

# MUHASEBE MESLEK ETİĞİ\*

ESRA GÜR\*\*

Bingöl Üniversitesi

## ÖZ

Etik ve etik eğitimi muhasebe mesleği açısından öteden beri hem akademik hem de mesleki anlamda araştırma konusu olmuştur. 1980'lerde başlayan bu araştırmalar özellikle 2000'li yıllarda meydana gelen finansal skandallar (Enron, Worldcom vb.) sonrasında artmıştır. Yaşanan skandallar toplumun her alanında olduğu gibi muhasebe mesleğinde de etik ve güven tartışmalarını gündeme getirmiştir.

Çalışmada meslek etiği düzenlemelerine ve uygulamalarına katkıda bulunmak amaçlanmıştır. Bu amaçla Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl İlinde faaliyette bulunan 39 meslek mensubunun meslek etiği hakkındaki görüşleri ve meslek üyelerini etik dışı davranışlara yönelten ifadeleri belirlemeye yönelik ankete dayalı bir araştırma yapılmış, SPSS17,0 programıyla analiz edilmiş ve analiz sonuçları yorumlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Bingöl İli, Etik, Meslek Etiği, Muhasebe, Muhasebe Mesleği.

## ACCOUNTING PROFESSIONAL ETHICS

### ABSTRACT

Ethics and ethics education has long been a research topic both academically and professionally in terms of accounting profession. These surveys, which started in the 1980s, have increased after the financial scandals (Enron, Worldcom, etc.), especially in the 2000s. The living scandals have brought about the debate about ethics and trust in accounting profession as well as in every field of society. It is aimed to contribute to the regulation and practice of occupational ethics in working. For this purpose, according to the Elazığ-Bingöl Certified Public Accountant Regional Chamber Independent Employees Guide (2017), Opinions about the professional ethics of 39 professionals operating in Bingöl province and a research-based survey was conducted to determine the expressions that directed professional members towards unethical behaviors, It was analyzed by SPSS17,0 program and the analysis results were interpreted.

**Keywords:** Bingöl Province, Ethics, Professional Ethics, Accounting.

\* Bu makale, "Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etiksel Sorunlar (Bingöl İli Muhasebe Meslek Mensupları Örneği)" başlığıyla ASMMMO Turan Veldet Velidedeoğlu Makale Yarışmasında Üçüncülük ödülü almıştır.

\*\* Öğr.Gör., Bingöl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu, Finans Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü, Maliye Programı, egur@bingol.edu.tr

**Makale Atf Bilgisi:** Gür, E. (2018). Muhasebe Meslek Etiği. *ADAM AKADEMİ Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 371-407. doi: 10.31679/adamakademi.443323

## EXTENDED SUMMARY

Entering into a growth process, making them more complex, providing economic and social sustainability is the most important and difficult to fulfill. The main task of the business management, which is responsible for ensuring sustainability, is to provide the information necessary for the enterprises to sustain their lives and create an appropriate environment for their development. It is seen that accounting information system has become important in providing this information which is necessary for businesses. Because accounting is defined as the process of recording, classifying, summarizing, analyzing, interpreting and reporting the transactions and events that are financial in nature. The accountant can be defined as the person who records, classifies, summarizes, analyzes, interprets and reports financial transactions and events in the form of money. In our country, the profession of accountancy has been granted the status of a profession with the law numbered 3568. According to the Law No: 3568 on Independent Accountancy, Certified Public Accountancy and Sworn Financial Advisory, the subject of the accounting profession is summarized as keeping books, arranging tables and declarations, establishing accounting systems, doing consultancy, expertise and so on. It is not possible to limit the accounting profession, which holds the duty of providing the information that business management needs, with a narrow function such as holding a book. Therefore, the accounting profession has become an effective profession in areas such as responding to the demands of all levels of society, meeting the needs of the customers, helping the decision-makers in decision-making, providing accurate and reliable information while performing their duties to the state, and transferring the necessary information to the investors. This situation increases the importance of the profession of accountancy.

The most important factor in increasing the respectability of the accounting profession, which is one of the highest professions with social responsibility, and ensuring the trust in the profession, is conducting the profession within the framework of ethical principles. In the accounting profession, it is important to respect ethical rules and to respect the dignity and reliability of the profession as it is responsible for the individual, society and the state. Accounting profession is a profession which has high social responsibility because the information it provides is used by large segments and this information acts as a bridge between business and interest groups. The use of this information, as well as the state, by customers, employers and employees,

credit institutions, investors and the financial sector, brings a moral responsibility to the members of the profession, in particular honesty and impartiality. Producing this information, which is used by large segments, based on ethical principles and rules, will also increase the quality and reliability of the service provided. The member of the profession who is aware of social responsibility must be impartial, honest and trustworthy based on the value judgments of the society, taking into consideration the interests of the whole society, not the specific people or groups. The use of this information, as well as the state, by customers, employers and employees, credit institutions, investors and the financial sector, brings a moral responsibility to the members of the profession, in particular honesty and impartiality. Producing this information, which is used by large segments, based on ethical principles and rules, will also increase the quality and reliability of the service provided. The member of the profession who is aware of social responsibility must be impartial, honest and trustworthy based on the value judgments of the society, taking into consideration the interests of the whole society, not the specific people or groups. This philosophy, which is interested in the essence of the moral, explores which behaviors are good or true, and which are bad or wrong. There are two main issues of ethics. The first one is the rules that determine and limit the characteristics and behaviors that an individual should carry in order to be good people. Although ethymologically they come from the same origin, sometimes they are used interchangeably, ethics and morality are not the same. Ethics has a broader concept of ethics as it expresses behaviors that should or should not be done in inter-human relations. Morals and ethicalness are the subject of ethics, and it explores the concepts of good and right. Although ethics is a structure that includes the values and attitudes of the individual, ethics, in terms of ethics, the concepts of right and wrong, good and bad that lie on the basis of individual and social relations and the relationships established by individuals. The principles of professional ethics are a set of principles that compel and conduct the professional activities of professional members in accordance with the rules determined by professional organizations. These rules, which express a higher ideal than the rules of ethics, are primarily directed at the conscience of the professional. Professional ethical principles can be developed under organizational culture. The strong establishment and compliance of the organization increase the effectiveness of ethical principles. Good, bad, right - wrong, just - unfair practices for the business life and the identification of

the behaviors desired to be made by the individuals within the organization can be possible with professional ethical principles. Each profession has its own form, method, theory, technology and beliefs. When evaluated with all these differences, the aim of the ethical principles is to develop moral behaviors through legal regulations. These principles, which are developed by the professional organization, are the rules that force their members to behave in accordance with the standards and principles required by the profession. The professional accountant who is responsible for the government, society, professional organizations and customers due to the public service provided should act on the basis of ethical rules and principles. Professionals' responsibility, reliability, honesty, impartiality, confidentiality, professional competence and attention to act within the framework of basic ethical principles and standards will increase the reputation and reputation of the profession.

Previous studies on this issue revealed that professional accountants do not act within the framework of ethical rules and standards. In this study, aiming to contribute to the literature, the aim of this study is to reveal the opinions of the professionals working in the province of Bingöl on the professional ethics according to the data provided in the Elazığ-Bingöl Chamber of Independent Accountants and Financial Advisors (2017). In line with this aim, professional ethics, professional ethics education, unfair competition in the light of the answers to questions on issues related to the general ethical values were examined. The study area is limited to 39 professional members in Bingöl province, according to the data provided in the Elazığ-Bingöl Chamber of Independent Accountants and Financial Advisors (2017). The main audience research in Turkey are public accountants and certified public accountants operating in Bingöl province. Elazığ-Bingöl is a member of 15 professional accountants registered in the District Chamber of Independent Accountants and Financial Advisors from 39 professional accountants in Bingöl. There are no sworn financial advisors in Bingöl province registered in the relevant chamber. In order to establish the research data, all professionals were tried to reach and no specific distinction was made.

In this study, legal regulations related to professional ethics of accounting, scientific researches on the related subject have been put forward. In addition, with the survey survey, it has been tried to determine whether the professionals working in Bingöl Province comply with the legal framework regulated in relation to the professional ethics and the problems of the professionals have been tried to be determined.

When the results obtained in this study, which aims to measure the opinions of professional accountants in Bingöl province about professional ethics, it is seen that the members of the profession do not have sufficient knowledge about the current legislation. In addition, it is understood that they act in line with their taxpayer pressure and wishes, and therefore the professionals cannot provide sufficient information to the related parties. It is seen that the majority of the professionals are not dependent on legal and moral values and therefore necessary studies are needed to increase the commitment to legal and moral values.

## GİRİŞ

Muhasebe işletmelerin ihtiyaç duyduğu bilgiyi sağlamak, işletmelerin paydaşlarına doğru ve güvenilir bir dille kendisini anlatmak adına kurulmuş bir sistemler bütünüdür (Kısakürek ve Pekcan, 2005:107).

Muhasebe mesleğinin toplumdaki yeri ve güvenilirliği ile meslek itibarının korunması açısından muhasebecilerin teknik bilgi ve becerilerinin yanında meslek etiği konusunda bilgili olmaları ve etik kurallara uyup etik davranışları gerekmektedir. Muhasebeciler meslekleriyle ilgili karar verme sürecinde bazen etik ikilemlerle karşılaşabilmektedirler ve bu ikilemlerin çözümünde, etik kurallara bağlılıkları ve ahlaki gelişim düzeyleri çok önemli rol oynamaktadır. Ahlaki gelişim düzeyini geliştirip etik davranış sürecine katkıda bulunmada muhasebe etiği çok önemli rol oynamaktadır (Kutluk ve Ersoy, 2011:425).

Bu çalışmada Türkiye’de muhasebe meslek etiğine yönelik yapılan düzenlemeler ve meslek mensuplarının etiksel sorunları araştırılmıştır. Makalede etik, ahlak ve meslek etiği kavramları tartışılmıştır. Bu konu ile ilgili Bingöl’de faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına bu konuda bir anket araştırması yapılmıştır.

## 1. ETİK KAVRAMI

Etik kavramının birçok tanımı bulunmaktadır. Türk Dil Kurumu tarafından “Çeşitli meslek kolları arasında tarafların uyması veya kaçınması gereken davranışlar bütünü” olarak tanımlanmıştır (www.tdk.gov.tr, 2018). Latince “ethics” ve Yunanca “ethikos” kelimelerinden gelen etik, karakterle ilgili ve davranış bilimi olarak belirtilebilir. Yunancada bu sözcüğün iki farklı kullanımı bulunmaktadır. Bunların ilki alışkanlık, töre, gelenek anlamlarını taşıırken, diğeri karakter anlamı taşımakta, erdemli olmanın temel tavrı olarak pekişmektedir (Paliwal, 2006:2).

Akarsu’ya göre etik, bir etkinlik alanı olarak felsefenin bir dalı, bir ahlak felsefesi alanı; ahlaki olanın özünü ve temellerini araştıran bir felsefe etkinliğidir. İnsanın kişisel ve toplumsal yaşamdaki ahlaki sorunlarını ele alıp inceleyenler (Akarsu, 1998:74).

Başka bir tanıma göre etik, bir insanın davranışları sırasında kullandığı ahlaki ilkeler bütünü olarak tanımlanabileceği gibi insanın doğru ile yanlış ayırt ederken kullandığı kişisel kriterler olarak da tanımlanabilir (Saban ve Atalay, 2005:50).Yapılan tanımlardan hareketle etik, insanlar tarafından ku-

rulmuş olan bireysel ve toplumsal ilişkilerin özünü meydana getiren değerleri, kuralları, doğru-yanlış ya da iyi-kötü olarak ahlaki açıdan araştıran bir felsefe disiplini denilebilir.

## 2. ETİK VE AHLAK İLİŞKİSİ

Günümüzde birçok durumda birbiri yerine kullanılmakta olan ahlak ve etik kavramlarının kökenlerine bakmakta yarar bulunmaktadır.

Etik, Grekçe “ethos” tan türetilmiştir; karakter ve alışkanlık anlamına gelir. Bizdeki ahlak kavramının batı dillerindeki karşılığı olan moral kavramı ise Latince “mos” tan türetilmiştir ve yine alışkanlık, adet, karakter anlamına gelmektedir. Aynı anlama gelmelerine rağmen zamanla farklı anlamlarda kullanılmaya başlanmıştır (Poyraz, 16). Dursun’ a göre etik, “yapılması gerekeni söyleyen veya davranışlara ilişkin normlar koyan bir faaliyet değil yapılması istenen eylemlere sorular soran; neyin değerli neyin değersiz olduğu, hangi eylemlerin yapılması, hangilerinin yapılmaması gerektiği gibi soruları sorma faaliyeti, bir felsefe disiplini” (Dursun, 2005: 18).

Arapça olan ahlak kavramı “hulk” kavramının çoğuludur ve “huy” anlamına gelmektedir. Türk’e göre ahlak, insanın doğuştan getirdiği veya toplum içinde sonradan kazandığı davranış şekilleri, huyları ve tutumlarıdır (Türk, 2004: 1).

Tunçay; etiği ahlaka göre daha görevsel, daha içsel, dolayısıyla daha evrensel bir kalıp olarak görür. Ahlakın da daha toplumsal, daha genel, daha dışsal ve davranışsal olduğunu söyler. Tunçay’a göre etik ve ahlak birbirinden farklı şeyleri ifade edebilmektedir. Bazı eylemler ahlaka aykırı olmasına karşın, etik bir durumu ifade edebilir (Tunçay,2008:2).

Kalmış ve diğerleri etik kavramına örgütsel bir anlam yüklemeye çalışmışlar, etiği daha çok bir iş, meslek veya ticaretle ilgili olarak ortaklaşa kabul edilmiş davranış standartları olarak tanımlamışlardır. Buna karşın ahlakı dini ve felsefi temelleri olan bireysel davranış kurallarını belirleyen bir disiplin olarak kabul etmişlerdir (Kalmış ve diğerleri, 2006: 147).

Ahlak insanın doğru ve yanlış, iyi ve kötü, olumlu olumsuz olarak nitelendirdiğimiz davranışları ile ilgili iken, etik ise soyut kavramlara dayanır ve bu kavramlardan ne anlaşılması gerektiğini açıklamaya çalışır. Bu soyut kavramlar etik ilkeler olarak karşımıza çıkar. Bu etik ilkelerin açık ve belirli bir alanla ilgili yazılı kuralları içermesi beklenir. Yazılı etik ilkelere hukuk etiği,

tıp etiği, muhasebe etiği ilkeleri örnek olarak verilebilir. Bu ilkeler, onlara uyması gereken kişilerin özelliklerine göre değil, evrensel kabul gören kavramlara dayalı olarak geliştirilirler (Kaya ve Azaltun, 2005: 18-19).

Etik ve ahlakla ilgili çalışmalardan hareketle; ahlak kavramı kişinin toplumdaki ilişkilerini düzenleyen ve dini boyutları olan bir disiplin olarak anlaşılırken, etik kavramı günümüzde daha çok ortak yaşamın bir sonucu olan iş hayatındaki davranış tarzlarını inceleyen, bu davranışları düzenleyen bir disiplin olarak anlaşılabilir (Kısakürek ve Alpan, 2010:215).

### 3. MUHASEBE MESLEĞİNDE ETİK

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 (Selimoğlu, 2006:437). Mesleki etik, meslek mensuplarını, kişisel eğilimlerinden daha çok meslek kuruluşlarınca belirlenmiş kurallar çerçevesinde davranmaya yönlendiren, zorlayan ilkeler bütünüdür. Meslek etiği, mesleğin icrasında toplum yararının gözetilmesini ön plana çıkarır. Böylece dünyanın her yerinde mesleği icra edenlerin ortak davranış kurallarına uymasını sağlar.

Muhasebe mesleğinde etik, ruhsatlı meslek mensuplarının yeterlilik, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelelerinin ve dürüstlüğüünün simgesidir. (Daştan, 2009:285). Muhasebe mesleği sadece teknik uzmanlık gerektiren bir meslek olmadığı için mesleğin etik kuralları çerçevesinde yürütülmesi gerekir (Bilen ve Yılmaz, 2014:70).

Muhasebe mesleğinde etik, kanunlara uygun işlemlerin yanı sıra toplumun güncel değer yargılarına da önem vererek güvenilir bilgilerin topluma sunulmasıdır (Gül ve Ergün, 2004:57).

Son yıllarda, Enron, Anderson Worldwide, Adelphia Communications, Bristol-Myers Squibb, CMS Energy, Merrill Lynch, Xerox gibi şirketlerde muhasebe skandalları yaşanmış ve yapılan birçok çalışma, yaşanan skandalların nedenleri arasında düşük seviyede şeffaflık, çalışanlarda artış gösteren parasal güdüler ve örgüt kültürünün bozuk yapısı gibi etik dışı davranışlara motivasyon sağlayan etmenlerin söz konusu olduğunu göstermiştir (Yalçın, 2011:50). Meslek mensubu, devletten topluma, mesleki kuruluşlardan müşterilere kadar çok geniş bir alanda sorumlulukları olan kişidir. Edindiği bilgi ve deneyimini, bunu talep edenlere muhasebe mesleği ile ilgili yasaların ve



mesleki kuruluşların öngördüğü sınırlar ve açıklamalar çerçevesinde sunmalıdır. Meslek mensubu bu görevi yerine getirirken kimi zaman ahlak kurallarıyla çelişkiye düşebilir. Bu problemleri gidermede mesleğin gerektirdiği meslek etiği önemli bir rol oynar (Yılmaz vd, 2015:30).

Günümüz toplumu “iletişim çağı”, “teknoloji çağı” ve “yeni medya çağı” olarak adlandırılmakta ve bu durum hızlı iletişimi ve toplumsal değişimi de beraberinde getirmektedir (Yıldız, 2017: 442). Son yıllarda bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan bu hızlı gelişmeler toplumların ekonomik, sosyal ve politik yapılarını da etkilemiş ve beraberinde birçok sorunu da getirmiştir. Bu değişim sürecinde iş ve işlemlerin belirli ilke ve kurallar çerçevesinde yürütülmesi, toplumun büyük kesiminin güven duygusunun artırılması ve mağduriyetlerinin önlenmesinde önemlidir. Bu bağlamda son yıllarda birçok alanda olduğu gibi muhasebe alanında da etik konusu önemli bir kavram haline gelmiş, çeşitli kurum, kuruluş ve meslek odaları (üst birlik) kendi alanları ile ilgili etik değerler ve ilkeleri yayımlamışlardır (Yılmaz vd,2015:28).

TÜRMOB tarafından “Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelik” 19 Ekim 2007 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. TÜRMOB bünyesinde kurulan Etik Komitesi çalışmalarında, sosyal sorumluluk bilincinin geliştirilmesi, etik değerlere bağlılığın sağlanması, rekabet anlayışının daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşması, güvenilirlik ve saygınlığının geliştirilmesi, mesleki ilişkilerde etik ilkelere uyumun sağlanması, meslek etiğinin öğretilebilir ve öğrenilebilir olduğundan hareketle, etik eğitimin sağlanması gibi amaçlara erişilmesi hedeflenmiştir (www.resmigazete.gov.tr). Ayrıca, IFAC tarafından yayımlanan ve TÜRMOB tarafından çevirisi yaptırılan muhasebe meslek mensupları için etik kurallar el kitabı 2013 yılında yayınlanmıştır (www.tmud.org.tr, 2018).

Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu (KGK), Kamu Gözetimi alanında uluslararası gelişmelerin gereği olarak yeni Türk Ticaret Kanunu uyarınca öngörülen bağımsız denetim alanını düzenlemek üzere 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile 2 Kasım 2011 tarihinde kurulmuştur. Başbakanlıkla ilişkili, idari özerkliğe sahip bir Üst Kuruldur. KGK’nın temel amacı, yatırımcıların çıkarlarını ve denetim raporlarının doğru ve bağımsız olarak hazırlanmasına ilişkin kamu yararını korumak ile doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir finansal bilginin sunumunu

sağlamaktır. Uluslararası Muhasebe Standartlarıyla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) oluşturmak ve yayımlamak, Uluslararası Denetim Standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) oluşturmak ve yayımlamak başlıca görevleri arasındadır. (www.kgk.gov.tr, 2018).

#### 4. MUHASEBE MESLEK ETİĞİ İLE İLGİLİ LİTERATÜR

Yıldız tarafından yapılan çalışmada, Kayseri ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının %97'si muhasebede etik konusunu önemsemekte ve bu konuda eğitimin gerekliliğine inanmaktadırlar. Araştırmaya göre meslek üyelerini etik dışı davranışlara yönelten birinci derecede önemli baskı grubunun mükellefler olduğu tespit edilmiştir. Bunu sırasıyla yasalar, meslek üyeleri, toplumun değer yargıları, kamu kurumları ve meslek odası takip etmektedir. Yine meslek üyelerinin büyük bir çoğunluğunun, piyasadaki muhasebe verilerini doğru ve güvenilir bulmamaları, çalışmada tespit edilen önemli bulgulardan birisidir (Yıldız, 2010:175).

Sakarya ve Kara'nın Balıkesir, Bursa, İstanbul ve İzmir'de yapmış olduğu meslek mensuplarının meslek etiği konusunda sahip oldukları düşüncelerin araştırıldığı çalışmanın sonuçlarına göre, muhasebe meslek mensuplarının etik algılamalarının cinsiyete, mesleki deneyime göre karşılaştırılması sonucunda genel olarak etik algılamada bir farklılık olduğu, eğitim düzeyine ve gelir düzeyine göre yapılan karşılaştırmada meslek mensuplarının dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik, mesleki davranış ve genel olarak etik algılaması değişkenleri ile ilgili meslek etiğine ilişkin algılamalarında herhangi bir farklılık bulunmadığı tespit edilmiştir (Sakarya ve Kara, 2010:71).

Yalçın'ın muhasebe meslek mensupları ve işletmelerin tutumlarını araştırdığı çalışma sonuçları şöyledir: Katılımcıların etik ilkeler konusundaki genel tutumları değerlendirildiğinde; bazı ifadelerde iki grup arasında istatistikî olarak anlamlı farklar bulunmakla birlikte, yasalarda belirtilmese bile etik ilkelere uyulması gerektiği ve bağımsız çalışan meslek mensuplarının müşterilerinden emanet almasının yasaklanması ve dürüstlük, güvenilirlik ve tarafsızlığın mesleğin temelini oluşturduğu konusunda yüksek düzeyde bir katılım vardır. Yasal boşlukların mükellef lehine yorumlanması konusunda iki grupta da kararsızlık olmakla birlikte işletmelerde bu konuda daha yüksek oranda bir katılım görülmektedir. Katılımcılarda meslek mensuplarının tarifenin altında ücret kabul edememesi konusunda katılım düşüktür.

Bununla birlikte meslek mensuplarında Birlik tarafından belirlenen tarifeye uyulması konusunda yüksek derecede bir katılım tespit edilmiştir (Yalçın, 2011:64).

Özyürek tarafından Ankara ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının etik davranışlarının araştırıldığı çalışmada katılımcılar muhasebe mesleğini içinde üretkenlik ve yaratıcılık özelliklerini barındıran saygın bir meslek olarak tanımlamışlardır. Çalışmada katılımcıların çoğunun bazı meslek mensuplarının vergi kaçırma davranışına iştirak ederek mesleğin saygınlığını düşürdüklerini belirtmeleri önemli bir noktadır. (Özyürek, 2012: 125-134).

Ergün ve Gül tarafından Balıkesir il merkezinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan çalışmada, meslek mensuplarının en çok önem verdikleri etik ilkelerin, dürüstlük, mesleki bilgi ve yeterlilik, güvenilirlik, yasalara bağlılık, sır saklama, şeffaflık ve mesleki sorumluluk olduğunu tespit edilmiştir (Ergün ve Gül, 2005:143-154).

Özbirecikli ve Ural tarafından muhasebecilerin karar alma sürecinde etik ve sosyal sorumluluğa verdikleri önem düzeyini belirlemek amacıyla yapılan çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının bir eylem sonucunda oluşacak zararın derecesi hakkındaki inancı ve deontolojik normları dikkate alma eğilimi ve iş deneyimleri arttıkça daha fazla etiksel yargılamalarda bulduklarını tespit edilmiştir (Özbirecikli ve Ural, 2006:102-119).

Ünsar ve Hozer çalışmalarında Edirne ilinde faaliyet gösteren SM-MM'ler üzerinde gerçekleştirdiği, meslek mensuplarının meslek ahlakına ait tutumlarının belirlenmesine yönelik ankette 90 meslek mensubunun verdiği cevapları sosyo-demografik değişkenler belirleyerek analiz etmiş, analiz sonucunda meslek mensuplarının medeni durumlarına göre, baba ve anne eğitim durumlarına göre meslek mensupları arasında istatistiki anlamlı farklılık olduğunu belirlemiştir (Ünsar ve Hozer, 2012:43-52).

Yücel ve Kartal'ın İstanbul İlinde yaptıkları çalışma bulguları incelendiğinde mesleki etiğin fiili uygulanırlılığı konusunda hala ciddi sorunlar bulunduğu gözlemlenmektedir. Bu anlamda meslek mensupları arasında güven problemleri bulunmaktadır. Ayrıca meslek mensuplarının önemli bir kısmı, mevcut düzenlemelerin ve yasaların hala yetersiz olduğunu düşünmektedir. Bu bağlamda oda denetimlerinin yanı sıra kurumsal (TÜRMOB) denetim mekanizmalarının daha iyi işletilmesi de düşünülmektedir. Mesleki tecrübe ile etik davranış arasında ilişkinin tespit edilememesi, etik dışı dav-

ranışların her yaş ve tecrübe kesiminde de yaşanabileceğini göstermektedir. Dolayısı ile iş ahlakı sadece genç meslek mensuplarının sorunu değildir. Son olarak araştırma ile SMMM'lerin mükellef baskılarına karşı önemli ölçüde direnç gösterdiklerini, ancak aynı oranda defter kaybetme konusunun varlığı tespit edilmiştir (Yücel ve Kartal, 2014:145-146).

## 5. TÜRKİYE'DE MUHASEBE MESLEK ETİĞİ İLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

Maliye Bakanlığı tarafından 26 Aralık 1992 tarihinde yayımlanan 1 Seri No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde (MSUGT) düzenlenen muhasebenin temel kavramları muhasebe mesleğinde etik kuralları ortaya koymaktadır. Bu tebliğde yer alan temel kavramlar içinde tutarlılık, sosyal sorumluluk, belgelendirme, tarafsızlık ve tam açıklama ilkeleri mesleki etik ile ilgili düzenlemelerdir (www.ismmmo.org.tr, 2018).

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) tarafından hazırlanan “Ruhsatlı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Ve Yeminli Mali Müşavirlik Meslek Ahlakı Kuralları İle İlgili Mecburi Meslek Kararı” 18/10/2001 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu mecburi meslek kararı yasal gerekleri aşan ölçüde meslek mensuplarının kendilerini kontrol etmeleri amacıyla moral ilkeler sistemini, toplum, müşteriler ve diğer meslek mensuplarıyla ilişkilerde uyulması gereken ve yerine getirilmesi gereken kuralları içerir. Bu mecburi meslek kararı ile saptanan meslek ahlak kuralları Serbest Muhasebecileri, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirleri ve Yeminli Mali Müşavirleri ve muhasebe meslek şirketlerini (muhasebe, denetim, müşavirlik ve tasdik şirketleri) kapsamaktadır. Meslek ahlakı, ruhsatlı meslek mensuplarının yeterlilik, güvenilirlik, tarafsızlık, bağımsız karar alabilme, kendi kendilerini denetlemelerinin ve dürüstlüğü'nün simgesi olarak tanımlanmış ve meslek ahlakı kurallarının, bu mesleki kararda tanımlanan meslek ahlakı anlayışını benimseyen ruhsatlı meslek mensuplarını yücelttiği gibi alçaltıcı tutum ve davranışlara karşı koruduğu belirtilmiştir. Bu mecburi meslek kararına göre, muhasebe meslek mensuplarının mesleki uzmanlık, muhasebe ilkelerine ve standartlarına uyma zorunluluğu, dürüstlük, tarafsızlık, güvenilirlik, mesleki özen ve titizlik, tasdik işlerinde ve denetimde bağımsızlık, ücretler, öngörü yasağı, haksız rekabet yasağı, dürüst olmayan davranışlar, reklam ve teşvik yasağı, diğer meslek mensupları aleyhinde konuşma yasağı ile sır saklama yükümlülüğü getirilmiştir (www.turmob.org.tr, 2018).

TÜRMOB'un IFAC etik ilkeleri ile de uyumlu olan "Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmeliği" 19 Kasım 2007 tarihinde resmi gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmelik, Serbest Muhasebeci Malî Müşavirlik ve Yeminli Malî Müşavirlik Kanununun 50 nci maddesi hükmüne dayanılarak hazırlanmıştır. Bu Yönetmelik ile TÜRMOB bünyesinde, bir Etik Komitesi oluşturulması öngörülmüş ve TÜRMOB Yönetim Kurulu bu yetkisini kullanarak Etik Komitesi'ni oluşturmuştur. Etik yönetmeliğinin amacı, tüm üyeleri en üst derecede meslekî bilgiye sahip, sosyal sorumluluk bilinci olan, etik değerlere bağlı, rekabet anlayışı daha kaliteli hizmet sunumu biçiminde oluşmuş, güvenilir ve saygın bir meslek mensupları kitlesi oluşturmak ve bu amaçla muhasebe meslek mensuplarının meslekî ilişkilerinde uymaları gereken asgari etik ilkeleri belirlemektir. Bu yönetmelikte tüm meslek mensuplarının uyması gereken zorunlu temel etik ilkeler belirlenmiştir. Bu ilkeler, dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, gizlilik ve mesleki davranış olarak sıralanmıştır (www.turmob.org.tr, 2018).

TÜRMOB'un Etik Eğitim Stratejisi çerçevesinde, "Muhasebe Meslek Mensuplarının Etik Eğitimi ve Etik Sözleşme Yapılması Hakkında Tebliğ" ise 27 Mart 2014 tarih ve 28954 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve bu tebliğ etik konusunun öğretilebilir ve öğrenilebilir olduğu yaklaşımını yasal bir düzenleme ortaya koymuştur. Tebliğin temel amacı etik öğrenme yönünde isteklilik yaratmak, etik eğitimi ve etik davranış gelişimini sağlamak üzere muhasebe meslek mensupları ile bağlı oldukları meslek odası arasında yapılacak etik sözleşmesinin ve etik öncesinde meslek mensubunun tabi olacağı etik eğitiminin usul ve esaslarını belirlemektir (www.turmob.org.tr, 2018).

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yayımlanan 22 No'lu Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğe göre "Bağımsız Denetim Kuruluşları ve Bağımsız Denetçilerin Uyacakları Etik İlkeler" başlığı altında uyulması zorunlu etik ilkeler sayılmıştır. Buna göre, mesleki şüphencilik, bağımsızlık, mesleki özen ve titizlik, ticaret ve mesleğe aykırı faaliyet yasağı, reklam yasağı, sır saklama yükümlülüğü, karşılıklı ilişkiler ve haksız rekabet ilkelerine ilişkin esaslar belirlenmiştir (www.spk.gov.tr, 2018).

Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından 26 Aralık 2012 tarihinde yayımlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde mesleki etik ilkeler; dürüstlük,

mesleki yeterlilik ve özeni tarafsızlık, sır saklama, mesleğe uygun davranış olarak sayılmış, denetim kuruluşları ve denetçilerin ayrıntıları Kurum tarafından belirlenecek mesleki etik ilkelere uymak zorunda oldukları belirtilmiştir (www.kgk.gov.tr, 2018).

## 6. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

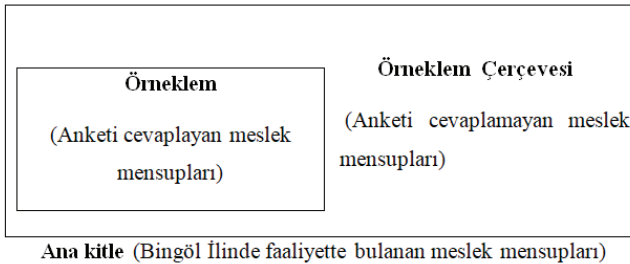
### a. Araştırmanın Amacı:

Bu araştırmanın amacı, Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl İlinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki düşüncelerini ortaya koymaktır. Bu amaçtan hareketle meslek etiği, meslek etiği eğitimi, haksız rekabet ile ilgili konular dâhilindeki sorulara verdikleri cevaplar ışığında, genel etik değerler konusundaki görüşleri incelenmiştir.

### b. Araştırmanın Ana Kitle Ve Örneklemi:

Araştırmanın ana kitesini Türkiye’de Bingöl İlinde faaliyet gösteren serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirler oluşturmaktadır. Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odasına kayıtlı, Bingöl İlinde faaliyette bulunan 39 muhasebe meslek mensubundan anket yoluyla ulaşılan 15 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. İlgili odaya kayıtlı Bingöl İlinde faaliyet gösteren yeminli mali müşavir bulunmamaktadır. Araştırma verilerinin oluşturulması amacıyla tüm meslek mensuplarına ulaşılmaya çalışılmış, belirli bir ayrıma gidilmemiştir. Şekil 1’de bu çalışmadaki ana kitle ile örneklem arasındaki ilişki görülmektedir.

*Şekil 1.* Ana kitle ile örneklem arasındaki ilişki



### c. Araştırmanın Yöntemi:

Bu çalışmada, Bingöl İlinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği hakkındaki görüşlerinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda araştırmadaki veriler anket yöntemiyle toplanmıştır. Anket tekniği en basit anlamıyla soru-cevap şeklinde uygulanan bir veri toplama yöntemidir. Fakat anket gelişigüzel standart birkaç soruyu hazırlamayla oluşturulmaz (Erdogan, 2007:18). Bu anket hedef kitlenize uygun olmalı, geçerliliği, güvenilirliği test edilmeli ve deneklere gerekli bilgiler verildikten sonra uygulanmalıdır.

Veri toplama sürecinde önce vergi ve vergi bilincine ilişkin bir anket formu hazırlanmıştır. Bu anket formunun, farklı birçok bilimsel araştırmalarda kullanıldığı için güvenilir olduğu düşünülmüş bu nedenle ön test yapmaya gerek duyulmamıştır. Böylece ankette yer alan ifadelerin güvenilirliğinin, yapılan diğer araştırma sonuçlarıyla sağlandığı düşünülmüştür. Hazırlanan anket formları uygulanabilirliğin kolaylaştırılması adına mail yoluyla meslek mensuplarına gönderilmiştir. Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odasına kayıtlı Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl İlinde faaliyette bulunan 39 serbest muhasebeci mali müşavir bulunmaktadır. İlgili odaya kayıtlı yeminli mali müşavir bulunmamaktadır. Çalışmalar sonunda geri dönen anket sayısı 15'tir. Geri dönen tüm anket formları kullanılabilir bulunmuş ve 15 adet serbest muhasebeci mali müşavir anketinin tümü çalışmaya dâhil edilmiştir. Araştırma betimleyici istatistikler kullanılarak incelenmiştir. Betimsel istatistik genel olarak "ne" sorusunu sorar ve verilen cevapların yorumlanmasını kolaylaştırır. Demografik özellikleri ölçmeye yarayan 4, etik, meslek etiği gibi konularda bilgi almayı sağlayan 49 soru bulunmaktadır. Bu 49 sorudan 14'ü 2 dereceli likert tipine örnektir. 2 dereceli likert tipi sorularında meslek mensuplarından "evet-hayır" ifadelerinden birini işaretlemeleri istenmiştir. Araştırmanın yönteminden elde edilen verilerin sonuçları bulgular ve yorum kısmında açıklanmıştır. Çalışmada, Anova testi ile anlamlı bulunmayan ifadelerin paylaşılmasına gerek görülmemiştir. Çalışmaya sadece cinsiyet, eğitim durumu, yaş ve çalışma yılı ile yapılan anova testi sonucu anlamlı çıkan bulgulara yer verilmiştir.

### d. Araştırmanın Sınırlılığı

Bu çalışma Elazığ-Bingöl Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Bölge Odası Serbest Çalışanlar Üye Rehberinde (2017) yer alan verilere göre, Bingöl İlinde faaliyette bulunan 39 meslek mensubu ile sınırlı tutulmuştur.

### e. Araştırmanın Hipotezleri

Bu çalışmanın ana hipotezini, Bingöl ilinde faaliyet gösteren meslek mensuplarının meslek etiğine önem verip vermedikleri hakkındaki düşünceleri oluşturmaktadır.

Bu ana hipotez çerçevesinde alt hipotezler ise aşağıdaki gibidir:

**H<sub>0</sub>:** Madde 3'e verilen cevaplar ile çalışanların eğitim durumu arasında bir farklılık vardır.

**H<sub>1</sub>:** Madde 32'ye verilen cevaplar ile çalışanların yaş durumu arasında bir farklılık vardır

**H<sub>2</sub>:** Madde 37'ye verilen cevaplar ile çalışanların çalışma yılı arasında bir farklılık vardır.

**H<sub>3</sub>:** Madde 10'da verilen cevaplar ile çalışanların eğitim durumu arasında bir farklılık vardır.

**H<sub>4</sub>:** Madde 27'de verilen cevaplar ile çalışanların çalışma yılı arasında bir farklılık vardır.

## 7. BULGULAR VE YORUM

Araştırmada katılımcılara öncelikle demografik özellikleriyle ilgili sorular yöneltilmiş ve verilen cevaplar sonucunda Tablo 1 oluşturulmuştur.

**Tablo 1.**

*Demografik Özelliklere Ait Bulgular*

Cinsiyet			Eğitim durumu		
	Sayı	Yüzde		Sayı	Yüzde
Kadın	5	33,3	Üniversite	12	80,0
Erkek	10	66,7	Yüksek lisans	3	20,0
Yaş			Çalışma Yılı		
20-29	2	13,3	1 yıldan az	2	13,3
30-39	7	46,7	1-5 yıl	4	26,7
40-49	4	26,7	6-10 yıl	3	20,0
50 ve üzeri	2	13,3	11-15 yıl	3	20,0
			20 ve üzeri	3	20,0



Tablo 1’de görüldüğü gibi araştırmaya katılan 15 meslek mensubunun %33,3’ünü kadın, %66,7’sini erkek meslek mensupları oluşturmaktadır. Kadın meslek mensubunun sayıca az olmasının temelinde kadınların çalışma hayatında bulunma sayısının azlığıyla doğru orantılı olarak düşünülmüştür.

Eğitim durumuna bakıldığında, %80’inin üniversite, %20’sinin yüksek lisans derecesine sahip olduğu görülmektedir (Üniversite-12, Yüksek Lisans- 3).Yine meslek mensuplarının yaşlarına bakıldığında, çoğunluğun 30-39 yaş aralığında olduğu tespit edilmiş ve bunu 40-49 yaş aralığında bulunan meslek mensupları takip etmiştir (20-29 yaş/2, 30-39 yaş/7, 40-49 yaş/4, 50 ve üzeri yaş/2).

Son olarak demografik özelliklerden çalışma yılı incelendiğinde, meslek mensuplarının en çok 1-5 yıl aralığındaki çalışma yılına sahip oldukları görülmüştür (1 yıldan az/2, 1-5 yıl/4, 6-10 yıl/3, 11-15 yıl/3, 20 ve üzeri/3). Çalışmaya katılan meslek mensuplarının çalışma yıllarında büyük farklılık olmadığı tespit edilmiştir.

**Tablo 2.**

*Meslek Etiği Önermelerine Ait Bulgular*

Meslek Etiği ve Önermeleri	Kesinlikle Katılıyor		Katılıyor		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%
1. Meslek mensupları işletme kararı için gerekli bilgilerin hazırlanmasında yeterli bilgiye sahiptir.	-	-	1	6,7	6	40,0	3	20,0	5	33,3
2. Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır.	2	13,3	-	-	1	6,7	2	13,3	10	66,7
3. Meslek mensupları mevcut mevzuat hakkında her türlü sorulara cevap verebilirler.	-	-	2	13,3	3	20,0	8	53,3	2	13,3
4. Meslek mensupları, işletme faaliyetlerinin sonuçlarını mükellefin taleplerine göre ayarlamaktadır.	1	6,7	2	13,3	5	33,3	4	26,7	3	20,0
5. Meslek mensupları, ücret dışında müşterilerinden değerli hediyeler kabul etmemektedirler.	7	46,7	2	13,3	6	40,0	-	-	-	-
6. Meslek mensuplarının, müşterileriyle ortaklık ve borç-alacak ilişkisine girmesi normaldir.	8	53,3	2	13,3	2	13,3	3	20,0	-	-
7. Ülkemizdeki meslek örgütleri tarafsız çalışmaktadır.	4	26,7	1	6,7	8	53,3	1	6,7	1	6,7
8. Meslek mensupları, ilgili taraflara doğru ve yeterli bilgi vermektedirler.	1	6,7	5	33,3	7	46,7	2	13,3	-	-
9. Meslek mensupları, kamu kurumları ile mükellefler arasındaki anlaşmazlıklarda objektif davranırlar.	1	6,7	2	13,3	4	26,7	3	20,0	5	33,3

10. Meslek mensupları, mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı olan sorumluluklarını farkındadır.	1	6,7	1	6,7	2	13,3	6	40,0	5	33,3
11. Meslek mensupları sorumlu oldukları taraflar arasındaki ilişkileri dengelemelidirler.	-	-	-	-	1	6,7	4	26,7	10	66,7
12. Meslek mensupları, yasa ile belirlenmiş bütün sorumluluklarını yerine getirirler.	1	6,7	1	6,7	2	13,3	6	40,0	5	33,3
13. Meslek mensupları sır saklama ve gizlilik ilkelerine uygun davranmaktadırlar.	1	6,7	-	-	2	13,3	8	53,3	4	26,7
14. Mali tablolarda kuruma/işletmeye ait her türlü bilgi bulunmaktadır.	-	-	1	6,7	3	20,0	8	53,3	3	20,0
15. Meslek mensupları, birbirlerinden mükelleflerine ait bilgileri kesinlikle saklarlar.	1	6,7	2	13,3	5	33,3	2	13,3	5	33,3
16. Meslek mensupları, müşterilerinin baskısı nedeniyle, ücret tarifesinin dışına çıkmaktadırlar.	-	-	1	6,7	2	13,3	5	33,3	7	46,7
17. Meslek mensupları, kamu ve mükellef baskısı olmadan karar almaktadırlar.	-	-	-	-	3	20,0	4	26,7	8	53,3
18. Ülkemizdeki meslek örgütleri bağımsız çalışmaktadır.	3	20,0	1	6,7	8	53,3	1	6,7	2	13,3
19. Meslek mensupları yasal yetkisi dahilinde işlem yaparlar.	1	6,7	2	13,3	3	20,0	5	33,3	4	26,7
20. Meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere çok bağlıdır.	2	13,3	-	-	3	20,0	9	60,0	1	6,7

Tablo 2’de görüldüğü gibi araştırmaya katılan meslek mensuplarına 20 adet önermede bulunulmuş ve karşılığında 1-Kesinlikle Katılmıyorum, 2-Katılmıyorum, 3-Kararsızım, 4-Katılıyorum, 5-Kesinlikle Katılıyorum cevaplarından birini işaretlemeleri istenmiştir. Verilen cevaplar değerlendirilmiş ve şu sonuçlara ulaşılmıştır:

Araştırmaya katılanların sadece %6,7’si “Meslek mensupları, işletme kararları için gerekli bilgilerin hazırlanmasında yeterli bilgiye sahiptirler” önermesine katıldığını belirtmiştir. Buna göre, araştırmaya katılan meslek mensuplarından sadece biri mesleki olarak yeterli bilgi birikimine sahip olduklarını düşünmektedir.

Yine verilen cevaplara bakıldığında önemli bir farklılığın bulunduğu “Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” önermesinin ankete katılanların %66,7’si tarafından kabul edilmediği anlaşılmaktadır. Oysaki meslek mensupları tarafsızlık ve belgelendirme ilkesi gereği işletme kayıtlarını tutarken kayıtlarını belgeye dayandırmak zorundadırlar. Bu da ancak işletmelerden sağlanan ayrıntılı bilgi ve belgelerle mümkündür.

Ayrıca yine araştırmadan elde edilen bulgulara göre, “Meslek mensupları mevcut mevzuat hakkında her türlü sorulara cevap verebilirler” önermesine verilen cevaplara bakıldığında, meslek mensuplarının %53,3’ünün katılmadığı, %13,3’ünün ise kesinlikle katılmadığı görülmektedir. Buradan meslek mensuplarının çoğunluğunun mevcut mevzuat hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları görülmektedir. Bundan dolayı ilgili taraflara yeterli bilgi sağlayamamakta oldukları anlaşılmaktadır.

Meslek mensuplarının çoğunluğu, meslek mensuplarının Tablo 3’te görüldüğü üzere, ücrete ek olarak müşterilerden hediye kabul ettiklerini ve edebileceklerini belirtmişlerdir. Ankete katılan meslek mensuplarının hiçbiri, mükelleflerle hizmetleri karşılığında oluşan ücret alacakları dışında, gerçekleşen maddi alışverişi olumsuz karşılamamaktadır.

“Meslek mensupları mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı olan sorumluluklarının farkındadır” önermesinde ise çoğunluğun görüşü katılmamak ya da kesinlikle katılmamak yönündedir. Oysaki 3568 sayılı yasaya göre meslek mensubu mesleği icra ederken kamuya ve devlete karşı sorumluluk duygusu içinde hareket etmek zorundadır. Çalışma Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin Sorumluluk Başlığı altında meslek mensuplarının sorumlulukları sosyal sorumluluk işletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk,

meslektaşlara karşı sorumluluk olarak sıralanmıştır. Buna göre, meslek mensupları mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar. İşletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar. Meslek mensupları, ilgili yönetmelikler çerçevesinde ve mesleki eğitimde birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğunu taşırlar. Mesleğin gelişmesi ve sağlam temellere oturtulması için aralarında gerekli dayanışmayı kurarlar.

Bir başka önermede ise meslek mensuplarının mükellefleri ile iş ortaklığına girmesini araştırmaya katılanların çoğunluğu olumlu karşılamaktadır. Bu durum meslek mensuplarının çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütmesinin önünde engel teşkil edecektir. Ayrıca, meslek mensuplarının büyük çoğunluğu mükelleflerinin baskısı nedeniyle bağlı buldukları meslek örgütü tarafından belirlenen ücret tarifesinin dışına çıkmayacaklarını belirtmişlerdir. Yine “meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere çok bağlıdır” önermesine verilen cevaplara bakıldığında, çoğunluğun bağlı olmadıklarını düşündükleri anlaşılmaktadır. Bu durum göstermektedir ki, yasal ve ahlaki değerlere bağlılığı artırmak için gerekli çalışmaların yapılmasına ihtiyaç vardır.

**Tablo 3.**  
*Meslek Etiğine İlişkin Soruların Sorularına Ait Bulgular*

Meslek Etiğine İlişkin Sorular	Evet		Hayır	
	Sayı	%	Sayı	%
21. Muhasebe meslek etiği ile ilgili herhangi bir eğitim aldınız mı?	12	80,0	3	20,0
22. Sizde meslek mensupları için meslek etiği ile ilgili bir eğitim gerekli midir?	14	93,3	1	6,7
23. Üyesi olduğunuz meslek örgütü tarafından meslek etiği ile ilgili herhangi bir eğitim çalışması yapıldı mı?	11	73,3	4	26,7
24. Üyesi olduğunuz meslek örgütü tarafından meslek etiği ile ilgili eğitim çalışması yapıldıysa katıldınız mı?	9	60,0	6	40,0
25. Eğer böyle bir çalışma yapılmadıysa yapılmasını ister misiniz?	14	93,3	1	6,7
26. Mesleğinize ilişkin düzenlenmiş bir meslek etiği kararı var mı?	12	80,0	3	20,0
27. Müşterilerinizden size faaliyet sonuçları konusunda baskı yapıldığı oluyor mu?	8	53,3	7	46,7
28. Bugüne kadar herhangi bir müşterinizle iş ortaklığı yaptığınız oldu mu?	1	6,7	14	93,3
29. Herhangi bir müşterinizle kefalet, borç-alacak ilişkisi oldu mu?	3	20,0	12	80,0
30. Müşteri işletmenizle faaliyetiniz nedeniyle bugüne kadar hiç mahkemelik oldunuz mu?	-	-	15	100
31. Müşterilerinizden önemli sayılabilecek bir hediye aldınız mı?	-	-	15	100
32. Gelirinizin %15' ten fazlasını sağladığınız bir müşteriniz oldu mu?	2	13,3	13	86,7
33. Müşterilerinizden denetim faaliyetleri konusunda hiç araçlık ettiğiniz oldu mu?	6	40,0	9	60,0
34. Meslek yasasına aykırı davranıştan dolayı şimdiye kadar herhangi bir soruşturma geçirdiğiniz yada ceza aldığınız oldu mu?	-	-	15	100

Tablo 3'te görüldüğü üzere, meslek mensuplarının %80'i meslek etiği ile ilgili eğitim aldığını bildirmiştir. Meslek mensupları mesleki etik eğitiminin gerekliliğine inanmakta, düzenlenen eğitimlere çoğunluğu katılmakta ve büyük çoğunluk bu tür çalışmaların yapılması gerektiğini düşünmektedirler.

Meslek mensuplarının %80'i meslekleri ile ilgili meslek etiğine ilişkin düzenleme olduğunu belirtmektedirler. Bu durum meslekleri ile ilgili düzenlemeleri takip ettikleri yönünde olumlu bir sonuç ortaya koymaktadır.

Araştırmaya katılan meslek mensupları genel olarak kendi müşterilerinden hediye kabul etmediklerini belirtmekte fakat diğer meslek mensuplarının hediye aldıklarını düşünmektedirler (Bkz: Tablo 2-3).

Gelirinin %15'inden fazlasını sağladığı mükellefler yine meslek mensubu üzerindeki meslek etiği yönündeki baskının artmasına sebep olabilir. Araştırmada %86,7 gibi büyük bir çoğunluğun böyle bir mükellefinin olmadığını belirtmiş olması meslek mensubu üzerinde böyle bir baskının olmadığını göstermektedir.

Son olarak ankete katılan meslek mensuplarının hiçbirinin herhangi bir soruşturma geçirmediği ve ceza almadığı görülmektedir. Hiçbir meslek mensubunun böyle bir durumla karşılaşmaması, meslek etiği kurallarına aykırı harekette bulunmadıklarını ve bu kuralları benimseyerek mesleklerini ifa ettikleri sonucunu ortaya koymaktadır.

**Tablo 4.****Kendi Yorumlamalarına Ait Meslek Etiği Önermelerine Ait Bulgular**

	Kesinlikle Katılıyorum		Katılıyorum		Kararsızım		Katılmıyorum		Kesinlikle Katılmıyorum	
	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%	Sayı	%
<b>Kendi Yorumlamalarına Ait Meslek Etiği Önermeleri</b>										
35. Çeşitli sektördeki işletmelerin, işlerini yapabilmeleri için bazı kural dışı ödemeler yapmaları doğaldır.	6	40,0	7	46,7	2	13,3	2	13,3	-	-
36. Sektördeki işletmeler, genellikle yapılacak kural dışı ödemenin ne kadar olduğunu önceden bilirler.	2	13,3	2	13,3	6	40,0	4	26,7	1	6,7
37. Kural dışı bir işlem varsa bunu mükellefe iletir ve düzeltilmesini sağlarım.	-	-	1	6,7	2	13,3	5	33,3	7	46,7
38. Mükelleflere sorumluluk yükleyen maliyetli kural ve düzenlemelere uymaktan kurtarmak için yasal belirsizlikten yararlanarak stratejiler oluşturmasına yardımcı olurum.	-	-	4	26,7	2	13,3	4	26,7	5	33,3
39. Vergi düzenlemelerine ilişkin bilgileri yasalara uygun olarak yorumlarım.	-	-	-	-	1	6,7	6	40,0	8	53,3
40. Mükellefin vergi ödeme ve yaptırımlarını, vergi sorumluluklarını en aza indirecek şekilde planlarım.	2	13,3	1	6,7	4	26,7	6	40,0	2	13,3
41. Vergi dairesinin uygulamalarını, denetim olasılıklarını ve yaptırım şekillerini dikkate alarak mükelleflere risk tavsiyelerinde bulunurum.	-	-	-	-	2	13,3	4	60,0	5	26,7
42. Vergi idaresi ile ilişkililerim iyidir.	-	-	-	-	6	40,0	5	33,3	4	26,7



43. Hizmet sunduğum bölgede denetim olasılığı, yöntem ve sonuçlar hakkında bilgi sahibiyim.	-	-	-	-	5	33,3	9	60,0	1	6,7
44. Mükelleflerin vergi sorunlarını informal şekilde vergi dairesiyle çözebilirim.	7	46,7	4	26,7	4	26,7	-	-	-	-
45. Meslek mensuplarına, vergi kaçırmaya yardım ettiği hallerde para, hapis, gerektiğinde meslekten men cezası verilmelidir.	1	6,7	4	26,7	1	6,7	9	60,0	-	-
46. Meslek mensuplarının, mesleki kurallara ve kanunlara uymalarıyla ilgili cezaların artırılması halinde vergiden kaçınmaya yardım teşebbüslerinin azalacağı inancındayım.	1	6,7	2	13,3	2	13,3	1	6,7	9	60,0
47. Genel olarak Türkiye’de meslek mensupları tarafından meslek etiğine önem verilir.	1	6,7	5	33,3	3	20,0	6	40,0	-	-

Tablo 4’te görüldüğü üzere, çeşitli sektördeki işletmelerin, işlerini yapabilmeleri için bazı kuraldışı ödemeler yapmalarını meslek mensuplarının çoğunluğu doğal bulmaktadır. %13,3’lük dilimdekiler kararsız kalmışlardır. Meslek mensuplarının mükelleflerin kuraldışı davranışlarını haklı bulmaları, vergi mükelleflerinin vergi algısı ve vergi uyumuna etkisi bakımından olumsuz sonuçlar doğuracaktır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının yüksek çoğunluğu, vergi düzenlemelerine ilişkin bilgileri yasalara uygun olarak yorumlamadıkları yönünde tercihlerini belirmesi, mevzuata hâkim olmayan ve mesleki etik kullara uygun hareket etmeyen meslek mensuplarının varlığını ortaya koymaktadır.

Meslek mensuplarının yüksek oranda çoğunluğu, vergi idaresinin uygulamalarını, denetim olasılıklarını ve yaptırım şekillerini dikkate alarak, mükelleflere risk tavsiyelerinde buldukları görüşüne katılmamaktadırlar. Bu sonuç göstermektedir ki, meslek mensupları vergiden kaçınmanın, verginin yansıtılmasının önüne geçerek devletin vergi gelirlerini artırıcı rol oynamaktadır.

## 8. ANOVA TESTİ SONUÇLARI

Bu alanda anova testi sonuçları paylaşılmıştır. Hipotez olarak belirlenmeyen ancak aralarında anlamlı bir ilişki bulunan sonuçlara çalışmada yer verilmiştir. Sonuçlar aşağıdaki gibidir:

### 8.1. Eğitim Durumuna Ait Anova Testi Sonuçları

**Tablo 5.**

*“Mükellefler, Ayrıntılı Bilgiler Sağladıklarında, Kayıtlar Doğruyu Yansıtır” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	1,900	3	,633	13,933	,000
Grup içi	,500	11	,045		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” önermesine göre karşılaştırılmasına ait

tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,000;  $p < 0,05$ ) görülmektedir.

**Tablo 6.**

*“Meslek Mensupları Mevcut Mevzuat Hakkında Her Türü Sorulara Cevap Verebilirler” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	1,233	3	,411	3,876	,041
Grup içi	1,167	11	,106		
Toplam	2,400	14			

\* $P < 0,05$

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Meslek mensupları, mevcut mevzuat hakkında her türlü sorulara cevap verebilirler” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,041;  $p < 0,05$ ) görülmektedir. Yapılan analiz sonucuna göre anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmekte ve bu sonuçlara göre **H<sub>0</sub> hipotezi** kabul edilmektedir.

**Tablo 7.**

*“Muhasebe Meslek Etiği İle İlgili Herhangi Bir Eğitim Aldınız mı?” Önermesine göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	,817	1	,817	6,705	,022
Grup içi	1,583	13	,122		
Toplam	2,400	14			

\* $P < 0,05$

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Muhasebe meslek etiği ile ilgili herhangi bir eğitim aldınız mı?” sorusuna göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde soruya göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,022;  $p < 0,05$ ) görülmektedir.

**Tablo 8.**

*“Sizce Meslek Mensupları İçin Meslek Etiği İle İlgili Bir Eğitim Gerekli Midir?” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	,686	1	,686	5,200	,040
Grup içi	1,714	13	,132		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Sizce meslek mensupları için meslek etiği ile ilgili bir eğitim gerekli midir?” sorusuna göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde soruya göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,040; p<0,05) görülmektedir.

**Tablo 9.**

*“Eğer Böyle Bir Çalışma Yapılmadıysa Yapılmasını İster Misiniz?” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	,686	1	,686	5,200	,040
Grup içi	1,714	13	,132		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Eğer böyle bir çalışma yapılmadıysa yapılmasını ister misiniz?” sorusuna göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde soruya göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,040; p<0,05) görülmektedir.

**Tablo 10.**

*“Hizmet Sunduğum Bölgede Denetim Olasılığı, Yöntem ve Sonuçlar Hakkında Bilgi Sahibiyim” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	p*
Gruplar arası	1,200	2	,600	6,000	,016
Grup içi	1,200	12	,100		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Hizmet sunduğum bölgede denetim olasılığı, yöntem ve sonuçlar hakkında bilgi sahibiyim” sorusuna göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde soruya göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,016; p<0,05) görülmektedir.

**Tablo 11.**

*“Meslek Mensupları, Mükelleflere, Devlete ve Meslektaşlarına Karşı Sorumluluklarının Farkındadır” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	p*
Gruplar arası	1,100	4	,275	2,115	,153
Grup içi	1,300	10	,130		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Eğitim durumu puan ortalamalarının “Hizmet sunduğum bölgede denetim olasılığı, yöntem ve sonuçlar hakkında bilgi sahibiyim” sorusuna göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde soruya göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olmadığı (0,153; p>0,05) görülmektedir. Yapılan analiz sonucuna göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmekte ve bu sonuçlara göre **H<sub>3</sub> hipotezi** reddedilmektedir.

## 8.2. Yaş Ait Anova Testi Sonuçları

**Tablo 12.**

*“Gelirinizin %15’inden Fazlasını Sağladığınız Bir Müşteriniz Oldu Mu?” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	5,908	1	5,908	13,492	,003
Grup içi	5,692	13	,438		
Toplam	11,600	14			

\*P<0,05

Yaş durumu puan ortalamalarının “Gelirinizin %15 fazlasını sağladığınız bir müşteri oldu mu?” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,003; p<0,05) görülmektedir. Yapılan analiz sonucuna göre anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmekte ve bu sonuçlara göre **H<sub>1</sub> hipotezi** kabul edilmektedir.

**Tablo 13.**

*“Sektördeki İşletmeler, Genellikle Yapılacak Kuraldışı Ödemenin Ne Kadar Olduğunu Önceden Bilirler” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	7,017	4	1,754	3,827	,039
Grup içi	4,583	10	,458		
Toplam	11,600	14			

\*P<0,05

Yaş durumu puan ortalamalarının “Sektördeki işletmeler, genellikle yapılacak kural dışı ödemenin ne kadar olduğunu önceden bilirler” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,039; p<0,05) görülmektedir.

### 8.3. Çalışma Yılına Ait Anova Testi Sonuçları

**Tablo 14.**

*“Gelirinizin %15’inden Fazlasını Sağladığınız Bir Müşteriniz Oldu Mu?” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	17,241	1	17,241	9,460	,009
Grup içi	23,692	13	1,822		
Toplam	40,933	14			

\*P<0,05

Çalışma yılı durumu puan ortalamalarının “Gelirinizin %15 fazlasını sağladığınız bir müşteri oldu mu?” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,009; p<0,05) görülmektedir.

**Tablo 15.**

*“Sektördeki İşletmeler, Genellikle Yapılacak Kuraldışı Ödemenin Ne Kadar Olduğunu Önceden Bilirler” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	30,100	4	7,525	6,946	,006
Grup içi	10,833	10	1,083		
Toplam	40,933	14			

\*P<0,05

Çalışma yılı durumu puan ortalamalarının “Sektördeki işletmeler, genellikle yapılacak kural dışı ödemenin ne kadar olduğunu önceden bilirler” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,006; p<0,05) görülmektedir.

**Tablo 16.**

*“Kural Dışı Bir İşlem Varsa Genellikle Bunu Mükellefe İletir ve Düzeltilmesini Sağlarını” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	21,233	3	7,078	3,952	,039
Grup içi	19,700	11	1,791		
Toplam	40,933	14			

\*P<0,05

Çalışma yılı durumu puan ortalamalarının “Kural dışı bir işlem varsa genellikle bunu mükellefe iletir ve düzeltilmesini sağlarını” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olduğu (0,039;  $p < 0,05$ ) görülmektedir. Yapılan analiz sonucuna göre anlamlı bir farklılık olduğu tespit edilmekte ve bu sonuçlara göre **H<sub>2</sub> hipotezi** kabul edilmektedir.

**Tablo 17.**

*“Müşterilerinizden Size Faaliyet Sonuçları Konusunda Baskı Yapıldığı Oluyor Mu?” Önermesine Göre Anova Sonuçları*

Varyansın Kaynağı	Kareler Toplamı	df	Kareler Ortalaması	F	P*
Gruplar arası	,096	1	,096	,544	,474
Grup içi	2,304	13	,177		
Toplam	2,400	14			

\*P<0,05

Çalışma yılı durumu puan ortalamalarının “Müşterilerinizden size faaliyet sonuçları konusunda baskı yapıldığı oluyor mu?” önermesine göre karşılaştırılmasına ait tek yönlü varyans analizi test sonuçları incelendiğinde önermeye göre oluşan farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olmadığı (0,474;  $p > 0,05$ ) görülmektedir. Yapılan analiz sonucuna göre anlamlı bir farklılık olmadığı tespit edilmekte ve bu sonuçlara göre **H<sub>4</sub> hipotezi** reddedilmektedir.



## SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Tüm dünyada son yıllarda yaşanan muhasebe ve denetim skandalları özellikle muhasebe mesleği ve meslek mensupları üzerindeki sorumluluğun artmasına yol açmıştır. Toplum tarafından muhasebe mesleğine ve meslek mensuplarına duyulan güvenin artırılması için mesleki etik kurallar benimsenmeli ve uygulanmalıdır.

Bu çalışmada, muhasebe meslek etiğine ilişkin yasal düzenlemeler, ilgili konuda yapılmış bilimsel araştırmalar ortaya konulmuştur. Ayrıca, yapılan anket araştırmasıyla Bingöl İlinde faaliyette bulunan meslek mensuplarının meslek etiği ile ilgili düzenlenmiş yasal çerçeveye uyup uymadıkları ölçülmeye çalışılmış ve meslek mensuplarının sorunları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bingöl ilindeki muhasebe meslek mensuplarının mesleki etik hakkındaki düşüncelerini ölçülmesinin amaçlandığı bu çalışmada elde edilen sonuçlar değerlendirildiğinde ortaya kısaca şu sonuçlar çıkmıştır:

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının büyük çoğunluğunu erkek meslek mensuplarının oluşturduğu bu çalışmada kadın meslek mensubunun sayıca az olmasının temelinde kadınların çalışma hayatındaki payının daha az olmasından kaynaklandığı ve bu mesleğe de aynı şekilde yansıdığı düşünülmüştür.

“Meslek mensupları, işletme kararları için gerekli bilgilerin hazırlanmasında yeterli bilgiye sahiplerdir” önermesine katılmadıklarını belirtmiştir. Buna göre, meslek mensupları, mesleki olarak yeterli bilgi birikimine sahip olduklarını düşünmemektedirler.

“Mükellefler, ayrıntılı bilgiler sağladıklarında, kayıtlar doğruyu yansıtır” önermesinin ankete katılanların büyük çoğunluğunun bu önermeye katılmadığını göstermektedir. Oysaki meslek mensupları tarafsızlık ve belgelendirme ilkesi gereği işletme kayıtlarını tutarken kayıtlarını belgeye dayandırmak zorundadırlar. Bu da ancak işletmelerden sağlanan ayrıntılı bilgi ve belgelerle mümkündür. Buradan anlaşılmaktadır ki meslek mensupları müşterilerinden her ne kadar belge temininde bulunsalar da yine mükellef baskısı ve istekleri doğrultusunda hareket etmek durumunda olduklarını düşündükleri ortaya çıkmaktadır.

Ayrıca yine araştırmadan elde edilen bulgulara göre, meslek mensuplarının mevcut mevzuat hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları görülmektedir. Bundan dolayı meslek mensuplarının ilgili taraflara yeterli bilgi sağlayamamakta oldukları anlaşılmaktadır. Meslek mensuplarının yeterli mevzuat

ve mesleki bilgiye sahip olmaları mesleki dürüstlük, tarafsızlık, mesleki yeterlilik ve özen ilkeleri çerçevesinde davranmaları sonucunu doğuracaktır. Bu amaçla öncelikle meslek mensubu adaylarının staj dönemlerinde ve meslek mensuplarının mesleği ifa ederken verilen mesleki eğitimlerinin artırılması, seminer ve sempozyumların alanlarında uzman eğitimcilerle odalar nezdinde sıklıkla düzenlenmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Meslek mensuplarının çoğunluğu ücrete ek olarak müşterilerden hediye kabul ettiklerini ve edebileceklerini belirtmişlerdir. Ankete katılan meslek mensuplarının hiçbiri, mükelleflerle hizmetleri karşılığında oluşan ücret alacakları dışında gerçekleşen maddi alışverişi olumsuz karşılamamaktadır. Meslek mensuplarının Mesleki Faaliyetlerinde Uyacakları Etik İlkeler Hakkında Yönetmelikte yer alan 24. madde (ç) bendi gereği meslek mensubu için yakınlık tehdidi yaratabilecek durumlar ortaya çıkabilmektedir. Bu sonuç göstermektedir ki, mesleki etik konusunda meslek mensuplarına gerekli ve yeterli etik eğitimlerinin sayıca artırılması ve denetimlerinin yeterli şekilde sağlanmasının uygun olacağı görülmektedir.

“Meslek mensupları mükelleflerine, devlete ve meslektaşlarına karşı olan sorumluluklarının farkındadır” önermesinde ise çoğunluğun görüşü katılmamak ya da kesinlikle katılmamak yönündedir. Oysaki 3568 sayılı yasaya göre meslek mensubu, mesleği icra ederken kamuya ve devlete karşı sorumluluk duygusu içinde hareket etmek zorundadır. Çalışma Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin Sorumluluk Başlığı altında; sosyal sorumluluk, işletme sahip ve yöneticilerine karşı sorumluluk, meslektaşlara karşı sorumluluk olarak sıralanmıştır. Buna göre, meslek mensupları mesleği ifa ederken toplum ve devlete karşı sorumluluk taşırlar. İşletme sahip ve yöneticilerine, isabetli karar alabilmeleri için doğru ve güvenilir bilgiler sağlarlar. Meslek mensupları, ilgili yönetmelikler çerçevesinde ve mesleki eğitimde birbirlerine her türlü bilgiyi vermek ve aktarmak sorumluluğunu taşırlar. Mesleğin gelişmesi ve sağlam temellere oturtulması için aralarında gerekli dayanışmayı kurarlar.

Bir başka önermede ise meslek mensuplarının mükellefleri ile iş ortaklığına girmesini araştırmaya katılanların çoğunluğu olumlu karşılamaktadır. Bu durum meslek mensuplarının çalışmalarını kendi sorumlulukları altında tam bir bağımsızlıkla yürütmesinin önünde engel teşkil edecektir. Ayrıca, meslek mensuplarının büyük çoğunluğu mükelleflerinin baskısı nedeniyle

bağlı buldukları meslek örgütü tarafından belirlenen ücret tarifesinin dışına çıkmayacaklarını belirtmişlerdir.

Yine “meslek mensupları, yasal ve ahlaki değerlere çok bağlıdır” önermesine verilen cevaplara bakıldığında, çoğunluğun bağlı olmadıklarını düşündükleri anlaşılmaktadır. Bu durum göstermektedir ki, yasal ve ahlaki değerlere bağlılığı artırmak için gerekli çalışmaların yapılmasına ihtiyaç vardır.

Araştırmaya katılan meslek mensupları genel olarak kendi müşterilerinden hediye kabul etmediklerini belirtmekte fakat diğer meslek mensuplarının hediye aldıklarını düşünmektedirler. Yine araştırma sonuçlarına göre, Meslek mensuplarının mükelleflerin kuraldışı davranışlarını haklı bulmaları, vergi mükelleflerinin vergi algısı ve vergi uyumuna etkisi bakımından olumsuz sonuçlar doğuracaktır.

Yapılan analizde, çalışanların eğitim durumu, yaşı ve çalışma yılı ile önermeler arasındaki ilişkinin incelenmesi sonucunda ( $p=0,05$  önem düzeyinde) bir kısım önermelerle aralarında anlamlı farklılığın olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca elde edilen bulgular hipotezlerle değerlendirildiğinde şu sonuçlara varılmıştır:

**H<sub>0</sub>:** Madde 3’e verilen cevaplar ile çalışanların eğitim durumu arasında bir farklılık olduğu tespit edilmiştir. **(H<sub>0</sub>-Kabul)**

**H<sub>1</sub>:** Madde 32’ye verilen cevaplar ile çalışanların yaş durumu arasında bir farklılık olduğu ortaya çıkmaktadır. **(H<sub>1</sub>-Kabul)**

**H<sub>2</sub>:** Madde 37’ye verilen cevaplar ile çalışanların çalışma yılı arasında bir farklılık olduğu görülmüştür. **(H<sub>2</sub>-Kabul)**

**H<sub>3</sub>:** Madde 10’da verilen cevaplar ile çalışanların eğitim durumu arasında bir farklılık olmadığı tespit edilmiştir. **(H<sub>3</sub>-Ret)**

**H<sub>4</sub>:** Madde 27’de verilen cevaplar ile çalışanların çalışma yılı arasında bir farklılık olmadığı ortaya çıkmıştır. **(H<sub>4</sub>-Ret)**

Bu çalışmadan elde edilen tüm bulgular göstermektedir ki, muhasebe mesleğinde etik algısının artırılması yönünde çalışmalar yapılmalı, etik kurallara aykırı fiillerde bulunan meslek mensuplarına uygulanan yaptırımlar daha etkin hale getirilmeli ve bu sayede meslek mensuplarının önündeki etiksel sorunların engellenmesine çalışılmalıdır.

## KAYNAKÇA

- Akarsu, B. (1998). *Felsefe Terimleri Sözlüğü*. 7. Baskı, İnkılâp Yayınevi, İstanbul.
- Akyüz, Ü. (2009). Siyaset ve Ahlak, *Yasama*, 11, 93-129.
- Altınkurt, Y., & Yılmaz, K. (2011), Öğretmen Adaylarının Öğretmenlerin Mesleki Etik Dışı Davranışlar ile İlgili Görüşler. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Eğitim Fakültesi Dergisi*, 11(22), 113-128.
- Bilen, A. & Yılmaz, Y. (2014), Muhasebe Mesleğinde Etik ve Etik İlgili Çalışmalar, *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2 (6), Yaz, 57-72.
- Daştan, A. (2009). Etik Eğitiminin Muhasebedeki Yeri ve Önemi: Türkiye Değerlemesi, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 26(1), 281-311.
- Dursun, D. (2005). Siyaset ve Ahlâk: Gerçeklikle İdealin Bağdaşmazlığı Sorunu. 2. *Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu*, 18-25.
- Ergün, H., & Kudret, G. (2005). Muhasebe Mesleği Etik Kuralları ve Bu Kuralların Meslek Mensuplarındaki Algılanışı, *MUFAD Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 25, 143-154.
- Gül, K., & Ergün, H. (2004). Muhasebe Mesleğinde Etik, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 11, 53-77.
- Kalmış, H., & Eskin, İ., & Gümüüş, F. (2006). İşletmelerde Mali Bilgiler Üretilmesinin Önemi ve Etik, *Mali Çözüm İSMMM Yayın Organı*, 75, 141-160.
- Kaya, E., & Azaltun, M. (2005). Muhasebe Meslek Etiği ve Üniversite Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2(7), 17-37.
- Kısakürek, M. M. & Pekcan, A. (2005), Muhasebenin Ürettiği Bilgiye Farklı Açılardan Bakışlar, C. Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 6 (2), 107-125.
- Kısakürek, M., & Alpan, N. (2010). Muhasebe Meslek Etiği ve Sivas İlinde Bir Uygulama, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47, 213-228.
- Kutlu, H. A. (2015). *Meslek Etiği*, 3. Baskı. Nobel Yayınları, Ankara.
- Kutluk, A., F., & Ersoy, A. (2011). Muhasebe Meslek Üyelerinin Etik Yargı Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma, *Ege Akademik Bakış*, 11(3), 425-438.
- Özbirecikli, M., & Ural, T. (2006). Muhasebe Mesleğinde Yaşanan Etik Dışı Davranışların Tespiti ve Etiksel Değerlendirmesi: Türkiye Örneği, *İktisat İşletme ve Finans Dergisi*, 21(248), 102-119.
- Özyürek, H. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarında Etik: Ankara'da Muhasebeciler Üzerine Araştırma, *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), 125-137.
- Paliwal, M. (2006). *Business Ethics*, New Age International Publisher, New Delhi.
- Poyraz, H. (tarihsiz). Siyasi Ahlakın Coğrafi Sınırları: *Ahlak Felsefesi ve Siyaset*, Yerel Siyaset, 16-20.
- Selimoğlu, S. K. (2006), Türk Muhasebe Uygulamalarında Etik, *Mali Çözüm Özel Sayı*, 437-456.
- Saban, M. & Atalay, B. (2005), Yönetim Muhasebecileri Açısından Etik ve Etik Davranışın Önemi, *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 5(16), 49-60.

- Sakarya, Ş., & Kara, S. (2010), Türkiye’de Muhasebe Meslek Etiğine Yönelik Düzenlemeler ve Meslek Mensupları Tarafından Algılanması Üzerine Bir Alan Araştırması, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 12(18), 57-72.
- Tunçay, M. (2008). *Aydınlanma, Etik ve Ahlak*, [https://ismetparlak.files.wordpress.com/2012/06/metetuncay\\_nb.pdf](https://ismetparlak.files.wordpress.com/2012/06/metetuncay_nb.pdf)
- Türmob (2013). Muhasebe Meslek Mensupları İçin Etik Kurallar El Kitabı”, <http://www.tmud.org.tr>, (12.02.2018 tarihinde erişildi).
- Ünsar, A.S., & Hozer, S. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Meslek Ahlakına Ait Tutumlarının Belirlenmesi: Edirne ili Örneği, *Finans, Politik ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, 49 (571), 43-52.
- Yalçın, S. (2011). Muhasebe Meslek Mensupları ve İşletmelerin Etik Konusunda Tutumları: Türkiye Araştırması, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 52, 47-66.
- Yıldız, G. (2010). Muhasebe Mesleğinde Meslek Etiği Ve Kayseri İl Merkezinde Bir Uygulama, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 36, 155-178.
- Yıldız, İ. (2017). Bingöl İlinde Yayınlanan Gazetelerin Manşetlere Göre İçerik Analizi (Bingöl Gazetesi Örneği), *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 5(51), 441-454.
- Yılmaz, E. & Yıldırım, S. & Bahar, H., H. (2015). Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin Mesleki Etik Algısı: Samsun Örneği, *Muhasebe ve Finans Dergisi*, 65, 27-41.
- Yücel, R., & Kartal, C. (2014). Muhasebecilerin Mesleki Uygulamalarındaki Etik Algılarına İlişkin Bir Araştırma, *Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(2), 123-148.

## İnternet Kaynakları

- <http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v1/BDY/BDYGuncel22Aralik205.pdf> (11.02.2018 tarihinde erişildi)
- [http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/ublicOversightAuthority\\_TR.pdf](http://kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/ublicOversightAuthority_TR.pdf). (11.02.2018 tarihinde erişildi)
- <http://spk.gov.tr/Sayfa/Dosya/590> (20.01.2018 tarihinde erişildi).
- <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2007/10/20071019-8.htm> (14.01.2018 tarihinde erişildi)
- [http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com\\_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5a05105d7fb03.31554997](http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.5a05105d7fb03.31554997) (11.02.2018 tarihinde erişildi).
- [http://www.turmobil.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/MECBURI%20MESLEK%20KARARLARI/5-RUHSATLI\\_SMMM.pdf](http://www.turmobil.org.tr/Arsiv/FCKEditor/userfiles/file/MECBURI%20MESLEK%20KARARLARI/5-RUHSATLI_SMMM.pdf) (14.01.2018 tarihinde erişildi).
- <http://www.turmobil.org.tr/ekutuphane/detailPdf/a7d82b45-3373-4c4a-b1ee67f2ab4d8c8b/6--turkiye-etik-kongresi> (11.02.2018 tarihinde erişildi).
- <http://www.turmobil.org.tr/Mevzuat/18/yonetmelik-ve-tebligler> (11.02.2018 tarihinde erişildi).
- <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/1-Seri-No-lu-Muhasebe-Sistemi-UygulamaGenel-Teblihi-26-12-1992---3997> (08.01.2018 tarihinde erişildi).