eğitim durumu, personel sayısı, mükellef sayısı ve gelir seviyesinden oluşmakta olup bu özellikler çalışmanın bağımsız değişkenleridir.

- Araştırmaya katılan meslek mensuplarının tamamı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir'dir (SMMM).
- Meslek mensuplarının 76'sı erkek (%73,8), 27'si kadındır (%26,2).
- Meslek mensuplarının %12,6'sı 20-30 yaş aralığında, %41,7'si 31-40 yaş aralığında, %35'i 41-50 yaş aralığında ve %10,7'si ise 51 ve üzeri yaş aralığındadır.
- Meslek mensuplarının %8,7'si ön lisans, %72,8'i lisans, %17,5'i yüksek lisans ve %1'i ise doktora mezunu olup; %75,7'si serbest, kalan %24,3'ü ise bağımlı olarak çalışmaktadır.
- Meslek mensuplarının %55,3'ü 1-5 arası, %23,3'ü 6-10 arası, %10,7'si 11-15 arası ve %10,7'si 16 ve üzeri personel çalıştırmaktadır.
- Meslek mensuplarının %36,9'u 1-25 arası, %29,1'i 26-50 arası, %20,4'ü 51-75 arası, %5,8'i 76-100 arası ve %7,8'i 101-150 arası mükellefe sahiptir.
- Meslek mensuplarının %1,9 u 0-1 yıl arası, %20,4'ü 2-5 yıl arası, %23,3'ü 6-10 yıl arası, %32'si 11-15 yıl arası, %22,3'ü 16 ve üzeri yıl iş tecrübesine sahiptir.

Meslek mensuplarının %2,9'u 0-8.000 TL arası, %34'ü 8.000-12.000 TL arası, %33'ü 12.000-16.000 TL arası, %20,4'ü 16.000-20.000 TL arası ve %9,7'si ise 20.000 TL ve üzeri ortalama aylık gelire sahip olduklarını belirtmişlerdir.

Muhasebe meslek mensuplarının meslek etiği algısını ölçmede kullanılan ifadeler araştırmanın bağımlı değişkenleridir.

**Tablo 2.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Kişisel Meslek Etiği Algısı

	İfadeler	n	Aritmetik Ortalama	Medyan	Mod	Standart Sapma
İ1	İtibar kazançtan daha önemlidir.	103	4,69	5,00	5	,465
İ2	Yasaların yetersiz olduğu durumlarda meslek etiği daha önemlidir.	103	4,70	5,00	5	,461
İ3	Meslek etiğinin yetersiz olduğu durumlarda kişisel ahlak daha önemlidir.	103	4,65	5,00	5	,479
İ4	Meslek ile ilgili ahlaki sorumlulukları (dürüstlük, doğruluk, adil olma, zarar vermektan kaçınma vb.) yerine getirme konusunda yeterince titiz davranmaktayım.	103	4,53	5,00	5	,501
İ5	Mesleğe ilişkin yasal sorumluluklarımı yerine getirme konusunda yeterince titiz davranmaktayım.	103	4,56	5,00	5	,498

Meslek mensuplarının meslek etiğine yönelik genel yaklaşımlarını ölçmeye yönelik ifadelere verdikleri cevapların Tablo 2'de yer alan aritmetik ortalamalarına göre yapılan sıralamada İ2 ifadesi (4,70) ilk sırada yer almaktadır. En son sırada ise İ4 ifadesi (4,53) yer almaktadır. Standart sapmalar açısından da benzer durum söz konusudur. Muhasebe meslek mensuplarının etik ile ilgili davranış ve tutumları açısından benzer görüşlere sahip oldukları görülmektedir.

Muhasebe meslek mensuplarının çoğu zaman mükellef çıkarı ile toplum çıkarı arasında kaldığı durumlarda ortaya çıkabilecek ikilemede meslek etiğinin gerektirdiği toplum çıkarını gözetip gözetmediklerini belirlemek amacıyla Tablo 3'te yer alan ifadeler kullanılmıştır.

**Tablo 3.** Toplum Çıkarı ile Mükellef Çıkarı Arasındaki İkişim

	İfadeler	n	Aritmetik Ortalama	Medyan	Mod	Standart Sapma
İ6	Mükellef çıkarı ile toplum çıkarı arasında yaşanan çatışma meslek etiğine zarar vermektedir.	103	4,60	5,00	5	,492
İ7	Mükellef çıkarı ile toplum çıkarı arasında yaşanan tartışmada tercihimizi mükellef lehine kullanırım.	103	2,05	2,00	2	,647
İ8	Toplumun çıkarı işverenin, müşterinin ve hatta bireysel çıkarların üstünde tutulmalıdır.	103	4,65	5,00	5	,479
İ9	Muhasebe uygulamaları ile ilgili bir konuda mesleki yargı, bilgi ve deneyim müşteri dileğinden üstün tutulmalıdır.	103	4,88	5,00	5	,322

Tablo 3'te yer alan ifadelere verilen cevapların aritmetik ortalamalarına göre sıralama yapıldığında ilk sırada İ9 ifadesi (4,88) yer almaktadır. Bu durumu, İ7 ifadesi (2,05) desteklemektedir. Standart sapmalarda da benzer durum söz konusudur. Muhasebe meslek mensuplarının mükellef çıkarı ile toplum çıkarı arasında karar vermesi gereken herhangi bir olayda toplum çıkarını ön planda tuttuğu verilen cevaplardan anlaşılmaktadır.

Tablo 4'te muhasebe meslek mensuplarının bağlı oldukları meslek örgütlerinin meslek etiğinin uygulanmasındaki etkinliğinin değerlendirilmesi ile ilgili ifadeler yer almaktadır. Bu grupta verilen cevapların aritmetik ortalamaları değerlendirildiğinde İ15 ifadesi için kararsız oldukları ve en düşük standart sapmanın da bu ifadeye olduğu görülmektedir. Ancak en sık görülen değere (mod) bakıldığında ise en fazla tekrar eden cevabın katılıyorum cevabı olduğu görülmektedir. Dolayısıyla muhasebe ile ilgili düzenlemelerin meslek örgütü tarafından oluşturulması muhasebe standartlarına bağlılığı artıracaktır. İkinci sırada ise İ14 ifadesi yer almaktadır. Aritmetik ortalaması değerlendirildiğinde ifadeye muhasebe meslek mensuplarının katılmadıkları görülmektedir. Dolayısıyla IFAC/IESBA tarafından oluşturulan meslek etik ilkelerinin ülkemizde de olduğu gibi kabul edilmesine karşın karşılaşılan etik dışı davranışlarla ilgili örneklerin sayısının ve çözüm yollarının artırılması bu durumu ortadan kaldıracaktır.

Standart sapmalar açısından sırasıyla İ10 ifadesi (0,873), İ11 ifadesi (0,873), İ12 ifadesi (0,765), İ13 ifadesi (0,763) yer almaktadır. Bu ifadelerin mod değerleri de 2 olup bu durum muhasebe meslek mensuplarının meslek örgütüne ilişkin değerlendirmelere katılmadıklarını göstermektedir. Meslek örgütünün muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğine uygun davranışlar sergilenmesini sağlaması, etik dışı davranışlarda bulunan meslek mensuplarını tespit ederek meslek dışı bırakması gibi durumlar bu olumsuz değerlendirmeleri ortadan kaldıracaktır. Ayrıca muhasebe meslek örgütleri, sürekli değişen çevre nedeniyle etik kuralların yürütülmesini benimsemeli veya daha iyi etik kuralları tasarlamalı ve/veya güncelleştirmelidir.

**Tablo 4.** Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Örgütünü Değerlendirmeleri

	İfadeler	n	Aritmetik Ortalama	Medyan	Mod	Standart Sapma
İ10	Meslek örgütü, üyelerin mesleğe uygun, dürüst ve etik davranışlar sergilemesinde etkilidir.	103	2,52	2,00	2	,873
İ11	Meslek örgütünün gücü ve otoritesi meslek üyelerini etik ilkelere uymaya zorlamakta yeterlidir.	103	2,51	2,00	2	,873
İ12	Meslek örgütünün meslek içi haksız rekabeti engelleyebilme gücü yeterlidir.	103	2,50	2,00	2	,765
İ13	Meslek örgütünün, meslek etiği yetersiz üyeleri meslekten dışlama gücü olduğuna inanıyorum.	103	2,51	2,00	2	,763
İ14	Meslek örgütü tarafından oluşturulan meslek etik ilkelerini yeterli buluyorum.	103	2,63	3,00	2	,754
İ15	Muhasebe standartlarının belirlenmesinde tek yetkilinin meslek örgütünün olmaması, meslek standartlarına bağlılığı azaltmaktadır.	103	3,23	3,00	4	,744

Tablo 5' te muhasebe meslek mensuplarının etik dışı davranışlarda bulunmasına neden olan etkenleri belirlemeye yönelik ifadeler yer almaktadır. Verilen cevaplar aritmetik ortalamalar açısından değerlendirildiğinde birinci sırada İ16 ifadesi (4,51), ikinci sırada İ17 ifadesi (4,22) üçüncü sırada ise İ18 ifadesi (3,78) yer almaktadır. Standart sapmalar da benzer sıralamayla gerçekleşmiştir. Bu durumun meslek mensupları arasında meslek etiği ilkelerinin standartlaşmasının sağlanmasında engel olduğu söylenebilir.

**Tablo 5. Meslek Etiğine Zarar Veren Diğer Faktörler**

	İfadeler	n	Aritmetik Ortalama	Medyan	Mod	Standart Sapma
İ16	Mali denetimin yeterli olmaması ve kamudaki kayırmalar meslek etiğine zarar vermektedir.	103	4,51	5,00	5	,521
İ17	Kayıt dışı ekonomik istikrarsızlık meslek etiğine zarar vermektedir.	103	4,22	4,00	4	,625
İ18	Politik ve siyasi görüş farklılıkları muhasebeciler arasındaki ilişkilere ve meslek etiğine zarar vermektedir.	103	3,78	4,00	4	,685

Muhasebe meslek mensuplarının piyasadaki muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliği ile ilgili görüşlerini belirlemeye yönelik ifade Tablo 6'da yer almaktadır. Aritmetik ortalama açısından değerlendirildiğinde kararsız oldukları görülmektedir. Ancak mod değeri 2 olduğundan çoğu muhasebe meslek mensubu piyasadaki muhasebe verilerinin doğru ve güvenilir olmadığına inanmaktadır. Etik, muhasebe mesleği için çok önemlidir, çünkü muhasebe meslek mensubuna görevlerini yerine getirirken ahlaki açıdan yardımcı olur ve rehberlik eder. Bu nedenle, finansal tablo veya muhasebe bilgilerini kullananlar, özellikle finansal tabloların hazırlanmasıyla ilgili olarak, muhasebe meslek mensuplarının sorumluluklarını/görevlerini yerine getirirken son derece güvenilir, tarafsız, yetkin ve etik açıdan sağlam olmasını bekler. Bu yüzden muhasebe meslek mensuplarının tüm ilişkilerinde kaliteli hizmet sunmaları, her zaman meslek etiği standartlarına ve ilkelerine uygun yüksek düzeyde profesyonellik sergilemeleri muhasebe verilerinin güvenilirliğini artıracaktır.

**Tablo 6. Muhasebe Verilerinin Doğruluğu ve Güvenilirliği**

	İfadeler	n	Aritmetik Ortalama	Medyan	Mod	Standart Sapma
İ19	Piyasadaki muhasebe verilerini doğru ve güvenilir buluyorum.	103	2,82	3,00	2	,776

Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği ile ilgili algısının eğitim düzeyi, mükellef sayısı, iş tecrübesi ve aylık ortalama gelir düzeyine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için tek yönlü varyans analizi (Anova) yapılmıştır. Bu testin yapılabilmesi için öncelikle normallik testi yapılmıştır. Verilerin normal dağılım gösterip göstermediğinin belirlenmesinde Kolmogorov-Smirnov ve Shapiro-Wilk testleri kullanılmıştır. Yapılan normallik testlerinde ise anlamlılık düzeyi 0,000 çıkmıştır. Normallik testlerinde elde edilen çarpıklık ve basıklık değerleri; Tabachnick and Fidell (2013)'e göre -1,5 ile +1,5 arasında ise normal dağılım gösterdiği kabul edilmektedir. Çarpıklık ve basıklık değerleri kabul edilebilir aralıkta olduğundan veriler Anova testi ile analiz edilmiştir.

Bağımsız değişken olarak eğitim düzeyi, bağımlı değişkenler olarak muhasebe meslek mensuplarının etik algısını ölçmede kullanılan sorulara verdikleri cevaplar kullanılmıştır. Bağımsız değişken olarak belirlenen eğitim düzeyleri ön lisans, lisans, yüksek lisans ve doktorayı kapsamaktadır. Çalışmada hipotez şu şekilde oluşturulmuştur:

H0a (Sıfır Hipotezi)= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında eğitim düzeyine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H1a= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında eğitim düzeyine göre anlamlı bir farklılık vardır.

**Tablo 7.** Anova Tablosu

İfadeler	ANOVA					
		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Ortalama Kare	F Değeri	Anlamlılık Seviyesi
İ1	Gruplar arası	1,667	3	,556	2,698	,049*
	Grup içi	20,391	99	,206		
	Toplam	22,058	102			
İ2	Gruplar arası	1,679	3	,560	2,771	,046*
	Grup içi	19,991	99	,202		
	Toplam	21,670	102			
İ3	Gruplar arası	1,931	3	,644	2,965	,036*
	Grup içi	21,487	99	,217		
	Toplam	23,417	102			
İ4	Gruplar arası	1,844	3	,615	2,559	,059
	Grup içi	23,787	99	,240		
	Toplam	25,631	102			
İ5	Gruplar arası	,360	3	,120	,475	,700
	Grup içi	24,980	99	,252		
	Toplam	25,340	102			
İ6	Gruplar arası	,644	3	,215	,884	,452
	Grup içi	24,036	99	,243		
	Toplam	24,680	102			
İ7	Gruplar arası	1,993	3	,664	1,613	,191
	Grup içi	40,764	99	,412		
	Toplam	42,757	102			
İ8	Gruplar arası	,520	3	,173	,749	,525
	Grup içi	22,898	99	,231		
	Toplam	23,417	102			
İ9	Gruplar arası	,271	3	,090	,865	,462
	Grup içi	10,331	99	,104		
	Toplam	10,602	102			
İ10	Gruplar arası	1,287	3	,429	,556	,645
	Grup içi	76,402	99	,772		
	Toplam	77,689	102			
İ11	Gruplar arası	1,993	3	,664	,868	,460
	Grup içi	75,736	99	,765		
	Toplam	77,728	102			
İ12	Gruplar arası	1,934	3	,645	,889	,450
	Grup içi	71,813	99	,725		
	Toplam	73,748	102			
İ13	Gruplar arası	2,068	3	,689	1,183	,320
	Grup içi	57,680	99	,583		
	Toplam	59,748	102			
İ14	Gruplar arası	,647	3	,216	,373	,773
	Grup içi	57,333	99	,579		
	Toplam	57,981	102			
İ15	Gruplar arası	,061	3	,020	,036	,991
	Grup içi	56,347	99	,569		
	Toplam	56,408	102			
İ16	Gruplar arası	1,061	3	,354	1,314	,274
	Grup içi	26,667	99	,269		
	Toplam	27,728	102			
İ17	Gruplar arası	,531	3	,177	,445	,721
	Grup içi	39,333	99	,397		
	Toplam	39,864	102			

Tablo 7 (Devamı)

İfadeler	ANOVA					
		Kareler Toplamı	Serbestlik Derecesi	Ortalama Kare	F Değeri	Anlamlılık Seviyesi
İ18	Gruplar arası	1,117	3	,372	,789	,503
	Grup içi	46,747	99	,472		
	Toplam	47,864	102			
İ19	Gruplar arası	1,386	3	,462	,761	,519
	Grup içi	60,109	99	,607		
	Toplam	61,495	102			

Anova testi sonuçlarına göre İ1, İ2 ve İ3 ifadelerine yönelik verilen cevaplarda anlamlılık değeri (Significance Level) 0,05'ten küçük olduğundan dolayı eğitim düzeyleri açısından anlamlı bir farklılık belirlenmiştir. Dolayısıyla H1a hipotezi kabul edilmektedir. Diğer ifadelerle verilen cevaplarda anlamlılık değeri 0,05'ten büyük olduğu için eğitim düzeyleri açısından anlamlı bir farklılık yoktur. Dolayısıyla H0a hipotezi kabul edilmektedir.

Alan araştırmasına katılan muhasebe meslek mensuplarının eğitim düzeyleri ön lisans, lisans, yüksek lisans ve doktora olarak gruplandırılmıştır. Doktora mezunu 1 meslek mensubu olduğu için Post Hoc testinden çıkarılarak analiz yapılmıştır. Gruplar arasındaki farklılığın kaynağının belirlenmesinde kullanılan Post Hoc testi sonucuna göre aralarında anlamlı farklılık tespit edilen ifadeler Tablo 8'de yer almaktadır. Diğer gruplar arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir.

Tablo 8. Eğitim Düzeyleri Açısından Post Hoc Testi Sonuçları

İ1 ifadesi için ön lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyleri arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ2 ifadesi için ön lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyleri arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ3 ifadesi için ön lisans ve yüksek lisans eğitim düzeyleri arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

Araştırmada mükellef sayıları dikkate alınarak ikinci hipotez aşağıdaki gibi oluşturulmuştur:

H0b (Sıfır Hipotezi)= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında mükellef sayılarına göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H1b= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında mükellef sayılarına göre anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan Anova testi sonucuna göre 18 ifadeye H0b hipotezi kabul edilmiş olup mükellef sayılarına göre anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. İ4 ifadesinde ise H1b hipotezi kabul edilmiştir.

Post Hoc testi sonucuna göre ise mükellef sayısı grupları açısından anlamlı farklılıklar Tablo 9'da yer almaktadır. Diğer ifadelerde mükellef sayısı grupları arasında herhangi bir farklılık tespit edilmemiştir.

Tablo 9. Mükellef Sayılarına Göre Post Hoc Testi Sonuçları

İ1 ifadesi için 0-25 mükellef sayısı ile 101-150 mükellef arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ4 ifadesi için 0-25 mükellef sayısı ile 26-50 ve 51-75 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ7 ifadesi için 0-25 mükellef sayısı ile 26-50 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ7 ifadesi için 26-50 mükellef sayısı ile 51-75 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ14 ifadesi için 0-25 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ14 ifadesi için 26-50 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ15 ifadesi için 26-50 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

**Tablo 9 (Devamı)**

İ18 ifadesi için 0-25 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ18 ifadesi için 26-50 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ18 ifadesi için 51-75 mükellef sayısı ile 76-100 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık görülmüştür.
İ18 ifadesi için 76-100 mükellef sayısı ile 101-150 mükellef sayıları arasında anlamlı farklılık görülmüştür.

Araştırmada iş tecrübesi dikkate alınarak oluşturulan üçüncü hipotez aşağıda yer almaktadır.

H0c (Sıfır Hipotezi)= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında iş tecrübesine göre anlamlı bir farklılık yoktur.

H1c= Muhasebe meslek mensuplarının muhasebe meslek etiği algısında iş tecrübesine göre anlamlı bir farklılık vardır.

Yapılan Anova testi sonucuna göre 18 ifadede H0c hipotezi kabul edilmiş olup iş tecrübesine göre anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir. İ6 ifadesinde ise H1c hipotezi kabul edilmiştir. Post Hoc testi sonucuna göre iş tecrübesi grupları arasında anlamlı farklılıklar olan ifadeler Tablo 10'da yer almaktadır. Diğer ifadelerde iş tecrübesi grupları arasında herhangi bir farklılık tespit edilmemiştir.

**Tablo 10. İş Tecrübesine Göre Post Hoc Testi Sonuçları**

İ4 ifadesi için 11-15 yıl ve 16 ve üzeri iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ5 ifadesi için 6-10 yıl ile 11-15 ve 16 ve üzeri iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ6 ifadesi için 6-10 yıl ile 11-15 iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ6 ifadesi için 11-15 yıl ile 16 ve üzeri iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ7 ifadesi için 2-5 yıl ile 16 ve üzeri iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.
İ15 ifadesi için 6-10 yıl ile 11-15 iş tecrübesi yıl grupları arasında anlamlı farklılık tespit edilmiştir.

Ayrıca çalışma şekline (serbest ve bağımlı) göre yapılan bağımsız örneklem t testine göre sadece İ9 ifadesinde anlamlı farklılık tespit edilmiştir. Anova testi sonucuna göre aylık ortalama gelir düzeyleri arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmemiştir.

## 5. Sonuç

Mersin SMMMO'ya kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının meslek etiğini algılama düzeylerini belirlemeye yönelik yapılan çalışmadan elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibidir:

Alan araştırmasına katılan muhasebe meslek mensuplarının kişisel meslek etiği algısını ölçmeye yönelik Tablo 2'de yer alan ifadelere verilen cevaplardan kişisel meslek etiği algısına sahip oldukları belirlenmiştir. Dürüstlük, tarafsızlık, sır saklama gibi etik ilkelerine uygun davranışlarda bulduklarını ifade etmişlerdir. Dolayısıyla etik ilkelerinin bilinmesinin yanı sıra etik ilkelerine uygun davranılmasında kişisel ahlaka sahip olmanın da etkili olduğu söylenebilir.

Muhasebe meslek mensuplarının toplumun çıkarını işverenin, mükellefin hatta kişisel çıkarlarının üstünde tuttukları belirlenmiştir. Muhasebe meslek mensupları mükellef çıkarı ile toplum çıkarı arasında yaşanan ikilemin meslek etiğine zarar verdiğini ancak böyle bir ikilemde toplum lehine tercih kullanacaklarını ifade etmişlerdir. Bu durum muhasebe meslek mensuplarının muhasebenin 12 temel kavramından biri olan sosyal sorumluluk kavramına da uygun davranış sergilediklerini göstermektedir.

Muhasebe meslek mensupları, bağlı oldukları meslek örgütünün etik davranışlar sergilenmesinde

gücünün ve otoritesinin yeterli olmadığını ifade etmişlerdir. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının meslek örgütünü meslek içi haksız rekabeti önleyebilme ve etik dışı davranışlarda bulunan üyeleri meslekten dışlama gibi konularda yetersiz buldukları tespit edilmiştir.

Muhasebe meslek mensupları; mali denetimin yeterli olmamasının, kamudaki kayırmaların, kayıt dışı ekonomik istikrarsızlığın, çoğunlukla meslek odası seçimlerinde ortaya çıkan politik ve siyasi görüş farklılıklarının muhasebeciler arasındaki ilişkilere ve meslek etiğine zarar verdiğini ifade etmişlerdir.

Alan araştırmasından elde edilen sonuçlar göz önüne alındığında aşağıdaki öneriler yapılabilir:

Etik algısının muhasebe meslek mensuplarının genelinde yaygınlaşmasını ve gelişmesini sağlayabilmek için etik konusunun muhasebe eğitiminin kritik bir bileşeni olarak görülmelidir. TÜRMÖB tarafından yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik ve IESBA tarafından yayımlanan muhasebeciler için etik ilkeler doğrultusunda muhasebe meslek etiği içeriğine sahip bir dersin lisans ve lisansüstü programlarda muhasebe müfredatına entegre edilmesi son derece önemlidir. Muhasebe meslek mensupları açısından da bağlı olunan meslek örgütü, etik ilkelerinin benimsenmesini ve uygulanmasını standart hale getirebilmek için belirli aralıklarla eğitimler düzenlemelidir. Ayrıca muhasebe meslek mensuplarının karşılaşılabileceği etik dışı davranışlara ilişkin örnek olaylar ve çözümleri artırılmalıdır.

Meslek örgütlerinin meslek mensupları ile sürekli iletişim halinde olması, mesleki düzenlemelerde meslek mensuplarının bilgi ve görüşlerinden faydalanması daha sağlıklı bir ilişkinin kurulmasında faydalı olacaktır. Dolayısıyla meslek örgütünün gücüne ve otoritesine olan güvenin artması da sağlanabilecektir.

Meslek içi haksız rekabet çoğunlukla Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesi'nde yer alan ücretlerden farklı anlaşmalar yapılmasından kaynaklanmaktadır. Meslek içi haksız rekabetin ortadan kaldırılabilmesi için tahsil edilemeyen ücretler için makbuz düzenleme zorunluluğunun kaldırılması, meslek odalarının tahsil edilemeyen ücretler için meslek mensuplarına yardımcı olması, denetimin artırılması, etik ilkelerin uygulanmasına yönelik eğitimlerin artırılması gibi önleyici faaliyetler gerçekleştirilebilir.

Muhasebe mesleğine olan güvenin toplum nezdinde artırılabilmesini, meslek mensubunun mevcut yasa ve yönetmeliklere uygun davranmasını ve mesleğin itibarını olumsuz yönde etkileyebilecek her türlü davranıştan kaçınmasını sağlamak için denetim mekanizmasının etkin çalışması gerekmektedir. Dolayısıyla muhasebe meslek mensupları, tam, doğru ve güvenilir finansal tablolar üretebilmek için resmi sorumluluklarını yerine getirirken her zaman etik davranışlara bağlı kalmalıdır. Tüm paydaşların güvenini kazanmak ve bu güveni sürdürmek için her zaman etik davranış kuralları uygulanmalıdır.

Gelecekte yapılacak çalışmalarda muhasebe meslek mensuplarının mükellefleri ile bağlı oldukları odaların da etik algılarının tespitine yönelik araştırmalar yapılarak bu paydaşların etik algıları karşılaştırılmalı olarak analiz edilebilir.

## **Kaynakça**

- Akenbor, C. O. and Tennyson, O. (2014). *Ethics of Accounting Profession in Nigeria*. Journal of Business and Economics, 5(8), 1374-1382.
- Alpar, R. (2017). Çok Değişkenli İstatistiksel Yöntemler. Detay Yayıncılık, Ankara.
- Baran, E. ve Baskan, T. D. (2021). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Dışı Davranış Sergilemelerinin Nedenleri: Literatür İncelemesi/Reasons of Unethical Behaviors of Accounting Professionals: Literature Review*. Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 12(2), 470-506.
- Brinkmann, J. (2002). *Business and Marketing Ethics As Professional Ethics. Concepts, Approaches and Typologies*. Journal of Business Ethics, 41(1), 159-177.
- Cristina, N. and Florina, P. M. (2008). *Ethics in Accounting, Annals of The University of Oradea. Economic Science Series*, 17(3).
- Çetin, A. C. ve Dağlı, S. Ş. (2014). *Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Etik Hakkındaki Görüşleri Üzerine Isparta İlinde Bir Araştırma*. Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, (20), 55-84.
- Çürük, T. (2004). *Bağımsız Dış Denetimin Muhasebe Şeffaflığına Etkisi Üzerine Uygulamalı Bir Çalışma: Türkiye Örneği*. ODTÜ Gelişim Dergisi, 31, 2.

- Çürük, T. ve Doğan, Z. (2002). *Muhasebe Ders ve İçeriklerinin Verilme Düzeyleri Konusunda Şirketlerin Üniversitelerden Taleplerinin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF Dergisi, 17(1), 107-126.
- Daştan, A. (2009). *Etik Eğitiminin Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlendirmesi*. Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 26(1), 281-311.
- Deniz, A. Ö. (2011). *Gebelik Öncesi ve Gebelik Döneminde Baş Ağrılarının Araştırılması*. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, Afyon.
- Doğan, M. Z. ve Taşyürek, F. (2022). *Türkiye'de vergi Denetimini Etkileyen Faktörlerin Tespitine İlişkin Bir Araştırma*. Vergi Dünyası Dergisi, 1(489), 6-24.
- Duska, R. F., Duska, B. S. and Kury, K. W. (2018). *Accounting Ethics*. John Wiley & Sons.
- Eginiwin, J. E. And 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.
- Grant, R. M., & Visconti, M. (2006). *The strategic background to corporate accounting scandals*. Long range planning, 39(4), 361-383.
- Gül, K. ve Ergün, H. (2004). *Muhasebe Mesleğinde Etik*. Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 11, 53-77.
- Gür, E. (2018). *Muhasebe Meslek Etiği*. Adam Akademi Sosyal Bilimler Dergisi, 8(2), 371-407.
- International Federation of Accountants. (2018), *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants*, <https://www.ethicsboard.org/> Erişim Tarihi: 03.12.2022
- Jaijairam, P. (2017). *Ethics in Accounting*. Journal of Finance and Accountancy, 23, 1-13.
- Kırel, Ç. (2000). *Örgütlerde Etik Davranışlar Yönetimi ve Bir Uygulama Çalışması*. Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1211, İ.İ.B.F. Yayın No: 168, 4-16.
- Kısakürek, M. M. ve Alpan, N. (2010). *Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama*. Muhasebe ve Finansman Dergisi, (47), 213-228.
- Koumbiadis, N. and Okpara, J. O. (2008). *Ethics and Accounting Profession: An Exploratory Study Of Accounting Students İn Post Secondary Institutions*. International Review of Business Research Papers, 4(5), 147-156.
- Kuçuradi, İ. (2003). *Etik ve Etikler*. Türkiye Mühendislik Haberleri, 423(1), 7-9.
- Low, M., Davey, H. and Hooper, K. (2008). *Accounting Scandals, Ethical Dilemmas And Educational Challenges*. Critical Perspectives on Accounting, 19(2), 222-254.
- Markham, J. W. (2015). *A financial history of modern US corporate scandals: From Enron to reform*. Routledge.
- Mintz, S. M. (1995). *Virtue Ethics and Accounting Education*. Issues in Accounting Education, 10(2), 247.
- Özçelik, H. ve Keskin, S. (2017). *Muhasebe Meslek Etiği ve Uygulamaları: Batı Akdeniz Bölgesinde Bir Araştırma*. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 4(2), 138-150.
- Özyürek, H. (2012). *Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara'da Muhasebeciler Üzerine Araştırma*. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 4(1), 125-137.
- Salkind, N. (2015). *İstatistikten Nefret Edenler İçin İstatistik*. (Çuhadaroğlu, A., Özcan, Z.Ç. ve İmamoğlu, Y. Çev.), New York: Sage.
- Özgün, H. S. ve Sarıtaş, H. (2019). *Muhasebe Mesleğinde Etik Dışı Davranışlara Neden Olan Durumlar: Denizli İlinde Bir Uygulama*. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 6(1), 77-93.
- Seipp, E., Kinsella, S., and Lindberg, D. L. (2011). *Xerox, Inc. Issues in Accounting Education*, 26(1), 219-240.
- Sepasi, S. (2019). *Accounting Ethics*. International Journal of Ethics and Society, 1(2), 23-29.
- Shawver, T. J. and Miller, W. F. (2017). *Moral Intensity Revisited: Measuring The Benefit of Accounting Ethics Interventions*. Journal of Business Ethics, 141(3), 587-603.
- Tabachnick, B.G. ve Fidell L.S. (2013). *Using Multivariate Statistics (sixth ed.)* Pearson, Boston.
- Türel, A. (2011). *Worldcom Skandalı: Muhasebe Hileleri*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Türk Dil Kurumu (2022). [www.tdk.gov.tr/sozlukler](http://www.tdk.gov.tr/sozlukler), Erişim Tarihi: 01.09.2022.



- Yaşar, A. (2015). *Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Vergi Müfettişlerinin Türkiye'deki Sahte Fatura Kullanımı Sorununa Yaklaşımı Üzerine Bir Araştırma*. Manas Journal of Social Studies, 4(2), 35-63.
- Yel, T. (2018). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Etiği Hakkındaki Görüşlerine İlişkin Bolu'da Bir Araştırma*. Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 18(2), 165-184.